



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

Processo nº 13839.005782/2007-47  
Recurso nº 173.046 Voluntário  
Acórdão nº 1302-00.072 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
Sessão de 29 de setembro de 2009  
Matéria IRPJ  
Recorrente CATHO ONLINE LTDA.  
Recorrida 5ª TURMA - DRJ EM CAMPINAS - SP

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e outros**

Exercício: 2007

Ementa:

IRF . Pagamento a beneficiário não identificado.

Se a própria fiscalização identifica o beneficiário dos pagamentos e demonstra que o mesmo teria prestado os serviços que foram atribuídos pela recorrente a empresas diversas., não há de falar em pagamento a beneficiário não identificado ou pagamento sem causa. Identificado o beneficiário e o serviço prestado, cabe o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física, aplicando-se a tabela progressiva .

Despesas não necessárias.

Se as despesas incorridas forem necessárias ao auferimento das receitas devem ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, mesmo que tenham sido realizados de forma indireta, utilizando pessoas jurídicas interpostas.

Pagamento de despesas para criação de empresas.

Demonstrado que a recorrente determinava a criação de pessoas jurídicas para redução indevida de suas contribuições previdenciárias, não podem ser deduzidas as despesas que a recorrente assumia com a formalização daquelas empresas.

Pagamento de despesas com faculdades de funcionários.

Mesmo utilizando notas fiscais de terceiras pessoas para pagamento de despesas com faculdades dos funcionários, tais despesas podem ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL e podem ser tributadas nas pessoas físicas dos funcionários pelo IRPF.

*W* Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, afastando o IRRF, a multa qualificada e os lançamentos de IRPJ e CSLL referente aos pagamentos feitos a empregados e ao administrador de fato através de pessoas jurídicas, mantendo o lançamento do IRPJ e CSLL referente aos pagamentos de notas fiscais de favor para ressarcir despesas de abertura de empresas e pagamentos de impostos, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Fez sustentação oral pela Recorrente Dr. Giancarlo Matarazzo - OAB/SP nº 163.252. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento



MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente e Relator

EDITADO EM: 15 MAR 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Benedicto Celso Benício Júnior, Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, José de Oliveira Ferraz Correa, Irineu Bianchi e Marcos Rodrigues de Mello.

## Relatório

Trata o presente processo de Autos de Infração relativos a Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, formalizando crédito tributário no valor total de R\$ 29.689.073,52, com os acréscimos legais cabíveis até 30/11/2007, em virtude de *glosa de despesas e pagamento a pessoas físicas vinculadas*, nos períodos de 2002 a 2004 e com aplicação de multa de ofício no percentual de 150%.

No Termo de Verificação de fls. 394/419, a autoridade lançadora, após descrever todos os termos lavrados no curso do procedimento fiscal, assim se manifestou acerca dos *elementos coletados durante a ação fiscal*:

Analisamos sumariamente a Demonstração de Resultado de 2002, 2003 e 2004 e constatamos nesses anos um baixo resultado operacional e um gasto significativo com os serviços prestados por pessoa jurídica.


ANO	2002	2003
Receita Bruta	28 293.97	33 810.434,28
Lucro Operacional	609 444,31	659.796,53
Margem de Lucro	2,15%	1,95%

ANO	2002	2003	2004
Receita Bruta	28 293 973,50	33 810 434,28	38 859 192,0
Serviços Prestados de Terceiros PJ	7.478 959,18	8 912 853,46	12 314.239,9 7
Relação Percentual	26,43%	26,36%	31,69%

Assim, decidimos focar o nosso trabalho, inicialmente, na análise dos gastos contabilizados na conta "Serviços Prestados de Terceiros PJ".

Os maiores gastos da fiscalizada registrados nessa conta se concentraram praticamente em três empresas:

1. RUFRA CONSULTORIA S/C LTDA, CNPJ Nº 04.794.100/0001-98 (Atualmente denominada RUFRA CONSULTORIA E ASSESSORIA EM RH, INFORMÁTICA E PESQUISAS DE MERCADO LTDA.);



2 JOELI CONSULTORIA S/C LTDA, CNPJ Nº 04.805 257/0001-71 (Atualmente denominada JOELI CONSULTORIA E ASSESSORIA EM RH, INFORMÁTICA E PESQUISAS DE MERCADO LTDA);

3. SECA CONSULTORIA S/C LTDA., CNPJ Nº 04.380 081/0001-53 (Atualmente denominada SECA CONSULTORIA E ASSESSORIA EM RH, INFORMÁTICA E PESQUISAS DE MERCADO LTDA.).

Em atenção ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 003 lavrado em 28/03/2006, o contribuinte apresentou diversos documentos relativos aos pagamentos efetuados em 2002 a essas empresas de consultoria e que foram devidamente relacionados no TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL nº 002 lavrado em 04/05/2006.

Observamos que o contribuinte registrou na conta "Assessoria Contábil e Jurídica PJ" diversos pagamentos efetuados a título de "assistência contábil" a várias empresas e em valores quase sempre muito diferentes uns dos outros.

Os maiores gastos da fiscalizada registrados nessa conta se concentraram praticamente em três empresas contábeis:

1. PROLINK ASSESSORIA CONTÁBIL S/C LTDA, CNPJ nos 04.110.394/0001-91 e 04.110.394/0002-72

2. MP EXPRESS SERVICE S/C LTDA ME, CNPJ nº 67.169.854/0001-77

3. PASSOS E TREVISAN SERVIÇOS S/C LTDA., CNPJ nº 04.463.893/0001-62

Em atenção ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 004 lavrado em 23/05/2006, o contribuinte apresentou diversos documentos relativos aos pagamentos efetuados em 2002 a essas empresas contábeis e que foram devidamente relacionados no TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL nº 003 lavrado em 20/06/2006.

Outros elementos foram solicitados e em atenção ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 005 e TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL nº 004, o contribuinte apresentou diversos documentos relativos aos pagamentos efetuados em 2003 e 2004 às empresas de consultoria RUFRA, JOELI e SECA, e às empresas contábeis PROLINK (matriz e filial), MP EXPRESS e PASSOS E TREVISAN.

Posteriormente, completamos a amostragem dos pagamentos efetuados em 2002, 2003 e 2004 às empresas contábeis PROLINK, MP EXPRESS e PASSOS E TREVISAN com os documentos retidos e relacionados no TERMO DE RETENÇÃO DE DOCUMENTOS lavrado em 14/06/2007 e que foram apresentados pelo contribuinte no curso da fiscalização previdenciária conduzida pelo AFRFB Itamar Vicente Alves, matrícula nº 0935912, determinada pelo MPF - F 09313024; nessa oportunidade, acrescentamos ao rol das empresas contábeis a empresa A R FIGUEIREDO SERVIÇOS CONTÁBEIS S/C LTDA, CNPJ nº 03.838.735/0001-87.

Por ocasião da retenção de documentos mencionada no parágrafo anterior, colhemos uma amostragem de pagamentos efetuados pelo contribuinte a outras empresas prestadoras de serviços, entre as quais destacamos as seguintes:

1. ETAL SERVIÇOS S/C LTDA - ME, CNPJ nº 04.215.698/0001-13;

*Então*

2. GTS CONSULTORIA E DESENVOLVIMENTO EM INFORMÁTICA S/C LTDA., CNPJ Nº 04.364.135/0001-97;
3. SARAN SERVIÇOS S/C LTA. ME, CNPJ nº 05.168.275/0001-52;
4. PARIS ASSESSORIA E SERVIÇOS S/C LTDA., CNPJ Nº 04.304.997/0001-24;
5. VOID INFORMÁTICA E CONSULTORIA LTDA. EPP, CNPJ nº 04.800.393/0001-79;
6. APJR S/C LTDA., CNPJ nº 04.643.940/0001-50;
7. CABRAL SERVIÇOS S/C LTDA., CNPJ nº 04.663.576/0001-90;
8. BRUNO FAUST S/C LTDA., CNPJ nº 04.955.245/0001-23;
9. GERALDINI ASSESSORIA EM RH S/C LTDA., CNPJ nº 05.443.178/0001-20;
10. NEW INFORMÁTICA LTDA., CNPJ nº 04.960.111/0001-09;
11. AVEC EVENTOS E PROMOÇÕES LTDA., CNPJ nº 04.345.599/0001-56.

A partir de tais elementos, a autoridade lançadora constatou a existência de *notas fiscais "de favor"*; pagamentos a pessoa física vinculada por meio das *empresas RUFRA, JOELI e SECA*, associados a despesas de tributos retidos nestas operações; *reembolso de impostos* registrados nas contas *Serviços Prestados de Terceiros PJ, Serviços de Captação de Vagas PJ, Despesas de Cobrança C&S e Despesas Diversas*, os quais não foram adicionados ao lucro real; despesas em favor de *empresas de assessoria contábil* registradas na conta *Assessoria Contábil e Jurídica PJ*, e também nas contas *Serviços Prestados de Terceiros PJ, Jornais e Revistas e Direitos Autorais*; além de *reembolso de gastos com faculdades*, não adicionados ao lucro real.

A Fiscalização glosou tais valores na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, e também identificou os pagamentos sujeitos à incidência do IRRF, porque efetuados em favor do administrador de fato da empresa fiscalizada e sócio das empresas RUFRA, JOELI e SECA, Thomas Amos Case.

Ainda, a autoridade lançadora noticiou as conclusões de trabalho em paralelo desenvolvido pelo AFRFB Itamar Vicente Alves, relativamente às contribuições previdenciárias, das quais destaca-se:

CONTA: 5.1.1.02.001 – Serviços Prestados de Terceiros – PJ

[..]

1.2. Concluindo: a documentação analisada e a amostra apreendida comprova cabalmente a prática dos atos ilícitos utilizados pela empresa, conforme constatados nas diligências fiscais (item 7.20), ou seja, o uso ilícito da figura de uma "PJ" e demais empresas "laranjas", como forma de mascarar a relação empregatícia (fraude à relação trabalhista,



conforme previsto no artigo 9º da CLT), com a precarização do contrato de trabalho e a sonegação de contribuições previdenciárias e fundiárias.

#### 4.0. CONTAS DIVERSAS

- 5.1.1.02.0006 – Assessoria Contábil e Jurídica – PJ;

- 5.1.1.02.0008 – Comissões sobre Vendas;

- 5.1.1.03.0006 – Limpeza e Manutenção;

[..]

4.2. Concluindo: a documentação analisada e a amostra apreendida, como nas demais contas mencionadas, são indícios de fraudes, em face da manipulação de transações comerciais, da adulteração de contas e dos registros contábeis com objetivo de fraudar a fiscalização tributária e previdenciária, bem como os pagamentos efetuados aos contribuintes individuais (...) também são condutas típicas de crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, nos termos dos incisos I, II e III do art. 337-A, do Decreto-lei nº 2.848/40, na nova redação dada pela Lei nº 9.983, de 14/07/2000;

[..]

**Da Responsabilidade do Sr. Thomas Amos Case e do Sr. Adriano Aparecido Bento de Arruda**

[..]

31.1.1. Embora fundador da empresa Catho Online Ltda. (daí a origem do nome da empresa, derivação da junção das iniciais de Ca – de Case, com as iniciais de Tho – de Thomas = Catho), o Sr. Thomas Amos Case, para espanto da fiscalização, foi registrado como “empregado” da empresa no período de 03/01/2001 até 12/03/2006, conforme consta da FRE nº. 16, na função de Relações Públicas e evolução salarial discrepante em relação aos demais funcionários da empresa. Passando a Administrador da Sociedade, somente, a partir de 13/03/2006, com a Ata de Reunião dos Sócios da Catho Online Ltda. (registrada na JUCESP sob nº 470285/06-0);

31.1.2. Entretanto, conforme consta do processo nº 00.02.067.195-4, da 33ª Vara Civil do Foro Central da Capital (Medida Cautelar de Busca e Apreensão movida pela Curriculum Tecnologia Ltda., contra a empresa Catho Online Ltda.), bem como do processo nº 00.02.094.547-7 (Ação de Indenização (Ordinária) movida pela Curriculum Tecnologia Ltda contra a Catho Online Ltda), o Sr. Thomas Amos Case, sempre foi o responsável, de fato, pelos negócios e a gestão da empresa;

[..]

Na seqüência, o fiscal autuante circunstanciou que os fatos identificados (*a prática contumaz em registrar na contabilidade como despesa operacional o pagamento de notas fiscais “de favor”, de notas fiscais de empresas de pessoas físicas vinculadas, de reembolso de impostos de empresas prestadoras de serviço abertas por determinação do próprio contribuinte, dentre outros, com o claro objetivo de reduzir o lucro operacional*) caracterizam, em tese, a sonegação de tributos e o evidente intuito de fraude, que ensejam a aplicação da multa de 150%, bem como a formalização de representação fiscal para fins penais, protocolizada sob nº 13839.005794/2007-71 e apensa a estes autos.



Cientificada da exigência em 28/12/2007, a empresa autuada, por seus advogados e procuradores, apresentou a impugnação de fls 564/599 em 25/01/2008, na qual alega, em síntese, o que segue:

Aborda a tempestividade da impugnação e relata *os fatos ocorridos no entendimento da Requerente* nos seguintes termos:

4. Durante os exercícios de 2002, 2003 e 2004, a Requerente realizou diversos pagamentos a pessoas jurídicas prestadoras de serviços. Tais pagamentos estão formalizados em contratos de prestação de serviços e/ou notas fiscais de prestação de serviços.

5. Esses pagamentos estavam diretamente relacionados com a atividade efetivamente prestada pela Requerente. Tratavam-se, em verdade, de pagamentos feitos para remunerar serviços técnicos e de pesquisa realizado por prestadores de serviços. Nessa condição, nos termos previstos na legislação fiscal, tais valores foram tratados como despesas dedutíveis para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSL.

Contudo, a Fiscalização concluiu que *os pagamentos realizados pela Requerente para pessoas jurídicas serviram apenas para encobrir pagamentos efetivos realizados para empregados/colaboradores. Nessa linha, acostou como parte integrante desse Processo Administrativo, cópia da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ("NFLD"), Processo Administrativo nº 13839.005234/2007-16, no qual a D. Autoridade fiscal desconsiderou os mesmos pagamentos feitos às pessoas jurídicas, tratando-os como se fossem remuneração por serviços prestados por empregados/colaboradores.*

Reporta-se a trechos da referida Notificação, nos quais a autoridade lançadora descreve a *prática ilícita de negócio jurídico simulado com o objetivo de dissimular o contrato de trabalho e de ilidir o recolhimento de tributos e contribuições sociais, mediante o uso ilícito da figura de uma "PJ" e demais empresas "laranjas", como forma de mascarar a relação empregatícia (fraude à relação trabalhista), conforme previsto no artigo 9º da CLT, reportando-se aos valores registrados nas contas Assessoria Contábil e Jurídica – PJ, Comissões sobre Vendas, Limpeza e Manutenção, e citando as empresas "laranjas" Passos e Trevisan Serviços S/C Ltda e Avec Eventos e Promoções Ltda.*

E, embora não concorde com a conclusão de que *teria realizado diversos pagamentos para pessoas físicas, com vínculo empregatício, por intermédio de pessoas jurídicas, com a finalidade de reduzir os encargos trabalhistas e previdenciários*, assevera que *ainda que se admitissem como verdadeiros os fatos alegados pela D. Fiscalização, a única conclusão seria a de que a Requerente pagou remuneração a empregados ou colaboradores, o que apenas reforçaria o direito de deduzir tais despesas.*

Em reforço a tal conclusão, aduz que *em nenhum momento a D. Fiscalização tratou os pagamentos como inexistentes ou sem vínculo causal, apenas afirmando que as pessoas jurídicas eram empresas "laranjas" que serviam apenas para disfarçar reais pagamentos feitos a pessoas físicas, com vínculo de emprego.*

Cita que além dos motivos da glosa, a Fiscalização também justifica a exigência do IRF sobre pagamentos feitos para algumas pessoas jurídicas específicas, alegando que *tais pagamentos teriam sido feitos a um administrador da Requerente. E, reportando-se aos pagamentos feitos às pessoas jurídicas sem qualquer justificativa, entende que a discussão centra-se na causa desses pagamentos.* A título de exemplo, reproduz a



abordagem da Fiscalização acerca de operação com Saran Serviços S/C Ltda e a confronta com a análise contida na NFLD (processo administrativo nº 13839.005234/2007-16) para evidenciar que mesmo em face das circunstâncias referidas, a Fiscalização *decidiu por tratar tais pagamentos como despesas indedutíveis, da base de cálculo do IRPJ e da CSL.*

Reproduz o enquadramento legal das exigências de IRPJ, CSLL e IRRF, e, relativamente a esta última, aduz que *está vinculada ao suposto fato de que o Sr. Thomas Amos Case seria sócio das empresas RUFRA, JOELI e SEC e também administrador de fato da Requerente.*

Interrompendo o relato dos fatos e do lançamento, argúi a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário relativamente ao IRPJ e à CSLL, no que tange aos fatos geradores ocorridos até 28/12/2002, dado que tais tributos *submetem-se ao lançamento por homologação* e assim são beneficiados pelo prazo revisto no art. 150 § 4º do CTN. Ainda, embora o período de apuração do IRPJ e da CSL termine em 31 de dezembro de cada ano, é certo que o contribuinte tem o dever de antecipar o valor do tributo devido, seja no regime do lucro real estimado, seja no regime de lucro presumido. Nesse caso, todo mês há a ocorrência de um fato gerador, que se não questionado pela Fazenda Pública no prazo de cinco anos, fica abrangido pela decadência. Reporta-se ao art. 851 do RIR/99 para concluir que é possível o lançamento de ofício no curso do ano-calendário

E, no que tange ao IRRF, aduz ser evidente que o fato gerador ocorre a cada pagamento dos supostos rendimentos para a pessoa física ou para a pessoa jurídica, o que confirma que todos os pagamentos feitos até 28.12.2002, não poderiam mais ser questionados, por força da decadência.

Retoma a argumentação em relação à dedutibilidade das despesas, centrando a questão na identificação da justificativa dos pagamentos, já que a Fiscalização jamais questionou a efetividade dos pagamentos e aborda, na seqüência, a impossibilidade de um mesmo fato ser caracterizado de forma diferente em duas ocasiões, por um único órgão da Administração Pública Federal

Reporta-se à Lei nº 11.457/2007 para firmar que tanto o presente lançamento, como aquele tratado no processo administrativo nº 13839.005234/2007-16 foram lavrados pelo mesmo órgão da Administração Pública, mas os mesmos pagamentos realizados a diversas pessoas jurídicas estão sendo aqui caracterizados como *pagamento sem causa, indedutível*, ao passo que naquele são tratados como *salário pago a empregados e colaboradores.*

Aqui, a própria Fiscalização também verificou que, seguindo a lógica de seu argumento, os pagamentos feitos pela Requerente destinavam-se a remunerar colaboradores e empregados.

Entretanto, por saber que se seguisse essa trilha não teria como justificar sua alegação de indedutibilidade dos pagamentos feitos, optou apenas por alegar que a Requerente teria reduzido seu lucro tributável de forma indevida, sem uma causa que justifica sua dedução.

E, se houve dissimulação, deve-se buscar o fato subjacente. Contudo, mesmo concluindo pela dissimulação do real fato ocorrido, a Fiscalização tratou os pagamentos feitos pela Requerente como *pagamento sem causa.*

Reporta-se ao art. 167 do Código Civil, o qual afirma que em caso de nulidade do negócio jurídico *subsistirá o que se dissimulou.* Entende que a argumentação da Fiscalização enquadra-se no inciso I do art. 167 (*haverá simulação nos negócios jurídicos*



quando. I – aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem), até porque foi tal raciocínio que justificou a exigência de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos feitos às pessoas jurídicas

Ressalta que *as provas trazidas pela própria D. Fiscalização demonstram que, no pior cenário, os pagamentos teriam sido feitos para remunerar empregados ou colaboradores da Requerente*, de forma que, minimamente assim deveriam ser considerados.

Defende que o *Direito tributário deve seguir os efeitos do Direito Civil*, dado o disposto nos arts. 109 e 110 do CTN. Assim, se o Código Civil determina que *o negócio subjacente deve permanecer válido e legal*, deve ser ele *respeitado pelo Direito Tributário*.

Afirma que *as despesas foram normais, necessárias, usuais e efetivamente incorridas* e ressalva:

57. No caso em análise, a D. Fiscalização não questionou em momento algum a efetividade da despesa incorrida. Em todo momento, foi reconhecido que os pagamentos foram efetivamente realizados, tendo a própria fiscalização reconhecido que todos os pagamentos foram feitos com base em notas fiscais, cheques nominativos e comprovantes de depósitos bancários (pág. 15, do Termo de Verificação).

58. Em relação à sua necessidade, mais uma vez, se seguirmos a linha de argumentação adotada pela D. Fiscalização, resta evidente que tais despesas seriam necessárias, pois eram pagamentos feitos a empregados e colaboradores. Os salários e remunerações pagos a empregados ou colaboradores são, por óbvio, despesas necessárias para geração da receita.

59. Além disso, essas despesas são usuais e normais para o tipo de atividade exercida pela Requerente. De fato, a Requerente é empresa prestadora de serviços. Toda prestação de serviços somente pode ser realizada mediante o trabalho realizado por pessoas físicas.

60. Assim, se adotado o entendimento da D. Fiscalização de que estamos nesses autos discutindo o tratamento tributário de pagamentos feitos a empregados ou colaboradores (ainda que de forma indireta), resta evidente que esses pagamentos devem ser considerados como despesas normais e usuais para o tipo de atividade exercida pela Requerente.

Ainda, porque discorda da *tese de simulação levantada pela D. Fiscalização*, argumenta que, *quando muito, a D. Fiscalização poderia ter alegado erro na indicação da pessoa*, o qual, nos termos do art. 142 do Código Civil, não vicia o negócio jurídico *quando, por seu contexto e pelas circunstâncias, se puder identificar a coisa ou a pessoa cogitada*. Em suas palavras:

65. No caso dos autos, se adotada essa linha de argumentação, também seria evidente que se identificado que os pagamentos se referiam a pessoas físicas, empregados ou colaboradores (mas que por erro foram atribuídos a pessoas jurídicas), tais pagamentos devem ser considerados como feitos a essas pessoas, com seus respectivos efeitos fiscais.

66. Portanto, por qualquer ângulo que se analise a questão desses autos, certo é que os pagamentos feitos pela Requerente para as pessoas jurídicas devem, necessariamente,



ser tratados como despesas dedutíveis para fins do IRPJ. Vale ressaltar que, caso não fossem tratados dessa forma, a Requerente teria o direito de reaver as contribuições sociais pagas no Processo Administrativo nº 13839.005234/2007-16 (NFLD), uma vez que a exigência ali contida partia do pressuposto de existência de vínculo empregatício.

Prosseguindo no mérito, questiona a exigência do IRRF, na medida em que as duas hipóteses de incidência previstas no art. 674 do RIR/99 *não foram confirmadas pela D. Fiscalização*. Entende que *o beneficiário direto dos pagamentos foi identificado*, ressalta que *ele não era sócio, acionista ou titular da Requerente, no período autuado*, e acrescenta que os pagamentos não foram efetuados sem uma justa causa, dado que *a D. Fiscalização alega neste processo que todos os pagamentos foram feitos para remunerar serviços de empregados e colaboradores*.

Opõe-se ao eventual entendimento de que *o sr. Thomas Case seria administrador de fato da Requerente, e que nessa condição os pagamentos feitos para essas empresas [RUFRA, SECA e JOELI] deveriam ser considerados como pagamentos feitos a sócio, sem um causa efetiva*, dado que *não há prova efetiva dessa posição na Requerente*, e também porque *a lei tributária desconhece o conceito de "administrador de fato"*, além de o art. 674 do RIR/99 não ser aplicável a administradores, mas apenas para terceiros sócios, acionistas ou titulares da empresa.

Acrescenta, ainda, que *o sr. Thomas Case era um empregado da Requerente, estando na folha de pagamentos dessa empresa (doc. nº 4), no período autuado*, e assevera que *se algum IRF fosse devido, seria de acordo com a tabela progressiva, sobre os rendimentos auferidos por pessoas físicas (i.e, 0,15% ou 27,5%)*.

E, embora discorde que *qualquer IRF seja devido sobre os valores pagos para as empresas RUFRA, JOELI e SECA*, subsidiariamente argumenta que *se fosse admitida essa exigência, certamente os tributos federais já pagos por essas sociedades deveriam ser compensados (doc nº 5)*, conforme entendimento da 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que reproduz.

Demonstrada a im procedência dos valores devidos a título de IRPJ, CSL e IRF, pleiteia que também a multa punitiva seja integralmente cancelada. De toda sorte, aduz a *impossibilidade de aplicação da multa majorada de 150%*, em razão da *inexistência de fraude*, asseverando que *a D. Autoridade Julgadora confundiu os conceitos de fraude, dolo e simulação*, na medida em que *a fraude tem uma definição legal precisa*, contida no art. 72 da Lei nº 4.502/64, e assim *se distancia da legítima economia de impostos justamente porque nesta o contribuinte adota um procedimento lícito para evitar a ocorrência do fato gerador, ou adota uma alternativa legal para reduzir a carga tributária*. Na fraude, *os meios são sempre ilícitos, a ação ou omissão é dolosa, isto é, o infrator age deliberadamente contra a lei, com a intenção de obter o evento desejado*, e neste caso *a requerente não realizou qualquer ato fraudulento*.

Reporta-se a acórdão da 1ª Câmara do Conselho de Contribuintes, no qual foi decidido que *quando o contribuinte é transparente em seus atos e efetivamente faz todos os lançamentos contábeis pertinentes, a multa deve ser reduzida de 150% para 75%*.

Reitera que *a caracterização da fraude ainda depende da comprovação dos elementos subjetivo da operação, ou seja, da intenção de empregar a fraude para mascarar ou disfarçar a ocorrência do fato gerador*, e assim *deliberadamente prejudicar um terceiro*.



Afirma que não falsificou documentos ou contratos, não deixou de registrar em sua contabilidade cada um dos passos tomados, não suprimiu recursos ou sonegou informações e entende que o que está sob discussão no presente Processo Administrativo é, quando muito, um juízo de valor sobre a suficiência dos documentos apresentados pela Requerente, o que se distancia e muito da discussão sobre fraude, dolo e muito mais do "evidente intuito de fraude".

Conclui, assim, que restou comprovado que a Requerente não omitiu informações, não prestou declaração falsa e nem praticou qualquer ato simulado, sendo totalmente descabida a aplicação da multa de 150%, por ausência de suporte fático e legal.

Aborda, ainda, o efeito confiscatório da multa aplicada, e sua conseqüente ilegalidade. Entende que o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado, sendo inadmissível que o valor da multa imposta por suposta infração aos dispositivos legais represente três vezes (tendo em vista a cobrança da multa isolada) a totalidade do tributo exigido.

Defende a proporcionalidade entre a infração eventualmente cometida e a discricionariedade do ato punitivo, e entende que quando a multa aplicada deixa de representar uma punição e passa ao confisco de parcela do patrimônio do contribuinte penalizado, há flagrante desvio de finalidade da sanção.

Reporta-se a apreciação do STJ na ADIN nº 551-1/600-RJ e conclui que, tendo em vista que não houve qualquer indício de fraude, não há motivos para exigir multa elevada de 150% ou de 75%, sob pena de o Fisco estar praticando verdadeiro confisco.

Opõe-se, também, ao cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC, citando decisão proferida pelo STJ nos autos do Recurso Especial nº 215.881-PR.

Por fim, considerando que à CSLL aplicam-se as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, invoca os argumentos de fato e de direito apresentados anteriormente, que justificam a legalidade do procedimento adotado pela Requerente, para efeitos também da CSL.

A DRJ decidiu conforme ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

GLOSA DE DESPESAS

NOTAS FISCAIS "DE FAVOR". Regular é a glosa de valores contabilizados com base em notas fiscais emprestadas, sem qualquer outra evidência de contratação acerca dos serviços prestados, inviabilizando qualquer perquirição acerca de sua natureza, necessidade, usualidade e normalidade para fins de dedução do lucro tributável

REEMBOLSO DE TRIBUTOS E DE HONORÁRIOS  
Inadmissível, a dedução, na apuração do lucro tributável, de



*despesas viciadas pelo procedimento fraudulento adotado para viabilizar a sonegação de contribuições previdenciárias*

*REEMBOLSO DE GASTOS COM FACULDADE Descabe a dedução de valores registrados em diversas contas correspondentes à remuneração de serviços prestados e à participação em cursos e treinamentos, para os quais não há prova de que se destinem à capacitação para exercício da atividade profissional*

*SERVIÇOS TÉCNICOS E DE PESQUISA EFETIVIDADE NÃO COMPROVADA Ausente prova de que as empresas contratadas dispunham de meios para execução dos serviços acordados, e caracterizada a vinculação em razão do administrador de fato da contratante, é ilegítima a dedução de outras despesas para além dos custos decorrentes do corpo funcional e da estrutura tecnológica mantida pela contratante*

*DEDUTIBILIDADE DE VALORES ADOTADOS COMO BASE DE CÁLCULO PARA EXIGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS LANÇAMENTO POR AFERIÇÃO. Somente se pode cogitar de despesas dedutíveis na apuração do lucro tributável se provada a existência de remunerações decorrentes de relação de emprego ou da prestação de serviços autônomo/individual. Se a empresa fiscalizada oculta a remuneração a empregados e trabalhadores sob notas fiscais de pessoas jurídicas, descumpra as obrigações acessórias impostas pela legislação, e enseja o lançamento por aferição das contribuições previdenciárias, não há como transmutar a base de cálculo deste arbitramento em despesas dedutíveis, mormente quando não se verifica identidade entre as glosas procedidas e a base de cálculo adotada naquele lançamento, e nenhuma prova é juntada à impugnação*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO Em se tratando de exigências reflexas de contribuição que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão do decorrente*

*Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF*

*Ano-calendário. 2002, 2003, 2004*

*PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E/OU PAGAMENTO SEM CAUSA.*

*DESCONSTITUIÇÃO DA CAUSA INFORMADA NA CONTABILIDADE. A pessoa jurídica que efetuar pagamento a beneficiário não identificado ou não comprovar a operação ou a causa do pagamento efetuado, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário. 2002, 2003, 2004*

*DECADÊNCIA.*

*un. de*

*IRPJ CSLL APURAÇÃO ANUAL.* O fato gerador do IRPJ e da CSLL, relativamente aos contribuintes optantes pela apuração anual somente se completa em 31 de dezembro de cada ano

*IRRF PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E/OU SEM CAUSA* Nas hipóteses de incidência de IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou de pagamentos sem causa não se sustenta a aplicação do prazo decadencial do §4º do art 150 do CTN, visto que a lei não atribuiu ao sujeito passivo o dever de apurar e pagar o IRRF devido, antes de qualquer procedimento de ofício, mas, pelo contrário, atribuiu ao Fisco o dever de efetuar o lançamento de ofício, quando apurada qualquer daquelas hipóteses de incidência descritas na norma jurídica

*DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO* Na hipótese de evidente intuito de fraude, a contagem do prazo de decadência do direito de a Fazenda Nacional formalizar a exigência tributária é regida pelo disposto no art 173 do CTN

#### *MULTA DE OFÍCIO*

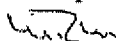
*EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. QUALIFICAÇÃO* Provada a fraude, consistente na contabilização de despesas indedutíveis sob a máscara de serviços prestados por pessoas jurídicas, mediante notas fiscais emprestadas, ou com descrição incompatível com os verdadeiros gastos ocorridos, inclusive como meio de viabilizar a dedução de encargos desnecessários, decorrentes do procedimento adotado para fraudar a incidência de contribuições previdenciárias, e também permitir a saída sem causa comprovada de recursos da empresa, aplicável é a penalidade no percentual de 150%

*MULTA DE OFÍCIO CARÁTER CONFISCATÓRIO. JUROS DE MORA TAXA SELIC ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE* A apreciação de questionamentos relacionados a ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário

A recorrente tomou ciência do acórdão DRJ em 08 de agosto de 2008 e apresentou recurso em 08/09/2008.

Em seu recurso alega:

- decadência em relação aos fatos ocorridos até 28/12/2002;
- que em relação à glosa de despesas houve conclusões diferentes tomadas pelo mesmo órgão da administração pública, tendo em vista que no processo 13839.005234/2007-16 caracterizou os fatos como salário pago a empregados/colaboradores e/ou remunerações pagas a segurados contribuintes individuais e no caso dos presentes autos como pagamento sem causa, que seria indedutível;
- que a decisão recorrida e a fiscalização alegam que a recorrente teria feito pagamentos por intermédio de interposta pessoa e que, portanto, teria ocorrido a dissimulação



do real fato ocorrido e que não foi determinado o fato subjacente, que deveria ter seus efeitos mantidos, nos termos do artigo 167 do Código Civil;

- que as despesas foram normais, necessárias, usuais e efetivamente ocorridas;

- que eventual erro de identificação de pessoa não impede a dedução;

- que quanto ao IRF não seria aplicável o art. 674 do RIR, pois os beneficiários foram identificados e, se fossem válidos os argumentos da DRJ, o beneficiário indireto seria o St. Thomas Case e estaria-se diante de um beneficiário identificado;

- que se fosse devido algum IRF, os tributos já pagos deveriam ser compensados;

- que sendo improcedente o auto de infração também são improcedentes as multas;

- que é improcedente a multa qualificada de 150% pois não houve prova de fraude;

## Voto

Conselheiro Marcos Rodrigues de Mello, Relator

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

Inicialmente analiso a alegação de decadência do IRPJ e da CSLL.

Observo que a ciência do lançamento deu-se em 28/12/2007.

Mesmo que não tivesse sido aplicada a multa qualificada, cujo cabimento será analisado juntamente com o mérito, não teria ocorrido a alegada decadência. Conforme este colegiado tem decidido de forma praticamente inequívoca, o fato gerador do IRPJ e da CSLL, apuração anual, dá-se em 31/12 de cada ano. Assim sendo, sendo os fatos geradores objeto do presente lançamento todos posteriores a 28/12/2007, não há de se falar em decadência em relação aos citados tributos. Deve-se atentar que não cabe a contagem do prazo a partir do vencimento das estimativas, conforme alega a recorrente.

Diante do exposto, voto no sentido de não reconhecer a decadência em relação aos lançamentos de IRPJ e CSLL.

Quanto ao IRF, acolho integralmente a manifestação da DRJ, pois a esta espécie não se aplica o art. 150 do CTN.

*E, relativamente ao IRRF, como se verá de sua hipótese de incidência expressa no referido art. 674 do RIR/99, a lei não atribuiu ao sujeito passivo o dever de apurar e pagar o IRRF*

*u.zu*

*devido, antes de qualquer procedimento de ofício, mas, pelo contrário, atribuiu ao Fisco o dever de efetuar o lançamento de ofício, quando apurada qualquer daquelas hipóteses de incidência descritas na norma jurídica*

*Na verdade, a apuração de pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa constitui-se em indício de irregularidades, alçado ao status de presunção legal que permite concluir que, até prova em contrário, os pagamentos se encontram no campo de incidência do IRRF, configurando-se claramente como hipóteses de incidência de tributo, sujeitas a lançamento de ofício, e não a lançamento por homologação, sendo sempre aplicável o prazo decadencial previsto no art 173, I, do CTN, tendo por termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*

*Em conseqüência, mesmo considerando o fato gerador mais remoto (24/01/2002), e admitindo-se possível o lançamento no próprio exercício, a contagem do prazo decadencial seria iniciada também em 01/01/2003, evidenciando a regularidade do lançamento formalizado em 28/12/2007*

Quanto mérito, alega a recorrente que, pelo fato de ter sido autuado também pela fiscalização de contribuições previdenciárias em relação a matérias que considera conexas às que levaram ao presente lançamento, a fiscalização referente ao IRPJ e CSLL teria de considerar dedutíveis as despesas glosadas.

Passo a analisar este argumento.

*A DRJ analisou de forma detalhada o argumento acima*

*No mérito, entende o impugnante que o presente procedimento fiscal recaiu sobre pagamentos a pessoas jurídicas prestadoras de serviços, formalizados em contratos de prestação de serviços e/ou notas fiscais de prestação de serviços e destinados a remunerar serviços técnicos e de pesquisa, os quais, segundo as conclusões da Fiscalização, serviram apenas para encobrir pagamentos efetivos realizados para empregados/colaboradores.*

*Ressalta, porém, que por terem esta natureza, tais pagamentos também se prestaram, no âmbito do processo administrativo nº 13839.005234/2007-16, a lastrear exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre remuneração por serviços prestados por empregados/colaboradores. E, embora não reconheça ter promovido pagamentos a pessoas físicas, com vínculo empregatício, por intermédio de pessoas jurídicas, com a finalidade de reduzir os encargos trabalhistas e previdenciários, defende que tal descaracterização não ensejaria a glosa promovida, mas apenas reforçaria o direito de deduzir tais despesas, até porque a Fiscalização não tratou os pagamentos como inexistentes ou sem vínculo causal*



*Defende, assim, a impossibilidade de um mesmo fato ser caracterizado de forma diferente em duas ocasiões, por um único órgão da Administração Pública Federal*

*De início registre-se que, como se verá adiante, as glosas procedidas nestes autos não recaíram sobre os mesmos valores que a Fiscalização de contribuições previdenciárias adotou como base de cálculo para formalizar o lançamento correspondente, sendo impróprio pretender o cancelamento integral deste lançamento em razão da exigência correlata de contribuições previdenciárias, ou mesmo a restituição de eventuais recolhimentos a título de tais contribuições lançadas.*

*De toda sorte, ainda que houvesse tal identidade, importa observar que o fato de os pagamentos efetuados pela empresa se prestarem como base de cálculo para exigência de contribuições previdenciárias não seria, por si só, suficiente para caracterizá-los como despesas dedutíveis no âmbito da apuração do IRPJ e da CSLL. Necessário seria que no curso daquele procedimento fiscal restasse caracterizada e provada a relação de emprego e a natureza da remuneração paga, ou a prestação de serviços por trabalhador autônomo, para, a partir desta realidade, avaliar a necessidade, usualidade e normalidade da despesa incorrida*

*Todavia, do Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD – DEBCAD nº 37.032.986-6, referente ao processo administrativo nº 13839.005324/2007-16 (Anexo XLVI destes autos), vê-se que o procedimento fiscal desenvolvido no âmbito da apuração das contribuições previdenciárias resultou nas seguintes providências:*

#### **IV – DA DESCONSIDERAÇÃO DOS ATOS, NEGÓCIOS JURÍDICOS E DA CONTABILIDADE DA EMPRESA E DOS PRESSUPOSTOS DO LANÇAMENTO POR AFERIÇÃO**

*17.0.0 Conforme exposto no item 8.0 do presente relatório, na Auditoria Fiscal realizada na contabilidade apresentada pela empresa em meio magnético, a fiscalização constatou indícios de fatos geradores de contribuições previdenciárias em diversos lançamentos. Visando apurar a real natureza da prestação de serviço (se executado por pessoa física ou jurídica), a empresa foi intimada por diversos TIAD(s) para apresentação dos documentos que deram origem aos respectivos lançamentos (contratos, notas fiscais de serviços, recibos, autorização de despesa / solicitação de cheque etc.),*

*18.0.0 Não obstante aos diversos TIAD(s) emitidos, conforme consta do item 6.0 do presente, em frontal desacordo com o disposto no artigo 32, inciso III da Lei nº 8.212/91 e artigo 225, inciso III do Decreto nº. 3.048/99, a empresa não apresentou a totalidade dos documentos e informações solicitadas. Apresentando somente cerca de 30% dos elementos que deram suporte aos lançamentos selecionados (Auto de Infração - DEBCAD nº. 37.032.982 - 1);*

*19.0.0 Da acuidade da análise efetuada na documentação apresentada, bem como das informações obtidas nas diligências efetuadas e demais procedimentos desenvolvidos na Auditoria Fiscal, a fiscalização constatou e comprovou, conforme constam*



dos itens 12 a 16 do presente, a prática sistemática de fraude nos atos e negócios jurídicos da empresa Catho Online Ltda, na contratação de serviços e no pagamento de remunerações ( para empregados ) com utilização sistemática de "empresas - PJ(s)"; através de "empresas - laranjas" ou microempresas para uso coletivo de empregados/ colaboradores ( constituídas e mantidas pelo Grupo Catho Online Ltda ), como forma de mascarar a relação empregatícia, bem como a fraude nos contratos de estágios e no pagamento remunerações a contribuintes individuais ( pessoas físicas), simulados como sendo de pessoas jurídicas através dos registros contábeis;

20 0 0 De todo o exposto, e ainda considerando:

a) Que a contabilidade da empresa não espelha a realidade dos atos e fatos jurídicos praticados;

b) A prática sistemática de fraude contábil pela empresa, em face da manipulação de transações, adulteração de contas e registros contábeis, nos termos do item 11.1.4.1 "a" da Norma Brasileira de Contabilidade - T 11, constante na Resolução do Conselho Federal de Contabilidade - CFC 820/1997, conforme exposto nos itens 12 a 16 do presente;

c) A recusa/sonnegação da empresa em apresentar a totalidade de documentos e informações na Auditoria Fiscal, conforme Auto de Infração - DEBCAD nº. 37.032.982 - 1;

d) A manipulação de transações comerciais com registros em títulos impróprios na contabilidade, conforme Auto de Infração - DEBCAD nº. 37.032.981 - 3;

e) É ainda, que a análise dos documentos apreendidos levam à inequívoca conclusão que a contabilidade da empresa não merece fé, impondo-se à Fiscalização o dever de ofício de proceder ao lançamento por aferição, conforme determinação dos artigos 116, 148, 194 e 195 do Código Tributário Nacional, bem como dos artigos 32, 33, § 3º e § 6º da Lei nº. 8.212/91 e o dos artigos 233 e 235 do Decreto nº 3.048/99, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário,

f) Destarte, com base nas informações e nos fundamentos legais supracitados, não restou alternativa a fiscalização, senão proceder ao lançamento por aferição, conforme exposto no Título V do presente, com base nos seguintes pressupostos legais:

[ - ]

#### V - DO LANÇAMENTO POR AFERIÇÃO / APURAÇÃO DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO

##### Dos Levantamentos

22 0 0 Conforme consta dos Relatórios do Sistema de Auditoria Fiscal - SAFIS, o lançamento fiscal foi efetuado com suporte nos seguintes levantamentos ( Papeis de Trabalho)



22 1 0 LA1- Lançamento por Aferição - 01 - Desconsideração dos Atos e Negócios Jurídicos da empresa, referente às seguintes contas aferidas com natureza jurídica de remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título aos colaboradores/empregados e estagiários que prestaram serviço à empresa, nos termos dos artigos 22, inciso I e 28, inciso I da Lei nº 8 212/91, bem como dos artigos 201, inciso I e 214 inciso I do Decreto 3 048/99.

22 1 1 Contas referentes ao período de 01/01/2002 a 30/06/2006

1.0 Conta 5 1 1.01 0007 – Acordos Trabalhistas.

[não questionada nestes autos]

2.0. Conta 5 1 1.01 0030 – Estagiários, 5.1 1 02.0003 – Estagiários e 5 1 1 06 0311 - Estagiários:

[não questionada nestes autos]

3.0. Conta. 5 1 1 02.0001 - Serviços de Terceiros - PJ.

3.1. Pela Auditoria realizada os lançamentos contábeis efetuados através desta conta foram considerados fatos geradores de contribuições previdenciárias e aferidos pelo valor total dos lançamentos, em face dos seguintes pressupostos:

a) Não apresentação dos contratos de prestação de serviços e apresentação parcial (cerca de 30%) dos documentos que deram origem aos lançamentos selecionados na Auditoria Fiscal realizada (notas fiscais de serviços, recibos, autorização de despesa / solicitação de cheque, etc.), conforme constam dos itens 9.3 a 9.6 do presente Relatório Fiscal Outrossim, vale ressaltar que nos diversos TIAD (s) apresentados, conforme consta da relação do item 6.0. e das cópias juntadas no presente lançamento, a empresa ficou ciente que não apresentação da documentação e demais esclarecimentos necessários solicitados pela fiscalização, implicaria no lançamento dos valores contabilizados por aferição, nos termos do artigo 33§ 3º da Lei nº 8 212/91 e artigo 233 do Decreto nº 3 048/99;

b) Em face aos evidentes "indícios" de fraudes e irregularidades encontradas na análise da documentação examinada e da amostra apreendida, conforme consta do AUTO DE APREENSÃO E GUARDA DE DOCUMENTOS - AGD nº. 13839.003550/2007-54, de 2910812007 (Vide Itens 14.4 e 15.0 e Anexo nº.06), comprovando, irrefutavelmente, a prática dos atos ilícitos utilizados pela empresa, conforme constatados nas diligências fiscais (item 7.20), ou seja, o uso ilícito da figura de uma "PJ" e demais empresas "laranjas", como forma de mascarar a relação empregatícia (fraude à relação trabalhista, conforme previsto no artigo 9º da CLT), com a precarização do contrato de trabalho e a sonegação de contribuições previdenciárias e fundiárias;

c) Ademais, conforme já informado, em decorrência dos procedimentos adotados na auditoria fiscal, e ainda, visando corrigir os atos ilícitos praticados e apurados na fiscalização, a



empresa efetuou o registro de mais de 150 prestadores de serviços (remunerados através de "empresas - PJ(s)", conforme comprova os dados informados no CNIS dos meses de 11/2006, 12/2006 e 01/2007 e das informações prestadas pela empresa em decorrência do TIAD apresentado, em 03/10/2007 (Vide item 161), comprovando os fatos e a tese desenvolvida pela fiscalização;

d) Por oportuno, relacionamos abaixo, por amostragem, alguns prestadores registrados no decorrer da ação fiscal, que prestavam serviços à empresa através de "PJ (s)" e com lançamentos contabilizados na conta nº. CONTA: 5.1.1.02.0001 - Serviços Prestados de Terceiros - PJ:

[...]

22.1.2. Contas referentes ao período de 01/01/2001 a 31/12/2001

[não questionadas nestes autos]

22 2 0 LA2 - Lançamento por Aferição - 02 - Desconsideração dos Atos e Negócios Jurídicos da empresa, referente às seguintes contas aferidas com natureza jurídica de pagamentos de remunerações a Representantes Comerciais, Franqueados, Autônomos e demais contribuintes individuais que prestaram serviço à empresa, nos termos dos artigos 22, inciso III e 28, inciso III da Lei nº. 8.212/91 bem como dos artigos 201, inciso II e 214 inciso III do Decreto 3 048/99.

22 2.1. Contas referentes ao período de 01/01/2002 a 30/06/2006:

1 0. Contas: 5.1.1.02.0004 - Representantes Comerciais - PJ / Serviço de Capacitação de Vagas - PJ; 5.1.1.02.0006 - Assessoria Contábil e Jurídica - PJ; 5.1.1.02.0008 - Comissões S/ Vendas e 5.1.1.03.0006 - Limpeza e Manutenção.

1 1 Pela Auditoria realizada os lançamentos contábeis efetuados através desta conta foram considerados fatos geradores de contribuições previdenciárias e aferidos pelo valor total dos lançamentos, em face dos seguintes pressupostos

a) Não apresentação dos contratos e alterações efetuados com Representantes Comerciais e demais documentos solicitados nos diversos TIAD (s) apresentados, conforme consta da relação do item 6 0 e das cópias juntadas no presente lançamento,

b) Analisando o sítio da empresa na Internet, a fiscalização constatou que a Catho Online Ltda possui escritórios de representação em diversas capitais e nos maiores municípios do Brasil Considerando que a empresa possui só quatro estabelecimentos inscritos no CNPJ, sendo 03.753 088 / 0001 - 00 (matriz em Jarimu - SP), 03 753 088 / 0002 - 91 (filial com sede em São Paulo - SP); 03.753.088 / 0003 - 72 (filial com sede em Poá - SP); 03 753 088 / 0004 - 53 (filial com sede no Rio de



Janeiro - RJ), foi solicitados da empresa os devidos esclarecimentos, em decorrência das contradições de informações com os dados cadastrais;

c) Em decorrência da solicitação, a empresa apresentou a fiscalização, em 22/11/2006, algumas minutas de Contratos de Franquias Alegando ainda, "que os escritórios são franqueados para terceirização de serviços e que, em decorrência de uma Auditoria interna, oportunamente, toda a documentação das franquias seria apresentada à fiscalização". Entretanto, não obstante aos diversos TIAD (s) apresentados, conforme consta da relação do item 6.0 e das cópias juntadas no presente lançamento, a empresa não apresentou mais nenhum documento. Ficando prejudicada a análise dos possíveis contratos de franquias, quanto a real natureza da prestação de serviço, eventual existência de vínculos empregatícios entre as partes, se atende os requisitos da Lei nº 8.955, de 15/12/94, bem como a forma do faturamento e a contabilização das receitas;

d) Em face aos evidentes "indícios" de fraudes e irregularidades encontradas na análise da documentação examinada e na amostra apreendida, conforme consta do AUTO DE APREENSÃO E GUARDA DE DOCUMENTOS - AGD nº 13839.00351212007-00, de 29/08/2007 ( Vide Item 14 2 e Anexo nº04), comprovando a fraude na manipulação de transações comerciais, bem como na adulteração de contas e de registros contábeis com objetivo de fraudar a fiscalização tributária e previdenciária nos pagamentos efetuados aos Representantes Comerciais Pessoas Físicas (Autônomos / Contribuintes Individuais), irregularmente contabilizados na conta nº 511.02 0004 - Representantes Comerciais - PJ I Serviços de Captação de Vagas - PJ ( fatos geradores de contribuições previdenciárias, nos termos do Art. 22, inciso III da Lei nº 8 212/91 e também não incluídos nas GFIP(s) da empresa, em frontal desacordo com o Art. 32, inciso IV do referido Diploma Legal), condutas típicas de crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, nos termos dos incisos I, II e III do art. 337 - A, do Decreto-Lei nº. 2.848/40, na nova redação dada pela Lei nº. 9.983, de 14/07/2000;

e) A documentação analisada comprova que a empresa remunerou advogados, contadores, assessores e outros serviços executados por pessoas físicas ( fatos geradores de contribuições previdenciárias, nos termos do Art. 22, inciso III da Lei nº 8 212/91) através da conta nº.511 02 0006 - Assessoria Contábil e Jurídica - PJ, com o objetivo de camuflar a natureza jurídica do pagamento, como sendo de Pessoa Jurídica e evitar o recolhimento correto de tributos e contribuições previdenciárias;

f) A empresa efetuou pagamentos de comissões a Representantes Comerciais / Franqueados, bem como o pagamento de Assessoria Contábil e o reembolso de impostos, contribuições e demais encargos tributários para as "empresas" do Grupo Catho, através da conta nº.511.02 0006 - Assessoria Contábil e Jurídica - PJ Considerando as irregularidades encontradas na Auditoria Fiscal, os lançados efetuados em títulos impróprios na contabilidade da empresa, a contabilização de reembolsos de impostos, contribuições e demais encargos tributários para as



"empresas" do Grupo Catho com natureza de "despesas" e "serviços prestados" para ilidir o recolhimento de tributos e contribuições sociais e ainda a apresentação deficiente de documentos e informações, não foi possível separar e apurar a real natureza de todos os pagamentos efetuados através desta conta. Assim sendo, pelos fundamentos de fato e de direito expostos nos itens 17 a 23 do presente, os lançamentos contábeis efetuados através desta conta foram considerados fatos geradores de contribuições previdenciárias e aferidos pelo valor total dos lançamentos;

g) Pagamento de mão - de obra de construção civil (pintura, colocação de gesso, reforma, etc) a pessoa física (fato gerador de contribuições previdenciárias, nos termos do Art 22, inciso III da Lei nº 8212/91), com natureza contábil de Pessoa Jurídica, através da conta 511.03.0006 - Limpeza e Manutenção [não questionada nestes autos],

h) Pagamentos de comissões a Representantes Comerciais / Franqueados, através da conta nº 511.02.0008 - Comissões S/ Vendas [não questionada nestes autos],

i) Em face aos evidentes "indícios" de fraudes e irregularidades encontradas na análise da documentação examinada e da mostra apreendida no AUTO DE APREENSÃO E GUARDA DE DOCUMENTOS nº 13839.003113/2007-46, de 29/08/2007 ( Vide Itens 12.2.4 e 14.3 e Anexo nº05);

1.2. Quanto à documentação e os lançamentos contábeis da conta 511.03.0006 - Limpeza e Manutenção, é relevante esclarecer os seguintes procedimentos adotados na Auditoria Fiscal:

[não questionada nestes autos]

22.3.0. Levantamento: SI - Salários Indiretos: contas aferidas, com natureza jurídica de pagamentos de remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título aos colaboradores / empregados, sob forma de utilidades, que prestaram serviço à empresa, nos termos dos artigos 22, inciso I e 28, inciso I da Lei nº 8.212/91, bem como dos artigos 201, inciso I e 214 inciso I do Decreto 3.048/99.

22.3.1 Contas referentes ao período de 01/01/2002 a 30/06/2006:

1.0. Contas: 5.1.1.03.0011 - Viagens e Estádias; 5.1.1.03.0029 - Despesas Diversas; 5.1.1.03.0038 - Participação em Cursos e Treinamentos; 5.1.1.03.0040 - Verbas de Representação:

1.1. Pela Auditoria realizada os lançamentos contábeis efetuados através destas contas foram considerados fatos geradores de contribuições previdenciárias e aferidos pelo valor total dos lançamentos, em face dos seguintes pressupostos



1 1 1 Não apresentação dos documentos e informações que deram origem aos lançamentos selecionados na Auditoria Fiscal, solicitados nos diversos TLAD (s) apresentados, conforme consta da relação do item 6 0. e das cópias juntadas no presente lançamento,

1 1 2. Pelos indícios de fatos geradores nas pesquisas realizadas pelo Sistema de Auditoria Digital - AUDIG ( Pesquisas com Palavras - Chaves), no pagamento de remuneração, sob forma de utilidades nas seguintes contas da empresa:

a) Conta: 5.1.1.03.0011 - Viagens e Estadias. [não questionada nestes autos]

b) Contas: 5.1.1.03.0029 - Despesas Diversas e 5.1.1.03.0038 - Participação em Cursos e Treinamentos: pagamento de " Reembolso de Faculdade" de forma contínua e habitual a diversos empregados e prestadores de serviços, como, por exemplo, o Sr. Adriano José Meirinho ( conforme análise da documentação apresentada, prestador de serviço no período de 12/2001 a 30/10/2006, através uma "empresa - PJ" e como empregado a partir de 01/11/2006 - Vide item 22 1.1. - 3 0 ), conforme consta da Tabela dos lançamentos do Anexo nº 10,

c) Conta: 5.1.1.03.0040 - Verbas de Representação [não questionada nestes autos]

22 4.0 Levantamento CCI - Contribuições de Contribuintes Individuais aferidas, nos termos dos artigos 33, §§ 3º e 6º e 21 da Lei nº. 8 212/91 (na redação dada pela Lei nº 10 666, de 08/05/2003), em face da presunção estabelecida pelo § 5º do artigo 33 do referido Diploma Legal, conforme Planilhas dos Lançamentos e Base de Cálculo aferida do Anexo nº 11;

Como se vê, a Fiscalização de contribuições previdenciárias valeu-se de indícios de fatos geradores das referidas contribuições para formalizar a exigência, dado que não foram cumpridas as obrigações acessórias impostas à empresa pela Lei nº 8.212/91:

Art. 32 - A empresa é também obrigada a

I- preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

III - prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e ao Departamento da Receita Federal (DRF) todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização



*Daí o arbitramento das contribuições devidas e a imputação, ao contribuinte, do ônus da prova em contrário, como contido no mesmo diploma legal:*

*Art. 33*

*[...]*

*§ 3º. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e o Departamento da Receita Federal - DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

*[ ]*

*§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apurados, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário*

*[ ]*

*A empresa fiscalizada, portanto, ocultou remuneração a empregados e trabalhadores sob notas fiscais de pessoas jurídicas E, ante o descumprimento das obrigações acessórias impostas à empresa que se beneficia do trabalho de pessoas físicas com vínculo empregatício ou não, a Fiscalização valeu-se dos indícios presentes na contabilidade e arbitrou o valor das contribuições previdenciárias exigíveis nos termos da legislação referida*

*Diante destas circunstâncias, ainda que o contribuinte recolhesse as contribuições lançadas, não haveria como, simplesmente, transmudar os valores eventualmente glosados em despesas dedutíveis, sem que o contribuinte reconhecesse e formalizasse a relação de emprego ou de prestação de serviço autônomo/individual, bem como fizesse a prova exigida em lei (folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social) e regularizasse seus registros contábeis (lançando mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos)*

*Se despesas foram contabilizadas a título de remuneração por serviços prestados por pessoa jurídica, e estes efetivamente não se verificaram, cabe ao contribuinte o dever de comprovar que dispõe de despesas escrituradas, efetivas, necessárias e usuais, para pleitear sua dedutibilidade no âmbito da apuração do IRPJ e da CSLL.*

*[Assinatura]*

*Da análise dos autos, porém, vê-se que este descumprimento das obrigações acessórias impostas pela legislação previdenciária não foi o motivo que justificou a glosa das despesas aqui promovidas*

*O estudo mais detalhado dos pagamentos questionados pela Fiscalização, bem como da forma como eles foram tratados no âmbito da NFLD referida, mostra que no âmbito da apuração do IRPJ e da CSLL, a glosa de despesas recaiu sobre pagamentos que, independentemente da natureza jurídica do beneficiário, não poderiam reduzir o lucro tributável, o que inclusive evidenciou o intuito de fraude na falta de recolhimento dos tributos lançados. Como se verá, não há, nestes autos, prova de fato subjacente que possa se constituir em despesa dedutível na apuração do lucro real, ao longo dos períodos fiscalizados*

*De fato, o Termo de Verificação de fls 394/419, os demonstrativos que o instruem (fls. 420/484) e as cópias do Livro Razão que compõe o Anexo XLIII formalizam a glosa de despesas registradas nas seguintes contas contábeis:*

*5.1.1.02.0001 – Serviços Prestados de Terceiros PJ (glosa de notas fiscais de favor, pagamentos e tributos retidos em favor de RUFRA, SECA e JOELI, de reembolso de gastos com faculdades dos funcionários/colaboradores, de pagamentos efetuados a Passos e Trevisan Serviços S/C Ltda),*

*5.1.1.02.0003 – Estagiários (glosa de reembolso de gastos com faculdades dos funcionários/colaboradores);*

*5.1.1.02.0004 – Representantes Comerciais PJ (glosa de reembolso de impostos),*

*5.1.1.02.0006 – Assessoria Contábil e Jurídica PJ (glosa de reembolso de impostos e honorários contábeis);*

*5.1.1.02.0009 – Direitos Autorais; (glosa de pagamentos efetuados a Passos e Trevisan Serviços S/C Ltda),*

*5.1.1.03.0027 -- Despesas de Cobrança C&S (glosa de reembolso de impostos);*

*5.1.1.03.0029 – Despesas Diversas (glosa de notas fiscais de favor, de pagamentos efetuados em favor de RUFRA, SECA e JOELI, de reembolso de impostos, de reembolso de gastos com faculdades dos funcionários/colaboradores),*

*5.1.1.03.0038 – Participação em Cursos e Treinamentos (glosa de reembolso de gastos com faculdades dos funcionários/colaboradores), e*

*5.1.2.04.0002 – Jornais e Revistas (glosa de pagamentos efetuados a Passos e Trevisan Serviços S/C Ltda)*

*Por sua vez, segundo o Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD – DEBCAD nº 37.032.985-6 (Anexo XLVI), o lançamento por aferição de contribuições previdenciárias no período de 01/01/2002 a 30/06/2006 teve por referência valores escriturados nas seguintes contas contábeis:*

*Luiz R.*

- 5 1 1 01.0007 – Acordos Trabalhistas;
- 5 1 1 01 0030 – Estagiários;
- 5 1 1 02 0003 – Estagiários;
- 5.1.1.06.0311 – Estagiários;
- 5 1 1 02 0001 – Serviços de Terceiros – PJ;
- 5.1.1.02.0004 – Representantes Comerciais – PJ/Serviço de Captação de Vagas;
- 5 1 1 02 006 – Assessoria Contábil e Jurídica – PJ;
- 5.1.1.02.0008 – Comissão sobre Vendas;
- 5 1 1.03.0006 – Limpeza e Manutenção;
- 5 1 1 03.0011 – Viagens e Estadias;
- 5 1.1 03 0029 – Despesas Diversas;
- 5 1.1 03 0038 – Participação em Cursos e Treinamentos;
- 5 1 1.03 0040 – Verbas de Representação;

Já neste primeiro confronto observa-se que os trabalhos fiscais foram desenvolvidos a partir de diferentes paradigmas: enquanto a fiscalização das contribuições previdenciárias dirigiu sua análise no cumprimento das obrigações previdenciárias principais e acessórias, a fiscalização dos tributos incidentes sobre o lucro desprezou registros que, mesmo sem o regular recolhimento das contribuições previdenciárias, pudessem ensejar despesas no âmbito da apuração do IRPJ e CSLL.

Neste contexto, ao formalizar a presente exigência, a autoridade lançadora nada questionou acerca de registros de acordos trabalhistas (5.1.1.01.0007), de remuneração de estagiários (5.1.1.01.0030, 5.1.1.02.0003 e 5.1.1.06.0311, à exceção do reembolso de gastos com faculdade), de comissão sobre vendas (5.1.1.02.0008), de serviços de limpeza e manutenção (5.1.1.03.0006), de gastos com viagens e estadias (5.1.1.03.0011), e mesmo com verbas de representação (5.1.1.03.0040)

O detalhamento das glosas procedidas pela Fiscalização, no âmbito do IRPJ e da CSLL, confirma tais conclusões. É o que se demonstra adiante, considerando apenas os registros contábeis analisados, concomitantemente, em ambos os procedimentos fiscais

**Conta nº 5.1.1.02.0001 – Serviços Prestados de Terceiros PJ:**

Os demonstrativos de fls 420/484 apontam que, desta conta, foram glosados os valores referentes a Notas Fiscais "de favor", pagamentos em benefício das empresas RUFRA, SECA e JOELI,



*reembolso de impostos, reembolso de gastos com faculdades dos funcionários/colaboradores e pagamentos em favor de Passos e Trevisan Serviços S/C Ltda*

*Já a fiscalização de contribuições previdenciárias assim se manifesta no tópico Da Análise da Documentação Apresentada, integrante do Relatório Fiscal*

*12.2.0. Destarte, também da acuidade da auditoria realizada na documentação apresentada, a Fiscalização constatou os seguintes indícios e irregularidades, analisados em algumas contas:*

*1.0. CONTA: 5.1.1.02.0001 - Serviços Prestados de Terceiros - PJ.*

*a) Pagamentos de diversas verbas remuneratórias (Salários, Bônus, Prêmios, Horas - extras, Alterações Salariais, Férias etc.) a colaboradores diversos (empregados não registrados), através de uma "empresa", com natureza de Pessoa Jurídica - "PJ". Prática ilícita de negócio jurídico simulado com o objetivo de dissimular o contrato de trabalho e de ilidir o recolhimento de tributos e contribuições sociais;*

*b) Pagamento de remuneração com "notas fiscais emprestadas" para empregados / colaboradores sem empresa constituída;*

*c) Reembolso de impostos sobre "notas fiscais emprestadas" para o pagamento de remuneração a colaboradores diversos (empregados não registrados) e contabilizados na conta: 5.1.1.02.0001 - Serviços Prestados de Terceiros - PJ. Duplicidade de Fraude contábil. Primeiro em decorrência do "empréstimo de notas fiscais" para o pagamento de remuneração de colaboradores. Segundo, em decorrência de emissão de nota fiscal com a finalidade de "reembolso de impostos", com natureza contábil de "serviços prestados" por pessoa jurídica;*

*d) Remuneração de um mesmo empregado / colaborador vinculado a diversas empresas prestadoras;*

*e) Diversos empregados / colaboradores utilizando-se de uma mesma "PJ" para a legalização da prestação de serviço ( uso coletivo de uma "PJ");*

*f) Reembolso de todas as despesas de constituição e manutenção ( impostos, contribuições, escrituração contábil e demais encargos ) das "PJ(s)" e diversas empresas "laranjas" utilizadas pela Catho Online Ltda., na simulação do negócio jurídico;*

*1.1. Em decorrência dos evidentes "indícios" de fraudes e irregularidades encontradas na análise da documentação examinada, nos termos do inciso I do parágrafo 4º, do Art. 11 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, bem como do Art. 282 do Decreto nº. 3.048, de 06 de maio de 1999 e do Art. 607 da Instrução Normativa - MPS/SRP nº. 03, de 14 de julho de 2.005, a fiscalização procedeu à seleção e a apreensão de uma amostra de documentos, conforme consta do AUTO DE APREENSAO E GUARDA DE DOCUMENTOS - AGD nº.*



13839.003550/2007-54, de 29/08/2007 ( Vide Itens 14.4 e 15.0 e Anexo nº.06);

1.2 Concluindo: a documentação analisada e a amostra apreendida comprova cabalmente, a prática dos atos ilícitos utilizados pela empresa, conforme constatados nas diligências fiscais ( item 7.20), ou seja, o uso ilícito da figura de uma "PJ" e demais empresas "laranjas", como forma de mascarar a relação empregatícia ( fraude à relação trabalhista, conforme previsto no artigo 9º da CLT), com a precarização do contrato de trabalho e a sonegação e contribuições previdenciárias e fundiárias;

Mais à frente, agora tratando de outras rubricas contábeis, a fiscalização de contribuições previdenciárias também aborda os pagamentos em favor de Passos e Trevisan Serviços S/C Ltda, registrados em outras contas:

#### 4.0 CONTAS DIVERSAS

- 5.1.1.02. 0006 - Assessoria Contábil e Jurídica - PJ, -  
5.1.1.02.0008 -Comissões Sobre Vendas, - 5.1.1.03. 0006 -  
Limpeza e Manutenção,

[...]

e) Uso indevido das empresas "laranjas": PASSOS E TREVISAN SERVIÇOS S/C LTDA - CNPJ 04.463.893/0001-62 e AVEC EVENTOS E PROMOÇÕES LTDA - CNPJ: 04.345.599/0001 - 56, entre outras, em diversas transações irregulares na contabilidade da empresa Catho Online Ltda., através da conta 5.1.1.02.0006 - Assessoria Contábil e Jurídica - PJ, como suporte de despesas, tais como pagamentos de verbas remuneratórias a colaboradores diversos (Representantes Comerciais / Franqueados ), dissimulando a natureza do pagamento com o objetivo de ilidir / fraudar o recolhimento de contribuições sociais) e reembolso de impostos e encargos diversos sobre "notas fiscais emprestadas" para o pagamento de remuneração a colaboradores da empresa Catho Online Ltda. Duplicidade de Fraude contábil Primeiro em decorrência do "empréstimo de notas fiscais" para o pagamento de remuneração de colaboradores. Segundo, em decorrência de emissão de nota fiscal com a finalidade de "reembolso de impostos", com natureza contábil de "serviços prestados" por pessoa jurídica,

Disto já se vê que a fiscalização de contribuições previdenciárias identificou, nos registros contábeis, operações que não fazem parte das glosas aqui procedidas, como pagamentos de diversas verbas remuneratórias (Salários, Bônus, Prêmios, Horas - extras, Alterações Salariais, Férias etc), a diversos empregados / colaboradores utilizando-se de uma mesma "PJ" para a legalização da prestação de serviço ( uso coletivo de uma "PJ"), a evidenciar que na formalização do presente lançamento não se desconstituiu a dedutibilidade de despesas decorrentes de trabalho assalariado, ainda que estas não estivessem regularmente reconhecidas em folhas de pagamento e



demais obrigações acessórias que a legislação previdenciária e trabalhista prevê.

Observe-se, inclusive, que na referência ao Auto de Apreensão e Guarda de Documentos – AGD nº 13839.003550/2007-54, de 29/08/2007, relativamente ao uso ilícito da figura de uma “PJ”, como forma de mascarar a relação empregatícia, a Fiscalização de contribuições previdenciárias aponta que (Anexo XLVI, fl 29)

a) A Folha de Pagamento dos Micro-empresários, na verdade trata-se de uma Folha de Pagamento normal, onde a própria empresa, sem nenhum disfarce, elenca as verbas remuneratórias em função de cada empregado, tais como: Salário, Ajuda de Custo, Comissões, Desconto de Faltas, Remuneração líquida a receber e o cálculo do Imposto de Renda,

b) O Valor da Nota Fiscal emitida corresponde à soma da Remuneração mais o Imposto de Renda retido na fonte, de forma que o valor líquido a receber corresponda o valor efetivo da remuneração,

c) Como qualquer empregado, na folha há o desconto das faltas, bem como para alguns empregados, além do Salário também são pagos as verbas de “Ajuda de Custo” e “Comissões”;

d) No campo “Empresas”: além de algumas empresas informadas, constam ainda as seguintes observações, para alguns empregados: “Abrindo Empresa”; “Providenciando Abertura da Empresa”, “Empresa Emprestada” e “Não tem empresa”.

Tal circunstância não foi mencionada no âmbito da fiscalização de IRPJ e CSLL para justificar as glosas aqui promovidas, nada se opondo à natureza salarial e à conseqüente dedutibilidade dos valores assim pagos. No mesmo sentido, o confronto entre os valores contabilizados na conta nº 5.1.1.02.001 (Anexo XLIII, fls 4/44, 86/152 e 184/237) e as glosas procedidas nestes autos (fls 420/484), confirma que apenas parte das despesas ali registradas não foi admitida pela fiscalização no âmbito do IRPJ e da CSLL

De fato, a referida conta acumulou despesas de R\$ 7.478.959,18 em 2002, R\$ 8.845.334,46 em 2003 e R\$ 12.314.239,97 em 2004, enquanto os valores aqui glosados de 2002 a 2004 representaram

notas Fiscais “de favor”: R\$ 22.450,72 (incluindo valores registrados na conta 5.1.1.03.0029);

pagamentos em favor das empresas RUFRA, SECA e JOELI: R\$ 370.462,50 e R\$ 9.863.735,54;

reembolso de impostos: R\$ 10.215,20,

reembolso de gastos com faculdades dos funcionários/colaboradores.

R\$ 265.528,61 (incluindo valores registrados na conta 5.1.1.03.0038), e



*pagamentos em favor de Passos e Trevisan Serviços S/C Ltda  
R\$ 1 168 475,16 (incluindo valores registrados nas contas  
5 1.2 04 0002 e 5.1 1 02.0009)*

*Mesmo sem destacar os valores provenientes de outras contas  
contábeis, as glosas acima referidas (R\$ 11 700 867,73)  
representam menos da metade do que contabilizado, de 2002 a  
2004, na conta 5 1.1 02 001 (R\$ 28 638 533,61)*

*Destas circunstâncias e do relato contido no Termo de  
Verificação de fls. 394/419 conclui-se que não se questionou,  
nestes autos, a dedutibilidade dos salários pagos aos  
empregados, ainda que por meio de pessoa jurídica, registrados  
na conta 5.1.1 02 0001. As infrações imputadas recaíram sobre  
pagamentos que não tinham por contrapartida serviços  
prestados à empresa fiscalizada, com ou sem vínculo  
empregatício, diversamente do que registrado na rubrica na qual  
foram contabilizados (bônus, reembolso de tributos, gastos com  
faculdades), os quais favoreceram colaboradores mediante o uso  
de notas emprestadas ou de empresas "laranjas", boa parte  
delas em favor de RUFRA, SECA e JOELI, ou geradas pela  
administração das pessoas jurídicas mantidas pelas empresas de  
assessoria contábil, dentre elas a Passos e Trevisan Serviços S/C  
Ltda, como se verá adiante na análise da conta 5 1 1.02 0006*

*Registre-se que, num segundo passo, será também analisada com  
mais vagar a regularidade da glosa destas despesas para fins de  
apuração das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL*

**Contas nº 5.1.1.02.0003 – Serviços Prestados de Estagiários e  
nº 5.1.1.03.0038 – Participação em Cursos e Treinamentos:**

*Os demonstrativos de fls 420/484 indicam glosas nestas contas  
relativas a reembolso de gastos com faculdades dos  
funcionários/colaboradores, em complemento às glosas referidas  
na conta nº 5.1.1 02 0001.*

*A Fiscalização de contribuições previdenciárias, por sua vez,  
identificou pagamentos de natureza salarial aos ditos estagiários  
(Anexo XLVI, fl 17), além dos pagamentos de verbas  
remuneratórias (salários, horas extras, prêmios, etc ) bem como  
de outras rubricas, tais como: Reembolso de faculdades (através  
da conta nº 5 1.1.03 0038 – Participações em Cursos e  
Treinamentos) pagas aos colaboradores/empregados, através de  
uma "PJ", em frontal desacordo com a CLT.*

*Logo, nada foi oposto à dedutibilidade dos salários pagos aos  
estagiários. Apenas se questionou a redução da base tributável  
em razão de despesas sob o histórico de reembolso de gastos  
com faculdades dos funcionários/colaboradores, ocultadas em  
rubricas que deveriam abarcar apenas remuneração de serviços  
prestados por estagiários ou gastos decorrentes de participação  
em cursos e treinamentos, atividades estas que, por sua natureza,  
estariam vinculadas à atividade fim da pessoa jurídica e assim  
não suscitarium dúvidas quanto à sua dedutibilidade no âmbito*



da apuração do IRPJ e da CSLL. Este aspecto, porém, será objeto de análise mais detalhada adiante

Conta nº 5.1.1.02.0004 – Representantes Comerciais/Serviços de Captação de Vagas PJ

Os demonstrativos de fls 420/484 indicam glosas nesta conta relativas a reembolso de impostos.

Já a fiscalização de contribuições previdenciárias assim se manifesta no tópico Da Análise da Documentação Apresentada, integrante do Relatório Fiscal:

a) A documentação analisada comprova, de forma inequívoca, pagamentos efetuados a Representantes Comerciais Pessoas Física (AUTÔNOMOS / CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS), portanto, fatos geradores de contribuições previdenciárias, nos termos do Art. 22, inciso III da Lei nº 8.212/91, não incluídos nas GFIP(s) da empresa e contabilizados em na conta nº 5 1 1 02 0004 - Representantes Comerciais - PJ / Serviços de Captação de Vagas - PJ Além de manipulação de registro de transação contábil, com objetivo de fraudar a fiscalização tributária, com suporte em elementos inexatos, os lançamentos são "indícios" de crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, nos termos dos incisos I, II e III do art 337 - A, do Decreto-Lei nº 2 848/40, na nova redação dada pela Lei nº 9 983, de 14/07/2000,

b) Pagamento de serviço de representação comercial com suporte em documento fiscal irregular, como por exemplo, os pagamentos efetuados ao Representante Comercial de Fortaleza, ACIMIR GOMES MIRANDA, no período de 2002 a 2006, com notas fiscais da empresa, Nobel Livraria Papelaria Informática - A.G de Miranda Júnior - CNPJ: 00.864 402/0001-34 ( documentos inidôneos, extemporâneos e irregulares, com data de validade máxima para emissão até 05/02/1997), com o objetivo de camuflar a natureza jurídica do pagamento, como sendo de Pessoa Jurídica e evitar o recolhimento correto de tributos e contribuições previdenciárias;

Pagamentos de serviços efetuados a diversos Representantes Comerciais/ Franqueados (sem a comprovação de empresa de representação comercial/franquia legalmente constituída), com suporte em documentos fiscais de empresas de terceiros ou de empresas com o objeto social ou finalidade diversa dos serviços executados, como por exemplo, notas fiscais de: papelaria, bazar, loja de sapato, loja de moda, loja de bijuteria etc., visando camuflar a natureza jurídica dos pagamentos efetuados e, conseqüentemente, elidir o recolhimento correto de tributos e contribuições previdenciárias e contabilizados em contas impróprias,

3.1 Em face aos evidentes "indícios" de fraudes e irregularidades encontradas na análise da documentação examinada, nos termos do inciso 1 do parágrafo 4º, do Art 11 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, bem como do Art 282 do Decreto nº 3 048, de 06 de maio de 1 999 e do Art 607 da Instrução Normativa - MPS/SRP nº 03, de 14 de julho de 2.005, a fiscalização procedeu à seleção e a apreensão de uma amostra de

documentos, conforme consta do AUTO DE APREENSAO E GUARDA DE DOCUMENTOS - AGD nº. 13839.003512/2007-00, de 29/08/2007 (Vide Item 14 2 e Anexo nº04),

3 2 Concluindo: a documentação analisada e a amostra apreendida são Indícios de fraudes, em face da manipulação de transações comerciais, da adulteração de contas e dos registros contábeis com objetivo de fraudar a fiscalização tributária e previdenciária, bem como os pagamentos efetuados aos Representantes Comerciais Pessoas Físicas (Autônomos / Contribuintes Individuais) e irregularmente contabilizados na conta nº 5.1.1.02.0004 - Representantes Comerciais - PJ / Serviços de Captação de Vagas - PJ ( fatos geradores de contribuições previdenciárias, nos termos do Art. 22, inciso III da Lei nº 8 212/91 e também não incluídos nas GFIP(s) da empresa, em frontal desacordo com o Art. 32, inciso IV do referido Diploma Legal) são condutas típicas de crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, nos termos dos incisos I, II e III do art. 337 - A, do Decreto-Lei nº 2 848/40, na nova redação dada pela Lei nº. 9 983, de 14/07/2000,

Observe-se, porém, que no ano-calendário 2003, quando esta rubrica contábil foi utilizada, os lançamentos de despesas totalizaram R\$ 1 500 734,40 (Anexo XLIII, fls. 171/172), enquanto a glosa de reembolso de impostos aqui veiculada limitou-se à parcela de R\$ 35,42 (fl. 432)

Ou seja, também neste caso, a Fiscalização no âmbito do IRPJ e da CSLL não questionou a regularidade das despesas decorrentes dos serviços prestados, mas apenas o fato de a empresa fiscalizada ter arcado com impostos que em tese seriam devidos pelo prestador – caso este fosse, efetivamente, uma pessoa jurídica –, o que expandiu os efeitos da fraude previdenciária para o âmbito da apuração do IRPJ e da CSLL, como se verá adiante.

#### Conta nº 5.1.1.02.0006 – Assessoria Contábil e Jurídica PJ:

Os demonstrativos de fls. 420/484 indicam glosas nesta conta relativas a reembolso de impostos e honorários contábeis, em complemento às glosas referidas na conta nº 5.1.1 02 0004 Da mesma forma como acima exposto, somente se questionou o fato de a empresa fiscalizada ter arcado com impostos, e agora também com honorários contábeis, que em tese seriam devidos pelo prestador – caso este fosse, efetivamente, uma pessoa jurídica

A Fiscalização de contribuições previdenciárias, de outro lado, identificou, em tais ocorrências, a remuneração de serviços prestados por pessoas físicas sem vínculo empregatício, como consta no tópico Da Análise da Documentação Apresentada, integrante do Relatório Fiscal:

a) A documentação analisada comprova que a empresa remunerou advogados, contadores, assessores e outros serviços executados por pessoas físicas ( fatos geradores de contribuições



previdenciárias, nos termos do Art 22, inciso III da Lei nº. 8.212/91) através da conta nº. 5.1.1.02.0006 - Assessoria Contábil e Jurídica - PJ, com o objetivo de camuflar a natureza jurídica do pagamento, como sendo de Pessoa Jurídica e evitar o recolhimento correto de tributos e contribuições previdenciárias,

b) Pagamento de remunerações e Acordos Trabalhistas com suporte em elementos inexatos - "Notas Fiscais emprestadas", visando ilidir o recolhimento de contribuições previdenciárias e a precarização do contrato individual do trabalho, com a utilização ilícita da figura de uma pessoa jurídica - PJ para dissimular a relação empregatícia. Os lançamentos são "indícios" de fraude à Fiscalização Tributária, nos termos da legislação tributária federal;

c) Reembolso de impostos, contribuições e demais encargos tributários, bem como de Assessoria Contábil das "empresas" do Grupo Catho, lançados na conta nº. 5.1.1.02.0006 - Assessoria Contábil e Jurídica - PJ. Na verdade, trata-se de reembolso de encargos e despesas das "PJ(s)" patrocinadas pela Catho Online Ltda, como forma de mascarar a relação empregatícia (fraude à relação trabalhista, conforme previsto no artigo 9º da CLT, precarização do contrato de trabalho, com indícios de sonegação fiscal, previdenciária e fundiária). Também, em frontal desacordo com lei, os reembolsos são lançados em títulos impróprios da empresa e com natureza de "despesas",

d) Pagamento de mão - de -obra de construção civil (pintura, colocação de gesso, reforma, etc.) a pessoa física (fato gerador de contribuições previdenciárias, nos termos do Art 22, inciso III da Lei nº 8.212/91), com natureza contábil de Pessoa Jurídica, através das contas: 5.1.1.03.0006 - Limpeza e Manutenção; 5.1.1.03.0029 - Despesas Diversas e 5.1.1.02.0011 - Outros Serviços de Terceiros - PJ e com suporte em documento falso, como por exemplo, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor nº. 143 do Depósito Magalhães Materiais Para Construção - CNPJ 01.876.670/0001 - 54, simulando a prestação de serviço. Ou seja, manipulação de registro de transação contábil, com objetivo de fraudar a fiscalização tributária, com suporte em elementos inexatos;

e) Uso indevido das empresas "laranjas": PASSOS E TREVISAN SERVIÇOS S/C LTDA - CNPJ: 04.463.893/0001-62 e AVEC EVENTOS E PROMOÇÕES LTDA - CNPJ: 04.345.599/0001 - 56, entre outras, em diversas transações irregulares na contabilidade da empresa Catho Online Ltda, através da conta 5.1.1.02.0006 - Assessoria Contábil e Jurídica - PJ, como suporte de despesas, tais como: pagamentos de verbas remuneratórias a colaboradores diversos (Representantes Comerciais / Franqueados), dissimulando a natureza do pagamento com o objetivo de ilidir / fraudar o recolhimento de contribuições sociais) e reembolso de impostos e encargos diversos sobre "notas fiscais emprestadas" para o pagamento de remuneração a colaboradores da empresa Catho Online Ltda. Duplicidade de Fraude contábil. Primeiro em decorrência do "empréstimo de notas fiscais" para o pagamento de remuneração de colaboradores. Segundo, em decorrência de emissão de nota



fiscal com a finalidade de "reembolso de impostos", com natureza contábil de "serviços prestados" por pessoa jurídica;

4.1 Em face aos evidentes "indícios" de fraudes e irregularidades encontradas na análise da documentação examinada, nos termos do inciso I do parágrafo 4º, do Art 11 da Lei nº 11 457, de 16 de março de 2007, bem como do Art 282 do Decreto nº 3 048, de 06 de maio de 1.999 e do Art 607 da Instrução Normativa - MPS/SRP nº 03, de 14 de julho de 2.005, a fiscalização procedeu à seleção e a apreensão de uma amostra de documentos, conforme consta do AUTO DE APREENSÃO E GUARDA DE DOCUMENTOS nº 13839 003113/2007-46, de 29/08/2007 ( Vide Item 14.3 e Anexo nº05),

4.2 Concluindo a documentação analisada e a amostra apreendida, como nas demais contas mencionadas, são Indícios de fraudes, em face da manipulação de transações comerciais, da adulteração de contas e dos registros contábeis com objetivo de fraudar a fiscalização tributária e previdenciária, bem como os pagamentos efetuados aos contribuintes individuais ( fatos geradores de contribuições previdenciárias, nos termos do Art 22, inciso III da Lei nº. 8 212/91 e também não incluídos nas GFIP(s) da empresa, em frontal desacordo com o Art. 32, inciso IV do referido Diploma Legal) também são condutas típicas de crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, nos termos dos incisos I, II e III do art 337-A, do Decreto-Lei nº 2.848/40, na nova redação dada pela Lei nº 9 983, de 14/07/2000;

Todavia, nenhuma incompatibilidade há em considerar indedutível a despesa decorrente de serviços pagos pela empresa fiscalizada e, de outro lado, fazer incidir as contribuições previdenciárias sobre tais remunerações pagas a advogados, contadores, assessores e outros serviços executados por pessoas físicas.

A Fiscalização no âmbito do IRPJ e da CSLL constatou que esta contratação de serviços era irregular, por se destinar a assegurar a aparência dos serviços prestados pelas "empresas CATHO" ou colaboradores, mas em momento algum negou a efetiva prestação do serviço pelos profissionais contratados para a manutenção desta estrutura formal. Ou seja, neste caso, a remuneração da prestação do serviço pelos profissionais é fato gerador das contribuições previdenciárias, mas isto não torna tais pagamentos dedutíveis no âmbito do IRPJ e da CSLL simplesmente porque tais despesas eram absolutamente desnecessárias à empresa e somente foram pagas para viabilizar a fraude no recolhimento daquelas contribuições.

Recorde-se, ainda, que pagamentos semelhantes, efetuados à Passos e Trevisan Serviços S/C Ltda foram também contabilizados e glosados na conta nº 5 1.1 02.0001 – Serviços Prestados de Terceiros PJ, além das despesas também glosadas nas contas nº 5 1 1.02.009 (Direitos Autorais) e 5.1 2 04 0002 (Jornais e Revistas), cujas características, entretanto, não



permitiram à fiscalização de contribuições previdenciárias adotá-las como referencial para o lançamento por aferição

Conta nº 5.1.1.03.0029 – Despesas Diversas:

Os demonstrativos de fls. 420/484 indicam glosas nesta conta relativas a Notas Fiscais "de favor", reembolso de impostos, reembolso de gastos com faculdades dos funcionários/colaboradores, pagamentos efetuados às empresas RUFRA, JOELI e SECA, em complemento às glosas referidas nas contas antes citadas.

Já a fiscalização de contribuições previdenciárias identificou nesta conta indícios de pagamento de mão-de-obra de construção civil (pintura, colocação de gesso, reforma, etc) a pessoa física (fato gerador de contribuições previdenciárias, nos termos do Art 22, inciso III da Lei nº 8.212/91), com natureza contábil de Pessoa Jurídica (Anexo XLVI, fl 26), além dos pagamentos de reembolso de faculdade de forma contínua e habitual a diversos empregados e prestadores de serviços (Anexo XLVI, fl 43).

Destas circunstâncias e do relato contido no Termo de Verificação de fls 394/419 infere-se que não se questionou, nestes autos, a dedutibilidade dos serviços de construção civil, ou mesmo de despesas de outra natureza contabilizadas sob a rubrica em questão, à exceção daquelas antes referidas

Assim como evidenciado na análise da glosa procedida nos registros da conta 5.1.1.02.0001, também aqui as despesas não admitidas (R\$ 6.690,25, fl. 434; R\$ 70.790,90, fl. 448; R\$ 1.135,00, fl. 479) são significativamente inferiores ao valor total contabilizado nos três anos fiscalizados (R\$ 288.723,11 em 2002, R\$ 28.865,79 em 2003, e R\$ 5.240,35 em 2004). As infrações imputadas recaíram apenas sobre pagamentos que, à semelhança dos antes mencionados, não se constituíam em despesas da empresa fiscalizada (bônus, reembolso de tributos, gastos com faculdades), os quais favoreceram colaboradores por meio de notas emprestadas ou de empresas "laranjas", boa parte delas em favor de RUFRA, SECA e JOELI, como será adiante detalhado.

De todo o exposto nesta comparação entre os procedimentos desenvolvidos para fiscalização das contribuições previdenciárias e dos tributos incidentes sobre o lucro, resta patente a impropriedade da argumentação do impugnante quando pretende desconstituir a presente exigência em razão de o lançamento de contribuições previdenciárias apresentar como base de cálculo, dentre outros, valores de despesas aqui glosadas

Como a própria autoridade lançadora afirma, a juntada de cópia da NFLD DEBCAD nº 37.032.985-6 se fez porque relevantes, como complemento, as constatações de uso de notas fiscais emprestadas para ocultar despesas de natureza diversa da real, e da assunção, pela empresa, de encargos e honorários das pessoas jurídicas criadas para viabilizar a fraude no âmbito das contribuições previdenciárias



*Tal providência, evidentemente, não significa que nestes autos foram glosados todos os pagamentos efetuados por meio destas notas fiscais. A autoridade lançadora explicitou estar glosando apenas aqueles que ocultavam despesas indedutíveis não adicionadas na apuração do IRPJ e da CSLL, e entender de outra forma, inclusive afirmando que a fiscalização não teria como justificar sua alegação de indedutibilidade dos pagamentos feitos, significa desconsiderar toda a extensa descrição contida no Termo de Verificação, detalhada nos demonstrativos que o acompanham e nos Anexos que instruem o Auto de Infração.*

*Recorde-se que, como já dito, o lançamento das contribuições previdenciárias se deu por aferição e, embora no âmbito dos tributos incidentes sobre o lucro não se tenha, de fato, questionado a efetividade do pagamento das despesas, a autoridade lançadora discordou da efetividade dos serviços assim remunerados, e/ou de sua necessidade, bem como da natureza jurídica que lhes foi atribuída, opondo-se regularmente à sua dedução, porque desacompanhada de qualquer adição correspondente, o que é suficiente para justificar o reajustamento das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL.*

*Ainda, tem-se a observar que o impugnante deduz sua defesa sem referir-se especificamente à classificação das infrações adotada pela Fiscalização, o que impõe uma abordagem geral das glosas procedidas, com vistas a evidenciar que dentre elas não há contratos de prestação de serviços e/ou notas fiscais de prestação de serviços que, por si só, sejam hábeis a legitimar como dedutíveis a remuneração de serviços técnicos e de pesquisa realizados por prestadores de serviços, bem como que inexistem glosas relativas a valores que tenham sido tratados, no âmbito do processo administrativo nº 13839.005234/2007-16, como salário pago a empregados e colaboradores, ou que se constituam em salários e remunerações pagos a empregados ou colaboradores que seriam, por óbvio, despesas necessárias para geração da receita, mesmo que pagos de forma indireta.*

*Assim, passa-se à análise de cada infração, iniciando pela glosa de notas fiscais de "favor". Antes, porém, recorde-se que na impugnação há referência expressa ao fato relatado pela autoridade lançadora neste tópico, relativamente à operação com Saran Serviços S/C Ltda, para evidenciar contradição com o tratamento dado à mesma ocorrência na NFLD (processo administrativo nº 13839 005234/2007-16)*

### *III - DAS NOTAS FISCAIS "DE FAVOR"*

*Efetuamos a apreensão de diversos documentos relativos aos pagamentos efetuados pelo contribuinte em 2002, 2003 e 2004 às seguintes empresas prestadoras de serviços*

*1) ETAL SERVIÇOS S/C LTDA - ME, CNPJ nº 04.215.698/0001-13;*



2 GTS CONSULTORIA E DESENVOLVIMENTO EM INFORMÁTICA S/C LTDA , CNPJ nº 04.364.135/0001-97;

3 SARAN SERVIÇOS S/C LTA. ME, CNPJ nº 05.168.275/0001-52;

4 PARIS ASSESSORIA E SERVIÇOS S/C LTDA , CNPJ Nº 04.304.997/000124,

5 VOID INFORMÁTICA E CONSULTORIA LTDA EPP, CNPJ nº 04.800.393/0001-79,

6 APJR S/C LTDA , CNPJ nº 04.643.940/0001-50;

7 CABRAL SERVIÇOS S/C LTDA , CNPJ nº 04.663.576/0001-90;

8 BRUNO FAUST S/C LTDA , CNPJ nº 04.955.245/0001-23;

9. GERALDINI ASSESSORIA EM RH S/C LTDA., CNPJ nº 05.443.178/0001-20,

10 NEW INFORMÁTICA LTDA., CNPJ nº 04.960.111/0001-09,

11. AVEC EVENTOS E PROMOÇÕES LTDA , CNPJ nº 04.345.599/0001-56

*Todos esses pagamentos referem-se a notas fiscais "de favor", emprestadas por outros contribuintes de modo a possibilitar o registro em conta de resultado das saídas de recursos da empresa fiscalizada*

*Por exemplo, com relação à empresa SARAN SERVIÇOS S/C LTDA temos a seguinte situação em junho/2003:*

1. Documento interno denominado CATHO SOLICITAÇÃO DE CHEQUE através do qual é solicitada a quantia de R\$ 463,71 para o dia 17/06/2003, na forma de cheque nominal a SARAN SERVIÇOS S/C LTDA - ME para PAGAMENTO DE BÔNUS PARA FUNCIONARIA JOYCE ALMEIDA REFERENTE O MÊS DE MARÇO; ABRIL E MAIO;

2 Duas correspondências internas aos cuidados do Sr. THOMAS CASE, emitidas em 19/05/2003, referentes às comissões de março e abril, e um relatório da comissão do mês de maio, todas de Joyce Almeida,

3 "E-mail" de joycea@catho.com.br para érika@catho.com.br, assunto "Bônus - Joyce, informando que "A nota será da empresa da Bruna Saran. Empresa: Saran Serviços S/C Ltda ME".

*A documentação probante - documentos apreendidos - é farta e extensa e está acondicionada na forma de ANEXO ao Processo Administrativo Fiscal decorrente deste procedimento de fiscalização.*

*Os pagamentos estão relacionados na planilha denominada GLOSA DE DESPESAS - NOTAS FISCAIS "DE FAVOR" e que é parte integrante deste termo*



*Tendo em vista que o contribuinte não adicionou ao LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ em 2002, 2003 e 2004 os gastos referentes às notas "de favor" contabilizadas, efetuamos a glosa dessas despesas e, como consequência, o IRPJ correspondente será exigido através de lançamento em auto de infração*

*Os demonstrativos de fls 420/422 discriminam as cópias de cheques e as notas fiscais correspondentes a cada pagamento efetuado de 25/04/2002 a 11/10/2004. Os documentos comprobatórios integram o Anexo V deste Auto de Infração (fls 547/548) e, de sua análise, vê-se que a empresa fiscalizada pagou*

- reembolso de ISS para a colaboradora Ana Luiza Ribeiro, em contrapartida à nota fiscal de serviços da empresa Etal Serviços S/C Ltda ME;*
- bônus por desempenho de tarefas aos colaboradores Danilo Vitoriano, Luiz Cláudio, Abner Trindade, em contrapartida a notas fiscais de GTS Consultoria e Desenvolvimento em Informática S/C Ltda;*
- bônus para os colaboradores Caroline Santos, Joyce Almeida, Lillian Kilhian de Almeida, Alexandre Branco Callero, Cristiane Oliveira Siqueira e Simone Cezario, em contrapartida a notas fiscais de Saran Serviços Ltda ME;*
- bônus para os colaboradores Thais Priscilla Cezar e Daniella Carneiro Messias, em contrapartida a notas fiscais de Paris Assessoria e Serviços S/C Ltda, dada declaração de Leandro Cabral – Diretor de Vagas- pois a Priscilla e a Daniella não tem firma aberta,*
- bônus para o colaborador Marco Aurélio Mattos Junior, em contrapartida a nota fiscal de Void Informática e Consultoria Ltda*
- dias trabalhados do ex colaborador Guilherme Pena, em contrapartida a nota fiscal de APJR S/C Ltda Assessoria e Consultoria em Recursos Humanos;*
- salário do colaborador Renato Marques, em contrapartida a nota fiscal de Cabral Serviços S/C Ltda ME;*
- reembolso de imposto de renda para o colaborador da Internet Bruno Faust, em contrapartida a nota fiscal de Bruno Faust S/C Ltda;*
- ao colaborador Eduardo Geraldini, em contrapartida a nota fiscal de Geraldini Assessoria em RH S/C Ltda, mas com a ressalva da solicitante Carla Rosa do Depto Financeiro de que utilizaria NF emprestada, porém seu talão já está pronto e solicitou que fizéssemos no nome de sua empresa,*



• reembolso de impostos para a empresa do colaborador William Alberto, em contrapartida a nota fiscal de NBW Informática Ltda;

• reembolso de IR (Imposto de Renda) de Notas Emprestadas da empresa do colaborador Norberto Chadad, inclusive outros impostos, em contrapartida a nota fiscal de Avec Eventos Promocionais S/C Ltda.

Como se vê, não se trata aqui de salários e remunerações pagos a empregados ou colaboradores, mas sim de gratificações/bônus e reembolso de tributos, que se constituem em encargos assumidos pela empresa sem qualquer evidência de contratação acerca dos serviços prestados, inviabilizando qualquer perquirição acerca de sua natureza – e conseqüente necessidade, usualidade e normalidade – para fins de dedução do lucro tributável.

Recorde-se que, como dito, o lançamento de contribuições previdenciárias se fez por aferição, arbitrando-se os valores devidos ante a ausência, dentre outros elementos, da prova destas contratações. E, quando a Fiscalização de contribuições previdenciárias assim procede, ela em nada se opõe à conclusão da Fiscalização de que não é possível admitir como dedutível (tomando-se como exemplo a operação citada com Saran Serviços S/C Ltda) o pagamento efetuado em contrapartida a uma nota fiscal de serviços que foi emprestada para legitimar a saída de recursos que teriam favorecido uma dita funcionária (sem qualquer prova desta condição) por conta de comissões decorrentes de operações acerca das quais não se tem qualquer prova de vinculação com as atividades da empresa

O impugnante, por sua vez, nada traz aos autos para demonstrar a regularidade das despesas contabilizadas e, assim, desconstituir a conclusão fiscal de que as notas fiscais que lastreiam os valores glosados são emprestadas por outros contribuintes de modo a possibilitar o registro em conta de resultado das saídas de recursos da empresa fiscalizada Subsiste, portanto, exigível, o IRPJ e a CSLL incidentes sobre a parcela do lucro indevidamente reduzida por tais despesas.

Passando a outras infrações imputadas ao contribuinte, a autoridade lançadora consignou que:

#### V - DO REEMBOLSO DE IMPOSTOS

O contribuinte efetuou o reembolso de imposto e lançou esses gastos em diversas contas de resultado: "Serviços Prestados de Terceiros PJ", "Serviços de Captação de Vagas", Despesas de Cobrança - C&S" e "Despesas Diversas".

A documentação probante - a contabilidade do contribuinte fiscalizado - é farta e extensa e está acondicionada na forma de ANEXO ao Processo Administrativo Fiscal decorrente deste procedimento de fiscalização

Os pagamentos estão relacionados nas planilhas denominadas GLOSA DE DESPESAS - REEMBOLSO DE IMPOSTO - CONTA "SERVÇOS PRESTADOS DE TERCEIROS PJ",



*GLOSA DE DESPESAS- REEMBOLSO DE IMPOSTOS - CONTA "SERVIÇOS DE CAPTAÇÃO DE VAGAS PJ", GLOSA DE DESPESAS - REEMBOLSO DE IMPOSTOS - CONTA "DESPESAS DE COBRANÇA C&S", e GLOSA DE DESPESAS - REEMBOLSO DE IMPOSTOS - CONTA "DESPESAS DIVERSAS, e que são parte integrante deste termo*

*Tendo em vista que o contribuinte não adicionou ao LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ em 2002, 2003 e 2004 o gasto com o pagamento desses reembolsos, efetuamos a glosa dessas despesas e, como consequência, o IRPJ correspondente será exigido através de lançamento em auto de infração*

#### *VI - DAS EMPRESAS DE ASSESSORIA CONTÁBIL*

*Efetuamos a apreensão de diversos documentos relativos aos pagamentos efetuados pelo contribuinte em 2002, 2003 e 2004 às empresas PROLINK ASSESSORIA CONTÁBIL S/C LTDA, MP EXPRESS SERVICE S/C LTDA, PASSOS E TREVISAN SERVIÇOS S/C LTDA e A R FIGUEIREDO SERVIÇOS CONTÁBEIS S/C LTDA, de acordo com o TERMO DE APREENSÃO nº 0001 lavrado em 05/12/2007.*

*Relatamos, anteriormente, que o contribuinte registrou na conta "Assessoria Contábil e Jurídica PJ" diversos pagamentos efetuados a título de "assistência contábil" a várias empresas e em valores quase sempre muito diferentes uns dos outros.*

*De posse dos documentos relativos a esses pagamentos, todos registrados em conta de resultado (DESPESAS OPERACIONAIS), constatamos que eles se referiam aos honorários contábeis e tributos devidos por diversas empresas - denominadas genericamente como "empresas CATHO" ou "colaboradores" - constituídas, ao que tudo indica, por determinação do próprio contribuinte.*


*A prova dessa constatação são os relatórios fornecidos juntamente com as notas fiscais pela empresa PROLINK, pelos recibos anexados às notas fiscais das empresas MP EXPRESS e PASSOS E TREVISAN e por documentos anexados às notas fiscais da empresa A R FIGUEIREDO.*

*Por exemplo, com a relação à empresa PROLINK temos a seguinte situação em janeiro/2004*

*1 Cheque do Banco Itaú emitido em 14/01/2004 pela CATHO em favor da PROLINK no valor de R\$ 14.051,56,*

*2 Depósito no Banco Itaú acolhido como dinheiro efetuado em 14/01/2004 pela CATHO em favor da PROLINK no valor de R\$ 14 051,56,*

*3 Documento interno denominado CATHO SOLICITAÇÃO DE CHEQUE através do qual é solicitada a quantia de R\$ 14 051,56 para o dia 14/01/2004, na forma de cheque nominal a PROLINK*



para PAGAMENTO DE IMPOSTOS DAS EMPRESAS EM ANEXO;

4. RELAÇÃO DAS EMPRESAS E OS SEUS TRIBUTOS e, ainda, o tributo incidente sobre a nota fiscal da PROLINK,

5. NOTA FISCAL DE SERVIÇOS nº 0062, emitida pela PROLINK em 15/01/2004, no valor de R\$ 14.265,54 (IRRF R\$ 213,98, líquido R\$ 14.051,56)

A maioria das empresas sob a responsabilidade da PROLINK tinha como domicílio o município de Poá, SP, muitas delas no mesmo endereço

Com relação às empresas MP EXPRESS e PRADO E MANARA, o que elas tinham em comum era o domicílio no município de Jarínú, SP.

A documentação probante - documentos apreendidos e a contabilidade do contribuinte fiscalizado - é farta e extensa e está acondicionada na forma de ANEXO ao Processo Administrativo Fiscal decorrente deste procedimento de fiscalização.

Os pagamentos estão relacionados na planilha denominada GLOSA DE DESPESAS - REEMBOLSO DE IMPOSTOS E HONORÁRIOS CONTÁBEIS - CONTA "ASSESSORIA CONTÁBIL E JURÍDICA PJ" e que é parte integrante deste termo.

Tendo em vista que o contribuinte não adicionou ao LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ em 2002, 2003 e 2004 o gasto com o pagamento das empresas contábeis, efetuamos a glosa dessas despesas e, como consequência, o IRPJ correspondente será exigido através de lançamento em auto de infração.

[ ]

#### VIII - PAGAMENTOS EFETUADOS A EMPRESA PASSOS E TREVISAN

Investigamos a contabilidade da fiscalizada através do uso de algumas palavras chave - PLK, PROLINK, MP, EXPRESS, PRADO, MANARA, PASSOS, TREVISAN - e localizamos, além dos pagamentos efetuados a empresa PASSOS E TREVISAN, contabilizados na conta "Assessoria Contábil e Jurídica PJ", outros pagamentos efetuados a mesma empresa, distribuídos em diversas contas de resultado: "Serviços Prestados de Terceiros PJ", "Jornais e Revistas" e "Direitos Autorais"

A documentação probante - a contabilidade do contribuinte fiscalizado - é farta e extensa e está acondicionada na forma de ANEXO ao Processo Administrativo Fiscal decorrente deste procedimento de fiscalização

Os pagamentos estão relacionados na planilha denominada GLOSA DE DESPESAS - PAGAMENTOS EFETUADOS AS PASSOS E TREVISAN SERVIÇOS S/C LTDA - CONTAS



"SERVIÇOS PRESTADOS DE TERCEIROS PJ",  
"JORNAIS E REVISTAS" e "DIREITOS AUTORAIS" e que é  
parte integrante deste termo

Tendo em vista que o contribuinte não adicionou ao LUCRO  
LÍQUIDO ANTES DO IRPJ em 2002, 2003 e 2004 o gasto com  
esses pagamentos, efetuamos a glosa dessas despesas e, como  
consequência, o IRPJ correspondente será exigido através  
de lançamento em auto de infração

Os demonstrativos de fls. 431/478 discriminam as despesas  
glosadas. Os documentos comprobatórios integram os seguintes  
Anexos deste Auto de Infração (fls. 547/555)

- Anexos I a IV - Documentos apreendidos relativos aos  
pagamentos efetuados pelo contribuinte em 2002, 2003 e 2004 às  
empresas PROLINK ASSESSORIA CONTÁBIL S/C LTDA, MP  
EXPRESS SERVICE S/C LTDA, PASSOS E TREVISAN  
SERVIÇOS S/C LTDA E A R FIGUEIREDO SERVIÇOS  
CONTÁBEIS S/C LTDA, de acordo com o TERMO DE  
APREENSÃO nº 0001 lavrado em 05/12/2007;

- Anexo XLIII – Cópia das folhas do Razão das Contas de  
Despesas auditadas;

- Anexos XLIV e XLV – clientes PLK Prolink e Passos e  
Trevisan.

As três infrações citadas, como se vê, integram um mesmo  
procedimento adotado pela empresa fiscalizada para manter  
uma estrutura formal de empresas prestadoras de serviços, com  
vistas a legitimar a dedução da remuneração paga a seus  
empregados/colaboradores, mas ocultando a prestação de  
serviços por pessoas físicas e, em consequência, a hipótese de  
incidência de contribuições previdenciárias.

A empresa fiscalizada arcava com os custos de abertura e  
manutenção das referidas pessoas jurídicas, como está patente  
nos documentos que integram os Anexos I a IV, dos quais  
destacam-se apenas algumas referências das ocorrências que se  
repetem em todos os meses fiscalizados, em complemento aos  
exemplos referidos no Termo de Verificação Fiscal:

Nota fiscal de prestação de serviços por Passos e Trevisan  
Serviços S/C Ltda ME, tendo como descrição reembolso de NF  
emprestadas para pagamento de férias conf. aut. Valter, equivalente  
ao contido no campo finalidade do documento solicitação de  
cheque emitido pela empresa fiscalizada, qual seja, reembolso de  
impostos pagos sobre notas fiscais emprestadas para pagamento  
de funcionários conf. solicitação e autorização de Valter  
Costacurta do RH (Anexo I, fls. 83/84);

Nota fiscal por serviços prestados por Passos e Trevisan S/C  
Ltda ME, cujo valor é determinado por recibos emitidos por  
Prado & Manara contra diversas pessoas jurídicas, decorrentes  
de honorários, tributos, abertura de empresa, aluguel de imóvel



em Jarinú, alvará de funcionamento, recibos estes somados ao acréscimo de 8% referente a imposto pela emissão da nota fiscal nº (Anexo II, fls. 126/162),

Nota fiscal de prestação de serviços de consultoria por Prolink Assessoria Contábil S/C Ltda, inclusive com retenção de IRRF a 1,5%, em valor equivalente aos tributos (PIS, COFINS, ISS, TLIF, GPS PJ, GPS PF) devidos por pessoas jurídicas correlacionadas às pessoas físicas indicadas em planilha de cálculo (Anexo III, fls. 136/139);

Nota fiscal por serviços prestados por MP Express Service S/C Ltda ME, cujo valor é determinado por recibos emitidos por Prado & Manara contra diversas pessoas jurídicas, decorrentes de honorários, tributos, registro em cartório, talões, alvará, recibos estes somados ao acréscimo de 5% referente a imposto pela emissão da nota fiscal nº (Anexo IV, fls. 55/69)

Embora tais pagamentos de encargos beneficiassem, indiretamente, as pessoas físicas mascaradas por tais pessoas jurídicas, que assim eram dispensadas de arcar com os correspondentes custos de sua manutenção, é evidente que tal benefício não se constituía em salário ou remuneração por serviços prestados dedutível na apuração do IRPJ e da CSLL, porque desnecessário às atividades da empresa, e voltado apenas para a manutenção da aparência que viabilizava a fraude constatada no âmbito da NFLD DEBCAD nº 37.032.985-6

Observe-se, inclusive, nos termos do Relatório Fiscal que integra o Anexo XLVI, que os valores contabilizados nas contas nº 5.1.1.02.0004 – Representantes Comerciais/Serviços de Captação de Vagas PJ e 5.1.1.02.0006 – Assessoria Contábil e Jurídica PJ foram objeto de lançamento de contribuições previdenciárias por aferição, mas não por configurarem remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título aos colaboradores/empregados e estagiários que prestaram serviços à empresa, e sim por terem natureza jurídica de pagamentos de remunerações a Representantes Comerciais, Franqueadores, Autônomos e demais contribuintes individuais que prestaram serviços à empresa, serviços estes de natureza ilícita, como mencionado.

Não há, portanto, por meio das referidas despesas, salário pago a empregados e colaboradores, mas sim despesas viciadas pelo procedimento fraudulento adotado para viabilizar a sonegação de contribuições previdenciárias, o que as expulsa do universo de despesas necessárias, normais e usuais, dedutíveis no âmbito da apuração do IRPJ e da CSLL.

Ainda, na seqüência das infrações constatadas, a autoridade lançadora consignou o que segue:

#### VII - DO REEMBOLSO DE GASTOS COM FACULDADES

O contribuinte pagou a mensalidade de faculdades para os seus funcionários/colaboradores e lançou esses gastos em várias contas de resultado "Despesas Diversas", "Serviços



*Prestados de Estagiários", "Serviços Prestados de Terceiros PJ" e "Participação em Cursos em Treinamentos"*

*A documentação probante - a contabilidade do contribuinte fiscalizado - é farta e extensa e está acondicionada na forma de ANEXO ao Processo Administrativo Fiscal decorrente deste procedimento de fiscalização*

*Os pagamentos estão relacionados na planilha denominada GLOSA DE DESPESAS - REEMBOLSO DE GASTOS COM FACULDADES DOS FUNCIONÁRIOS/COLABORADORES - CONTAS "DESPESAS DIVERSAS", "SERVIÇOS PRESTADOS DE ESTAGIÁRIOS", "SERVIÇOS PRESTADOS DE TERCEIROS PS" e "PARTICIPAÇÃO EM CURSOS E TREINAMENTOS" e que é parte integrante deste termo*

*Tendo em vista que o contribuinte não adicionou ao LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ em 2002, 2003 e 2004 o gasto com o pagamento desses reembolsos, efetuamos a glosa dessas despesas e, como consequência, o I RPJ correspondente será exigido através de lançamento em auto de infração*

*Aqui também se evidencia que a glosa não alcança despesas necessárias para geração de receita, consistentes em salários e remunerações pagos a empregados ou colaboradores, muito embora o contribuinte as tenha registrado em diversas contas correspondentes a remuneração de serviços prestados*

*É certo que o reembolso de gastos com faculdades se constitui em um benefício em favor daquele que faz o curso subvencionado. Todavia, tal não tem por objetivo a capacitação para exercício da atividade profissional, mas sim a formação acadêmica individual dos empregados/colaboradores*

*Por sua vez, o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3 000/99, assim dispõe:*

*Art. 368 Poderão ser deduzidos, como despesa operacional, os gastos realizados com a formação profissional de empregados*

*Logo, é necessário que o gasto decorra de treinamentos e cursos fornecidos internamente pela empresa, ou ministrados externamente, mas sempre dirigidos à formação profissional dos empregados. Ainda, eventualmente tal formação pode se dar por meio de cursos regulares técnico-profissionalizantes, desde que observadas as diretrizes curriculares nacionais definidas pelo Conselho Nacional de Educação.*

*Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996*

*Art. 36 O currículo do ensino médio observará o disposto na Seção I deste Capítulo e as seguintes diretrizes*

*[.]*

*§ 2º O ensino médio, atendida a formação geral do educando, poderá prepará-lo para o exercício de profissões técnicas*

*União*

[ . ]

*Art 39 A educação profissional, integrada às diferentes formas de educação, ao trabalho, à ciência e à tecnologia, conduz ao permanente desenvolvimento de aptidões para a vida produtiva.*

*Parágrafo único O aluno matriculado ou egresso do ensino fundamental, médio e superior, bem como o trabalhador em geral, jovem ou adulto, contará com a possibilidade de acesso à educação profissional.*

*Art. 40. A educação profissional será desenvolvida em articulação com o ensino regular ou por diferentes estratégias de educação continuada, em instituições especializadas ou no ambiente de trabalho.*

*Art 41. O conhecimento adquirido na educação profissional, inclusive no trabalho, poderá ser objeto de avaliação, reconhecimento e certificação para prosseguimento ou conclusão de estudos.*

*Parágrafo único. Os diplomas de cursos de educação profissional de nível médio, quando registrados, terão validade nacional.*

*Decreto nº 5.154, de 23 de julho de 2004*

*Art 1ª A educação profissional, prevista no art 39 da Lei nº 9 394, de 20 de dezembro de 1996 (Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional), observadas as diretrizes curriculares nacionais definidas pelo Conselho Nacional de Educação, será desenvolvida por meio de cursos e programas de:*

*I-formação inicial e continuada de trabalhadores;*

*II-educação profissional técnica de nível médio, e*

*III-educação profissional tecnológica de graduação e de pós-graduação*

*Art 2ª A educação profissional observará as seguintes premissas.*

*I-organização, por áreas profissionais, em função da estrutura sócio-ocupacional e tecnológica;*

*II-articulação de esforços das áreas da educação, do trabalho e emprego, e da ciência e tecnologia*

[ . ]

*Art 4ª A educação profissional técnica de nível médio, nos termos dispostos no § 2º do art 36, art 40 e parágrafo único do art. 41 da Lei nº 9 394, de 1996, será desenvolvida de forma articulada com o ensino médio, observados:*

*I-os objetivos contidos nas diretrizes curriculares nacionais definidas pelo Conselho Nacional de Educação;*

*II-as normas complementares dos respectivos sistemas de ensino; e*



*III-as exigências de cada instituição de ensino, nos termos de seu projeto pedagógico*

[ - ]

*Art 5º Os cursos de educação profissional tecnológica de graduação e pós-graduação organizar-se-ão, no que concerne aos objetivos, características e duração, de acordo com as diretrizes curriculares nacionais definidas pelo Conselho Nacional de Educação*

*Art 6º Os cursos e programas de educação profissional técnica de nível médio e os cursos de educação profissional tecnológica de graduação, quando estruturados e organizados em etapas com terminalidade, incluirão saídas intermediárias, que possibilitarão a obtenção de certificados de qualificação para o trabalho após sua conclusão com aproveitamento*

*§1º Para fins do disposto no caput considera-se etapa com terminalidade a conclusão intermediária de cursos de educação profissional técnica de nível médio ou de cursos de educação profissional tecnológica de graduação que caracterize uma qualificação para o trabalho, claramente definida e com identidade própria*

*§2º As etapas com terminalidade deverão estar articuladas entre si, compondo os itinerários formativos e os respectivos perfis profissionais de conclusão*

*Art. 7º Os cursos de educação profissional técnica de nível médio e os cursos de educação profissional tecnológica de graduação conduzem à diplomação após sua conclusão com aproveitamento.*

*Parágrafo único. Para a obtenção do diploma de técnico de nível médio, o aluno deverá concluir seus estudos de educação profissional técnica de nível médio e de ensino médio*

*Todavia, mesmo com tais restrições à dedutibilidade, o contribuinte contabilizou tais pagamentos como despesas, pulverizando-as em várias contas de resultado "Despesas Diversas", "Serviços Prestados de Estagiários", "Serviços Prestados de Terceiros PJ" e "Participação em Cursos em Treinamentos" E, ao ocultar tais despesas sob rubricas de serviços prestados de outra natureza, a empresa reiteradamente onerou o lucro tributável, mas conseguiu manter uma aparência de regularidade, sem promover qualquer adição para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.*

*Na medida em que o contribuinte nada apresenta para que se atribua a estes pagamentos a natureza de salários pagos a seus colaboradores, em contrapartida a serviços necessários à sua atividade, regular é a exigência. E, recorde-se, o lançamento de contribuições previdenciárias que teve em referência as contas contábeis acima mencionadas, foi feito por aferição, dada a ausência de prova, também naqueles autos, do cumprimento das*

*W. B. M.*

*obrigações acessórias que permitissem atribuir tal natureza àqueles pagamentos*

*E, ainda que aos valores contabilizados na conta "Participações em Cursos e Treinamentos" e "Despesas Diversas" tenham sido considerados para exigência de contribuições previdenciárias por conterem indícios de pagamentos de salários indiretos, o fato é que não há prova de que tais utilidades visaram a formação profissional dos beneficiários, o que inviabiliza a dedutibilidade das despesas correspondentes na apuração do IRPJ e da CSLL.*

*Observe-se, por fim, que nestas contas a Fiscalização de contribuições previdenciárias também identificou pagamentos de natureza salarial aos ditos estagiários (Anexo XLVI, fl. 17), além dos pagamentos de verbas remuneratórias (salários, horas extras, prêmios, etc) [...], mas aqui nada foi oposto à dedutibilidade dos salários pagos aos estagiários. Apenas se questionou a redução da base tributável em razão de despesas sob o histórico de reembolso de gastos com faculdades dos funcionários/colaboradores, ocultadas em rubricas que deveriam abarcar apenas remuneração de serviços prestados por estagiários ou gastos decorrentes de participação em cursos e treinamentos, atividades estas que, por sua natureza, estariam vinculadas à atividade fim da pessoa jurídica e assim não suscitariam dúvidas quanto à sua dedutibilidade no âmbito da apuração do IRPJ e da CSLL. Este aspecto, porém, será objeto de análise mais detalhada adiante.*

Concordo com o exposto no voto DRJ, pois não vejo que exista conexão lógica entre os lançamentos realizados neste processo e os realizados no processo 13839.005234/2007-16.

Torna-se necessário, portanto, analisar se os pagamentos realizados pela recorrente e que a autoridade lançadora demonstrou que não se destinaram às finalidades declaradas na documentação fiscal e na contabilidade devem ser tributados pelo IRF e se tais pagamentos podem ser utilizados para redução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Analiso na ordem utilizada no auto de infração de fls. 489 e seguintes:

- Notas fiscais de favor.

A fiscalização apreendeu documentos que, segundo afirma, demonstram que a recorrida utilizava notas fiscais de favor emitidas pelas empresas listadas em listagem de folhas 406, para possibilitar o registro em conta de resultado das saídas da empresa.

Traz exemplo do conteúdo de documentos trazidos em anexo, que demonstrariam que a Catho emitia documento interno denominado Catho solicitação de cheque através do qual é solicitada a quantia de R\$ 463,71 para o dia 17/06/2003, na forma de cheque nominal a Saran Serviços S/C Ltda- ME para pagamento de bônus para funcionária Joyce Almeida referente o mês de março, abril e maio. Duas correspondências internas aos cuidados do Sr. Thomas Case emitidas em 19/05/2003, referentes às comissões de março e abril, e um relatório da comissão do mês de maio, todas de Joyce Almeida. E-mail de [Joyce@catho.com.br](mailto:Joyce@catho.com.br) para [Érica@catho.com.br](mailto:Érica@catho.com.br), assunto Bônus – Joyce, informando que a nota será da empresa Bruna Saran.



A fiscalização lista os cheques que são utilizados para cada empresa emitente das notas fiscais (fls. 420/421), relacionando com as notas fiscais de favor (segundo a acusação fiscal).

Traz também resumo anual das notas, identificando a data, o valor do cheque, o IR fonte e o total da nota (fls. 422).

Sobre estes fatos, afirma a recorrente ainda em sede de impugnação Fls. 565/566):

“Durante os exercícios de 2002, 2003 e 2004, a requerente realizou diversos pagamentos a pessoas jurídicas prestadoras de serviços. Tais pagamentos estão formalizados em contratos de prestação de serviços e/ou notas fiscais de prestação de serviços.

Esses pagamentos estavam diretamente relacionados com a atividade efetivamente prestada pela requerente. Tratavam-se, em verdade, de pagamentos feitos para remunerar serviços técnicos e de pesquisa realizado por prestadores de serviços. Nesta condição, nos termos previstos na legislação fiscal, tais valores foram tratados como despesas dedutíveis para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSL.”

Continua:

“Como se depreende da simples leitura dos trechos acima, no entender da Fiscalização, a requerente teria realizado diversos pagamentos para pessoas físicas, com vínculo empregatício, por intermédio de pessoas jurídicas, com a finalidade de reduzir os encargos trabalhistas e previdenciários.

A requerente já demonstrou acima que não concorda com essa absurda conclusão das autoridades fiscais. Não obstante, como será demonstrado a seguir, ainda que se admitissem como verdadeiros os fatos alegados pela D. Fiscalização, a única conclusão seria a de que a requerente pagou remuneração a empregados ou colaboradores, o que apenas reforçaria o direito de deduzir tais despesas.

Note-se que em nenhum momento a D. Fiscalização tratou os pagamentos como inexistentes ou sem vínculo causal. Para todos os pagamentos, a D. Fiscalização deixou claro que, no seu entender, as pessoas jurídicas eram empresas laranjas que serviam apenas para disfarçar reais pagamentos feitos a pessoas físicas, com vínculo de emprego. Neste caso, por obviedade, tais pagamentos seriam necessariamente despesas dedutíveis.”(fls.568/569).

Continua a recorrente:

“Em relação à dedutibilidade dos pagamentos feitos às pessoas jurídicas, no entender da D. Fiscalização, os pagamentos foram feitos apenas com o objetivo de reduzir o lucro tributável da requerente, sem nenhuma justificativa para esse pagamento. Esse seria, em tese, o argumentos para justificar a glosa das despesas pagas às pessoas jurídicas.

Ou seja, não se discute se os pagamentos foram ou não feitos. O que se discute é a causa desses pagamentos. No entender da D. Fiscalização, esses pagamentos foram feitos sem uma causa ou contraprestação que justificasse a sua dedutibilidade. Por isso, seria justificada a glosa das despesas.



Entretanto, em outro trecho do auto de infração, a D. Fiscalização, por amostragem, identifica o pagamento feito a uma pessoa jurídica (já citado acima):

“Traz exemplo do conteúdo de documentos trazidos em anexo, que demonstrariam que a Catho emitia documento interno denominado Catho solicitação de cheque através do qual é solicitada a quantia de R\$ 463,71 para o dia 17/06/2003, na forma de cheque nominal a Saran Serviços S/C Ltda- ME para pagamento de bônus para funcionária Joyce Almeida referente o mês de março, abril e maio. Duas correspondências internas aos cuidados do Sr. Thomas Case emitidas em 19/05/2003, referentes às comissões de março e abril, e um relatório da comissão do mês de maio, todas de Joyce Almeida. E-mail de [Joyce@catho.com.br](mailto:Joyce@catho.com.br) para [Érica@catho.com.br](mailto:Érica@catho.com.br), assunto Bônus – Joyce, informando que a nota será da empresa Bruna Saran.”

Analisando esse trecho do termo de verificação em conjunto com a parte transcrita acima (relativo ao PA 13839.005234/2007-16), resta claro que a D. Fiscalização entendeu que os pagamentos feitos pela requerente para pessoas jurídicas disfarçavam pagamentos feitos a colaboradores ou empregados (pelo menos essa é a tese sustentada pela D. Fiscalização). Mesmo assim, decidiu por tratar tais pagamentos como despesas indedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, alegando que esses pagamentos tinham apenas o objetivo de reduzir indevidamente o lucro tributável da requerente.

A DRJ se manifestou sobre a matéria:

“Os demonstrativos de fls. 420/422 discriminam as cópias de cheques e as notas fiscais correspondentes a cada pagamento efetuado de 25/04/2002 a 11/10/2004. Os documentos comprobatórios integram o Anexo V deste Auto de Infração (fls. 547/548) e, de sua análise, vê-se que a empresa fiscalizada pagou:

- *reembolso de ISS para a colaboradora Ana Luiza Ribeiro*, em contrapartida à nota fiscal de serviços da empresa Etal Serviços S/C Ltda ME;
- *bônus por desempenho de tarefas aos colaboradores Danilo Vitoriano, Luiz Cláudio, Abner Trindade*, em contrapartida a notas fiscais de GTS Consultoria e Desenvolvimento em Informática S/C Ltda;
- *bônus para os colaboradores Caroline Santos, Joyce Almeida, Lillian Kilhian de Almeida, Alexandre Branco Callero, Cristiane Oliveira Siqueira e Simone Cezario*, em contrapartida a notas fiscais de Saran Serviços Ltda ME;
- *bônus para os colaboradores Thais Priscilla Cezar e Daniella Carneiro Messias*, em contrapartida a notas fiscais de Paris Assessoria e Serviços S/C Ltda, dada declaração de Leandro Cabral – Diretor de Vagas- *pois a Priscilla e a Daniella não tem firma aberta;*
- *bônus para o colaborador Marco Aurélio Mattos Junior*, em contrapartida a nota fiscal de Void Informática e Consultoria Ltda
- *dias trabalhados do ex colaborador Guilherme Pena*, em contrapartida a nota fiscal de APJR S/C Ltda Assessoria e Consultoria em Recursos Humanos;
- *salário do colaborador Renato Marques*, em contrapartida a nota fiscal de Cabral Serviços S/C Ltda ME;



• reembolso de imposto de renda para o colaborador da Internet Bruno Faust, em contrapartida a nota fiscal de Bruno Faust S/C Ltda;

• ao *colaborador* Eduardo Geraldini, em contrapartida a nota fiscal de Geraldini Assessoria em RH S/C Ltda, mas com a ressalva da solicitante *Carla Rosa* do *Depto Financeiro* de que *utilizaria NF emprestada, porém seu talão já está pronto e solicitou que fizéssemos no nome de sua empresa;*

• reembolso de impostos para a empresa do colaborador William Alberto, em contrapartida a nota fiscal de NBW Informática Ltda;

• reembolso de IR (Imposto de Renda) de Notas Emprestadas da empresa do colaborador Norberto Chadad; inclusive outros impostos, em contrapartida a nota fiscal de Avec Eventos Promocionais S/C Ltda.

*Como se vê, não se trata aqui de salários e remunerações pagos a empregados ou colaboradores, mas sim de gratificações/bônus e reembolso de tributos, que se constituem em encargos assumidos pela empresa sem qualquer evidência de contratação acerca dos serviços prestados, inviabilizando qualquer perquirição acerca de sua natureza – e conseqüente necessidade, usualidade e normalidade – para fins de dedução do lucro tributável”.*

Em relação a essa matéria a recorrente reafirmou os argumentos de que a fiscalização teria usado critérios incompatíveis nos lançamentos da contribuição previdenciária e do IRPJ e CSLL, argumentos já analisados acima e que, na pior das hipóteses os pagamento teriam sido feitos para remunerar empregados/colaboradores e que em todo momento foi reconhecido que os pagamentos foram efetivamente realizados e que resta evidente que tais despesas seriam necessárias, pois eram pagamentos feitos a empregados.

Verifica-se que a própria recorrente não argumenta de forma evidente que não houve a utilização de notas fiscais emprestadas. O que reitera, tanto em fase impugnatória como recursal é que as despesas seriam dedutíveis.

Entendo de forma diversa da posição exarada da DRJ. A própria decisão separou quais seriam verbas de natureza remuneratória que, por sua natureza, entendo dedutíveis, de outras que configuram liberalidade da recorrente, mas que foram objeto de lançamento em outro item (devolução de impostos).

Entendo que devemos abstrair do fato da recorrente ter utilizado empresas interpostas para remunerar funcionários, mesmo que para pagamento de bônus, que tudo indica tem por finalidade reduzir os pagamentos de contribuição previdenciária, da necessidade das despesas para auferimento da receita da recorrente.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário nesta matéria.

Em relação aos itens 001.2 (tributos de Rufra, Seca e Joeli), 001.3 (reembolso de impostos – conta serviços prestados de terceiros PJ), 001.4 (reembolso de impostos – conta serviços de captação de vagas), 001.5 (reembolso de impostos – conta despesas diversas), 001.6 (reembolso de impostos – conta despesas de cobrança – C&S) 001.7 (reembolso de impostos e honorários contábeis – conta assessoria contábil e jurídica PJ), analiso em conjunto por entendê-los de mesma natureza.



Não tenho reparo a fazer à decisão recorrida nesta matéria. Entendo que o ressarcimento dos impostos pagos por terceiros seria, no mínimo uma liberalidade, não havendo base legal para a dedutibilidade de tais pagamentos. Também no caso, não entendo relevante para análise da dedutibilidade o fato de que empresas foram criadas para reduzir o pagamento de contribuição previdenciária pela recorrente.

Diante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário em relação a esta matéria.

O próximo item diz respeito ao ressarcimento pela recorrente de despesas com mensalidades de faculdades de seus funcionários.

A lide, independente da forma como foi a despesa contabilizada, se resolve pela interpretação que se dá ao art. 368 em c. c. os arts. 299 e 300 do RIR/99:

*Art. 368. Poderão ser deduzidos, como despesa operacional, os gastos realizados com a formação profissional de empregados*

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

*§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).*

*§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).*

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

*Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 2º)*

Da mesma maneira que a DRJ, entendo que no caso está-se diante de mera liberalidade da recorrente que, sendo o caso, poderia ter considerado salário indireto dos empregados e submetido à tributação do IRF e das contribuições previdenciárias, sendo assim as despesas dedutíveis.

Da forma como realizou os pagamentos a despesa é indedutível, por desnecessária ao auferimento das receitas da recorrente.

Imposto de Renda na fonte lançado em função de pagamentos às empresas Rufra, Joeli e Seca, tendo em vista que o Senhor Thomas Amos Case, sócio destas empresas é o administrador de fato da Catão.

A fiscalização utilizou como embasamento legal o art. 674 do RIR/99:

*Pagamento a Beneficiário não Identificado*

*Art. 674 Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado,*



ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8 981, de 1995, art 61).

§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8 981, de 1995, art. 61, § 1º).

§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8 981, de 1995, art 61, § 2º)

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8 981, de 1995, art 61, § 3º)

A DRJ se manifestou sobre a matéria

#### *IV - DAS EMPRESAS RUFRA, JOELI E SECA*

*Essas empresas foram constituídas por THOMAS AMOS CASE, CPF nº 385 185 387-34, e estavam estabelecidas no município de Poá, SP, todas na Avenida Lucas Nogueira Garcez, 399, Jardim Estela.*

*De acordo com as DIPJ apresentadas por esses contribuintes, as despesas operacionais em 2002, 2003 e 2004 foram insignificantes em relação ao seu faturamento, quase que exclusivamente para a CATHO ONLINE*

*Pesquisas das GFIP nos sistemas da previdência social demonstram que esses contribuintes não possuíam empregados em 2002, 2003 e 2004.*

*Pesquisas efetuadas nos sistemas da receita federal referente as DIRF indicam que esses contribuintes não remuneraram empresas prestadoras de serviço ou qualquer profissional liberal em 2002, 2003 e 2004*

*A empresa fiscalizada foi INTIMADA, de acordo com o TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL lavrado em 26/11/2007, a comprovar através de documentação hábil e idônea a efetiva prestação de serviços ou a origem e a efetividade da operação ou transação que ensejaram o pagamento de diversas notas fiscais às empresas RUFRA, JOELI e SECA, empresas essas controladas, direta ou indiretamente, por pessoa física diretora, gerente ou sócia da pessoa jurídica CATHO ONLINE, senhor THOMAS AMOS CASE, CPF nº 385 185.387-34.*

*O contribuinte apresentou em atenção ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL lavrado em 26/11/2007 seis caixas tipo "arquivo morto" com diversos documentos tais como contratos de prestação de serviço firmados entre a CATHO ONLINE, como tomadora do serviço, e as empresas RUFRA,*

*Carolina*

*JOELI e SECA, como prestadoras do serviço, e vários trabalhos de pesquisa encadernados*

*No expediente apresentado à RECEITA FEDERAL em 05/12/2007 para encaminhar a documentação mencionada no parágrafo anterior, o contribuinte fiscalizado afirma que "as prestações de serviços envolvem a realização de serviços técnicos de alta especificidade, tais como a realização de pesquisas, consultoria, assessoria, desenvolvimento de softwares e testes de avaliação, correção ortográfica, entre outros, "*

*As empresas RUFRA, JOELI e SECA não tinham funcionários, não remuneraram empresas prestadoras de serviço ou profissionais liberais em 2002, 2003 e 2004*

*Aceitar a efetiva prestação de serviços ou a origem e a efetividade da operação ou transação que ensejaram o pagamento de diversas notas fiscais às empresas RUFRA, JOELI e SECA significaria considerar que todo o material apresentado pelo contribuinte, que "envolvem a realização de serviços técnicos de alta especificidade, tais como a realização de pesquisas, consultoria, assessoria, desenvolvimento de softwares e testes de avaliação, correção ortográfica, entre outros, .. ", teria sido executado única e exclusivamente pelo senhor THOMAS AMOS CASE ou por suas sócias em cada empresa*

*Apesar de todo o cuidado tomado pela fiscalizada ao elaborar contratos de prestação de serviços com as empresas RUFRA, JOELI e SECA, efetuar o pagamento das notas fiscais com cheques nominais, apresentar os comprovantes de depósitos efetuados nas contas dessas empresas, deixou alguns indícios de que todos esses procedimentos não passavam de formalidades para ocultar o principal objetivo que era a redução do seu lucro operacional e a saída de recursos da empresa*

*Por exemplo, foram emitidos os seguintes cheques nominais à empresa CATHO ONLINE LTDA para o pagamento de notas fiscais das empresas RUFRA, JOELI e SECA, mas para esses pagamentos a fiscalizada não apresentou os comprovantes dos depósitos:*

*1. Cheque nº ZA-890624 do Banco Itaú emitido em 07/04/2004 pela CATHO em favor da CATHO ONLINE LTDA no valor de R\$ 65.695,00 para o "pagamento" da Nota Fiscal nº 049 emitida pela RUFRA;*

*2. Cheque nº ZG-941575 do Banco Itaú emitido em 21/12/2004 pela CATHO em favor da CATHO ONLINE LTDA no valor de R\$ 80.711,00 para o "pagamento" da Nota Fiscal nº 068 emitida pela RUFRA;*

*3. Cheque nº ZA-890623 do Banco Itaú emitido em 07/04/2004 pela CATHO em favor da CATHO ONLINE LTDA no valor de R\$ 28.115,00 para "pagamento" da Nota Fiscal nº 037 emitida pela JOELI;*

*W. D. M.*

4. Cheque nº ZA-890622 do Banco Itaú emitido em 07/04/2004 pela CATHO em favor da CATHO ONLINE LTDA no valor de R\$ 106.989,00 para "pagamento" da Nota Fiscal nº 250 emitida pela SECA,

5 Cheque nº ZB-555041 do Banco Itaú emitido em 11/05/2004 pela CATHO em favor da CATHO ONLINE LTDA no valor de R\$ 53 025,25 para "pagamento" da Nota Fiscal nº 255 emitida por SECA

O senhor THOMAS AMOS CASE, intitulado como fundador da CATHO ONLINE (CA de Case e THO de Thomas), embora figure na folha de pagamentos dessa empresa, é o seu administrador de fato, de acordo com vários documentos internos da empresa fiscalizada e que foram apreendidos

No item anterior, relatamos uma correspondência interna da CATHO encaminhada ao Sr Thomas Case.

A documentação probante - documentos apreendidos e a contabilidade do contribuinte fiscalizado - é farta e extensa e está acondicionada na forma de ANEXO ao Processo Administrativo Fiscal decorrente deste procedimento de fiscalização

A documentação apresentada pelo contribuinte também está acondicionada na forma de ANEXO ao Administrativo Fiscal decorrente deste procedimento de fiscalização.

Para efeito didático, elaboramos duas planilhas e segregamos, assim, do valor total de cada nota fiscal a parcela correspondente aos tributos retidos e a parcela líquida correspondente ao pagamento efetuado pela fiscalizada às empresas RUFRA, JOELI e SECA.

A parcela correspondente aos tributos retidos estão relacionadas na planilha denominada GLOSA DE DESPESAS - TRIBUTOS RETIDOS DE RUFRA, SECA e JOELI e que é parte integrante deste termo.

Os pagamentos efetuados pela fiscalizada estão relacionados na planilha denominada PAGAMENTOS EFETUADOS ÀS EMPRESAS RUFRA, JOELI e SECA - BASE DE CÁLCULO REAJUSTADA PARA O IMPOSTO DE RENDA NA FONTE e que é parte integrante deste termo.

Tendo em vista que o contribuinte não adicionou ao LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ em 2002, 2003 e 2004 os gastos contabilizados referentes às notas fiscais emitidas pelas empresas RUFRA, JOELI e SECA, efetuamos a glosa dessas despesas e, como consequência, o IRPJ correspondente será exigido através de lançamento em auto de infração

Mais à frente, a autoridade lançadora acresce que:

IX - DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

*W. Z. L.*

Como decorrência da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, e com base no art 674 do RIR/99, será exigido o imposto de renda na fonte sobre os pagamentos efetuados às empresas RUFRA, JOELI e SECA, tendo em vista que o senhor THOMAS AMOS CASE, sócio dessas empresas, é o administrador de fato da CATHO ONLINE LTDA., conforme farta e extensa documentação acondicionada nos diversos ANEXOS ao Processo Administrativo Fiscal decorrentes deste procedimento de fiscalização

Art. 674, RIR/99. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art 61).

§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8.981, de 1995, art 61, § 19).

§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º).

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art 61, § 3º)

Os demonstrativos de fls 423/430 discriminam os valores dos tributos retidos nas operações questionadas, e às fls. 479/484 consta o valor líquido pago às empresas referidas, bem como o reajustamento da base de cálculo para fins de incidência do IRRF. Os documentos comprobatórios integram os seguintes Anexos deste Auto de Infração (fls. 547/555)

- Anexo VI - Documentos apreendidos relativos aos pagamentos efetuados pelo contribuinte em 2002, 2003 e 2004,

- Anexos VII, VIII e IX - dados do CNPJ, atos constitutivos, DIPJ dos anos calendário 2002 a 2004, Resumo Mensal GFIP de 01/2002 a 12/2004 e consulta ao sistema DIRF da RFB, relativamente às três empresas referidas;

- Anexos X a XLII - elementos apresentados pelo contribuinte em 05/12/2007, em atenção ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL lavrado em 26/11/2007;

- Anexo XLVIII - Cópia dos documentos apresentados pelo contribuinte e devolvidos de acordo com o TERMO DE DEVOLUÇÃO DE DOCUMENTOS lavrado em 04/12/2007; entre esses documentos, vários memorandos emitidos pelo Senhor THOMAS CASE.

Como já mencionado, o impugnante defende a dedutibilidade das despesas comprovadas em contratos de prestação de serviços e/ou notas fiscais de prestação de serviços, que considera hábeis



a provar a remuneração de serviços técnicos e de pesquisa realizados por prestadores de serviços

*Contudo, nada esclarece acerca da viabilidade de sua execução pelas empresas contratadas, sem que estas tivessem funcionários, ou contratassem empresas prestadoras de serviços ou profissionais liberais no período fiscalizado. Ao contrário, o próprio impugnante reconhece, ao defender a dedutibilidade dos pagamentos feitos a empregados ou colaboradores por meio de pessoas jurídicas, que toda prestação de serviços somente pode ser realizada mediante o trabalho realizado por pessoas físicas*

*Nos Anexos VII a IX vê-se que as empresas em referência têm como integrantes de seu quadro societário.*

*RUFRA: Thomas Amos Case (1% das quotas) e Ana Paula Gonçalves da Silva (99% das quotas) como sócios de 05/11/2001 a 10/09/2002, quando ingressa na sociedade Suzi Santos Moniz (recebendo 1% das quotas da sócia Ana Paula Gonçalves da Silva), a qual se retira em 18/02/2003, devolvendo 1% das quotas à sócia Ana Paula Gonçalves da Silva. Em 17/03/2005 Thomas Amos Case transfere sua participação para Carlinda Yasuko Watanabe Case;*

*JOELI: Thomas Amos Case (1% das quotas) e Suzi Santos Moniz (99% das quotas) como sócios desde 23/11/2001. Em 07/03/2005 Thomas Amos Case transfere sua participação para Carlinda Yasuko Watanabe Case;*

*SECA: Thomas Amos Case (99% das quotas) e Carlinda Yasuko Watanabe Case (1% das quotas) como sócios desde 06/03/2001, mas com inversão dos percentuais de participação em 22/06/2001. Em 10/03/2005 Thomas Amos Case transfere sua participação para Ana Paula Gonçalves da Silva*

*Portanto, no período fiscalizado (2002 a 2004), estas 4 (quatro) pessoas – Thomas Amos Case, Ana Paula Gonçalves da Silva, Suzi Santos Moniz e Carlinda Yasuko Watanabe Case – teriam executado os serviços prestados à empresa fiscalizada pelo valor líquido de R\$ 9.863.735,54*

*A inviabilidade prática desta execução, porém, evidencia-se a partir da análise dos 32 anexos juntados pela Fiscalização. Ordenando-os em razão da data da contratação, com as referências da empresa contratada, serviço estipulado, valor acordado, data de contratação e prazo de execução, é possível visualizar o volume das atividades que teriam de ser desenvolvidas para tanto:*

*SECA, serviços de revisão gramatical e ortográfica de currículo, R\$ 1.084,50, 01/02/2001, 5 dias (Anexo XXXIII, fl. 2),*

*SECA, serviços de consultoria e orientação para esquematizar o produto Catho Mania no site Catho Online, R\$ 28.935,07, 10/05/2001, 6 dias (Anexo XII, fl. 6);*

*Watanabe*

*SECA*, serviços de assessoria e suporte técnico no projeto Pesquisa Salarial Edição 2001, R\$ 44.896,44, 04/06/2001, 90 dias (Anexo XXI, fl. 2),

*SECA*, serviços de realização de pesquisa salarial junto às empresas situadas no território nacional, Edição 2001, R\$ 780.832,95, 16/08/2001, 4 meses (Anexo XXI, fl. 4),

*RUFRA*, serviços de desenvolvimento e elaboração da pesquisa a ser intitulada "Fatores que Influenciam a Remuneração do Executivo Brasileiro", R\$ 135.000,00, 18/09/2001, 12 meses (Anexo XXXVIII, fl. 2);

*SECA*, serviços de revisão gramatical e ortográfica de currículo, R\$ 2.064,98, 20/09/2001, 10 dias (Anexo XXXIII, fl. 14);

*JOELI*, serviços de realização de pesquisa intitulada "A Contratação, a Demissão e a Carreira do Executivo Brasileiro – Edição 2002", R\$ 587.247,40, 20/11/2001, 90 dias (Anexo XIX, fl. 2),

*RUFRA*, desenvolvimento da ferramenta Catho Mania no sítio da contratante, R\$ 128.393,00, 22/11/2001, 45 dias (Anexo XII, fl. 4),

*JOELI*, serviços de realização de Pesquisa Salarial – Edição Janeiro/2002, R\$ 310.000,00, 03/12/2001, 90 dias (Anexo XXII, fl. 6);

*RUFRA*, serviços de realização de Pesquisa Salarial – Edição Janeiro/2002, R\$ 85.000,00, 14/01/2002, 30 dias (Anexo XXII, fl. 4);

*RUFRA*, serviços de suporte técnico na Pesquisa Salarial – Edição Janeiro/2002, R\$ 24.000,00, 29/01/2002, 15 dias (Anexo XXII, fl. 2);

*JOELI*, serviços de revisão gramatical e ortográfica da pesquisa salarial – Edição Janeiro/2002, R\$ 8.800,00, 04/02/2002, 30 dias (Anexo XXII, fl. 8);

*SECA*, serviços de revisão gramatical e ortográfica de currículo, R\$ 1.434,00, 20/02/2002, 5 dias (Anexo XXXIII, fl. 7),

*RUFRA*, serviços de desenvolvimento e elaboração do teste "Interesse Profissional", R\$ 174.800,00, sem data por ausência da fl. 2, 30 dias (Anexo XXIII, fl. 2),

*JOELI*, serviços de realização de pesquisa sobre Profissionais Especializados, cujos dados serão incluídos na Pesquisa Salarial de Maio/2002, R\$ 197.000,00, 22/04/2002, 6 meses (Anexo XXIV, fl. 2);

*SECA*, serviços de realização de Pesquisa Salarial – Edição Setembro/2002 – junto às empresas situadas no território nacional, R\$ 233.550,00, 22/04/2002, 4 meses (Anexo XXX, fl. 2),



*JOELI*, serviços de revisão ortográfica e gramatical do sítio Catho Mania, R\$ 2 943,60, 17/05/2002, 10 dias úteis (Anexo XII, fl. 2),

*JOELI*, serviços de assessoria para contratação, acompanhamento e tratativas com o profissional Ronaldo Lemos, R\$ 27 500,00, 23/05/2002, 30 dias (Anexo XXXII, fl. 2);

*RUFRA*, serviços de realização de Pesquisa Salarial – Edição Setembro/2002, R\$ 233 250,00, 02/07/2002, 90 dias (Anexo XXX, fl. 4);

*JOELI*, serviços de realização de pesquisa a ser intitulada “A Contratação, a Demissão e a Carreira dos Executivos Brasileiros – Edição 2003”, R\$ 502.703,88, 26/07/2002, 10 meses (Anexo XI, fl. 2);

*RUFRA*, serviços de realização de pesquisa “O Estagiário Brasileiro – Edição 2003”, R\$ 629 015,00, 03/10/2002, 6 meses (Anexo XXXVII, fl. 2),

*SECA*, serviços de realização de pesquisa “A Carreira do Consultor Independente”, R\$ 175.279,80, 14/10/2002, 6 meses (Anexo XIII, fl. 4),

*JOELI*, serviços de realização de pesquisa sobre Profissionais Especializados, cujos dados serão incluídos na Pesquisa Salarial de Maio/2003, R\$ 81.525,00, 08/01/2003, 6 meses (Anexo XXVI, fl. 2);

*SECA*, serviços de realização de pesquisa salarial junto às empresas situadas no território nacional, Edição Janeiro/2003, R\$ 165.000,00, 22/01/2003, 120 dias (Anexo XXXV, fl. 2),

*RUFRA*, serviços de realização da pesquisa “O Desempregado Brasileiro – Edição 2003”, R\$ 740.000,00, 26/01/2003, 160 (não menciona a unidade de tempo) (Anexo XXXIV, fl. 2),

*SECA*, serviços no desenvolvimento e realização da pesquisa intitulada “Donas de Casa”, R\$ 187.420,00, 18/03/2003, 6 meses (Anexo XXXVI, fl. 2);

*RUFRA*, serviços de realização da pesquisa “O Estudante Brasileiro” – Edição 2003”, R\$ 382.765,28, 30/04/2003, 6 meses (Anexo XXXIX, fl. 2);

*SECA*, serviços de realização da pesquisa “Carreira do Executivo Comercial e Vendedores”, R\$ 739.632,80, 05/05/2003, 6 meses (Anexo XVI, fl. 2);

*RUFRA*, serviços de realização da pesquisa “Carreira do Consultor Independente”, R\$ 99 522,00, 01/10/2003, 4 meses (Anexo XIII, fl. 2),

*RUFRA*, serviços de realização da pesquisa intitulada “O Empresário Brasileiro – Edição 2003”, R\$ 56 550,00, 20/11/2003, 6 meses (Anexo XI, fl. 2);



RUFRA, serviços de realização de pesquisa a ser intitulada "Voluntariado e Responsabilidade Social", R\$ 108 650,00, 28/11/2003, 120 dias (Anexo XXXI, fl. 2);

SECA, serviços de realização de pesquisa intitulada "Profissionais Operacionais: Contratação, Demissão e Carreira no Brasil", R\$ 258.765,00, 06/01/2004, 6 meses (Anexo XXVIII, fl. 2),

JOELI, serviços de realização da pesquisa intitulada "O Aposentado Brasileiro", R\$ 35 445,00, 21/01/2004, 60 e 90 dias (Anexo XXIX, fl. 2);

RUFRA, serviços de criação de um novo conceito de do sistema "Avaliação de Executivos por Competência e Inteligência", R\$ 273 000,00, 11/02/2004 – 30 dias (Anexo X, fl. 296);

SECA, serviços de realização de pesquisa intitulada "O Professor Brasileiro", R\$ 241 450,00, 20/02/2004, 10 meses (Anexo XLI, fl. 2);

SECA, serviços para a realização da pesquisa "O Aposentado Brasileiro", R\$ 86.000,00, 23/02/2004, 6 meses (Anexo XXIX, fl. 4),

SECA, serviços de realização de Pesquisa Salarial – Edição Janeiro/2004 – junto às empresas situadas no território nacional, R\$ 114.000,00, 26/02/2004, 30 dias (Anexo XXVII, fl. 2);

SECA, serviços de realização do teste "QPCC – Questionamento de Perfil e Competências Catho", R\$ 79.815,32, 10/04/2004, 60 dias (Anexo XVIII, fl. 2),

JOELI, serviços de realização de pesquisa salarial – Edição Junho/2004 – junto às empresas situadas no território nacional, R\$ 50 850,00, 12/04/2004, 30 dias (Anexo XVII, fl. 4);

JOELI, serviços de desenvolvimento e elaboração do teste "Positivismo", R\$ 79 579,96, 15/06/2004, 60 dias (Anexo XIV, fl. 2),

RUFRA, serviços de realização de pesquisa salarial – Edição Junho/2004 – junto às empresas situadas no território nacional, R\$ 450 000,00, 24/06/2004, 60 dias (Anexo XVII, fl. 2),

RUFRA, serviços de desenvolvimento e elaboração do teste "Mentalidade Executiva", R\$ 156 844,00, 24/06/2004, 60 dias (Anexo XXV, fl. 2);

SECA, serviços de desenvolvimento estratégico de terceirização de Recursos Humanos na área de administração de pessoal e folha de pagamento, R\$ 370 000,00, 14/07/2004, 90 dias (Anexo XX, fl. 213),

JOELI, serviços de desenvolvimento de "software de testes" no valor de R\$ 820 200,00, 02/08/2004, 6 meses (Anexo X, fl. 9),

RUFRA, serviços de consultoria no desenvolvimento do produto "outsourcing" de recrutamento, R\$ 710.700,00, 12/08/2004, 5 meses (Anexo XV, fl. 2);



SECA, serviços de desenvolvimento do produto de terceirização de Recursos Humanos na área de recrutamento, seleção e folha de estagiário, R\$ 170 000,00, 31/08/2004, 45 dias (Anexo XX, fl 2),

SECA, serviços de desenvolvimento do produto de terceirização de Recursos Humanos na área de pesquisa de cultura e clima, cargos e salários e pesquisa de satisfação de clientes, R\$ 310 000,00, 11/10/2004, 45 dias (Anexo XX, fl 195),

SECA, serviços de desenvolvimento do produto de terceirização de Recursos Humanos na área de "outplacement" e cálculos trabalhistas, R\$ 250 000,00, 26/10/2004, 60 dias (Anexo XX, fl 139),

SECA, serviços de desenvolvimento do produto de terceirização de Recursos Humanos na área de treinamento, R\$ 65 300,00, 16/11/2004, 30 dias (Anexo XX, fl 177),

RUFRA, serviços de revisão gramatical e ortográfica de proposta comercial, R\$ 2.500,00, 02/02/2005, 5 dias (Anexo XX, fl 138),

RUFRA, serviços de revisão gramatical e ortográfica de proposta comercial, R\$ 2 500,00, 03/02/2005, 5 dias (Anexo XX, fl. 179),

SECA, serviços de atualização da pesquisa "O Desempregado Brasileiro", R\$ 282.000,00, 30/11/2005, 120 dias (Anexo XLII, fl 2).

*Ainda, na maioria dos serviços em referência, que correspondem a pesquisas, os documentos apresentados como resultado destas contratações indicam a autoria de Thomas Amos Case, Ph D, muito embora este detivesse apenas 1% das quotas das empresas contratadas. Também se vê que as pesquisas foram feitas entre internautas, dispensando trabalho de campo e permitindo o uso da estrutura tecnológica e contatos da própria empresa supostamente contratante*

*Aliás, o fato de as ditas empresas contratadas não disporem de funcionários nem registrarem contratações de terceiros, e produzirem trabalhos cuja autoria é atribuída a pessoa que, embora registrada como relações públicas e empregado, é administrador de fato da empresa, como se verá adiante, somente permite concluir que tais serviços foram executados pela própria empresa fiscalizada, prestando-se as notas fiscais em referência como meio para viabilizar pagamentos a Thomas Amos Case, ou a pessoas por ele indicadas, e assegurar despesas dedutíveis na apuração do lucro tributável. Recorde-se que, como já dito, a empresa fiscalizada manteve uma estrutura própria de funcionários no período de 2002 a 2004, remunerados como pessoas jurídicas, gerando despesas da ordem de R\$ 17 milhões, que não foram questionadas para fins de apuração do IRPJ e da CSLL*

*Outro indicio de artificialidade nestas contratações está no fato de pesquisas de mesma natureza serem realizadas,*

*Wdu*

indistintamente, por quaisquer das três empresas referidas, e apresentarem valores de contratação variáveis. Veja-se que enquanto a empresa SECA é contratada pelo valor total de R\$ 825 729,39 para realizar a Pesquisa Salarial Edição 2001 (Anexo XXI), a Edição Janeiro/2002 da mesma pesquisa é contratada com as empresas JOELI e RUFRA, pelo valor total de R\$ 318 800,00 para a primeira e R\$ 109.000,00 para a segunda (Anexo XXII). Já a Edição Setembro/2002 fica a cargo da RUFRA, por R\$ 233 250,00, e da SECA, por R\$ 233.550,00 (Anexo XXX), enquanto a Edição Janeiro/2003 volta a ser contratada exclusivamente com a empresa SECA, por R\$ 165.000,00 (Anexo XXXV). Por fim, a Edição Janeiro/2004 é também atribuída à empresa SECA, mas pelo valor de R\$ 114 000,00 (Anexo XXVII), ao passo que a Edição Junho/2004 é contratada com a RUFRA por R\$ 450 000,00 (Anexo XVII)

Da mesma forma, enquanto a empresa SECA é contratada em 14/10/2002 para realização de pesquisa "A Carreira do Consultor Independente" por R\$ 175.279,80 (Anexo XIII), prestação de serviços semelhante é contratada, em 01/10/2003, com a empresa RUFRA, no valor de R\$ 99 522,00 (Anexo XIII). Ainda, enquanto a empresa RUFRA realiza a pesquisa "O Desempregado Brasileiro - Edição 2003", por R\$ 740 000,00, em razão de contratação de 26/01/2003 (Anexo XXXIV), posteriormente é contratada a empresa SECA para serviços de atualização da pesquisa "O Desempregado Brasileiro", por R\$ 282 000,00, em 30/11/2005 (Anexo XLII, fl 2).

Esta volatilidade entre as empresas que prestam o mesmo serviço confirma o que se infere do material apresentado como resultado da execução destas contratações: que este é de autoria ou sob a coordenação de Thomas Amos Case e somente pode ter sido realizado por empregados/colaboradores da própria empresa fiscalizada, na medida em que as empresas contratadas não dispunham de corpo funcional próprio ou terceirizado para tanto.

Anormal também se apresenta a contratação de serviços mais complexos que outros, com prazo de execução inversamente proporcional à remuneração pactuada. Enquanto a empresa RUFRA é contratada por R\$ 135 000,00 para executar em 12 meses o desenvolvimento e elaboração da pesquisa a ser intitulada "Fatores que Influenciam a Remuneração do Executivo Brasileiro" (Anexo XXXVIII), à empresa JOELI é paga quantia significativamente maior (R\$ 587.247,40, 20/11/2001) para, em apenas 90 dias, realizar pesquisa intitulada "A Contratação, a Demissão e a Carreira do Executivo Brasileiro - Edição 2002" (Anexo XIX). Ainda, por esta mesma faixa de preço (R\$ 502 703,88), a própria empresa JOELI é contratada alguns meses depois para, agora em 10 meses, realizar pesquisa a ser intitulada "A Contratação, a Demissão e a Carreira dos Executivos Brasileiros - Edição 2003" (Anexo XI)

Contratações desta espécie somente se justificam quando não há efetiva negociação do serviço a ser prestado e da remuneração correspondente, ou seja, quando se destinam a direcionar benefícios em favor de pessoa ligada, e que tem o controle das atividades exercidas pela empresa

*unil*

*Aliás, também a indicar o favorecimento a pessoa ligada, recorde-se os pagamentos citados pela Fiscalização, efetuados por meio de cheques nominais à própria Catho Online, para os quais não há o correspondente comprovante de depósito em nome das empresas beneficiárias, evidência de que tais pagamentos, porque representados por cheques passíveis de saque, podem ter beneficiado outras pessoas que não as indicadas nas notas fiscais a eles vinculadas Registre-se, ainda, que o impugnante nada traz para infirmar os fatos apontados pela Fiscalização.*

*Todas estas circunstâncias, portanto, corroboram as constatações apontadas no Termo de Verificação Fiscal, especialmente no excerto que novamente se reproduz*

*Apesar de todo o cuidado tomado pela fiscalizada ao elaborar contratos de prestação de serviços com as empresas RUFRA, JOELI e SECA, efetuar o pagamento das notas fiscais com cheques nominais, apresentar os comprovantes de depósitos efetuados nas contas dessas empresas, deixou alguns indícios de que todos esses procedimentos não passavam de formalidades para ocultar o principal objetivo que era a redução do seu lucro operacional e a saída de recursos da empresa*

*Assim, não obstante a empresa tenha provado que serviços técnicos e de pesquisa foram realizados, há indícios consistentes e convergentes de que tal não se deu pelas empresas RUFRA, JOELI e SECA, mas sim pelo próprio Thomas Amos Case ou sob sua coordenação, ao mesmo tempo empregado e administrador de fato da fiscalizada, condição que lhe asseguraria o uso do próprio corpo funcional e dos recursos tecnológicos da CATHO, cujos custos correspondentes já oneraram, por via própria, o resultado da empresa, sendo ilegítima a dedução de outras despesas em favor nem mesmo de Thomas Amos Case, como coordenador destes trabalhos, quanto menos em benefício das pessoas jurídicas das quais ele era sócio.*

*Não há aqui, portanto, eventual “erro de indicação da pessoa”, mas sim ausência de prova de que tais serviços foram prestados por terceiros estranhos à contratante, para assim admitir-se que seus resultados fossem onerados com outras despesas além daquelas já contabilizadas Em conseqüência, não se alcança qualquer fato subjacente que possa ser admitido como despesa dedutível em razão dos pagamentos efetuados em favor das empresas RUFRA, JOELI e SECA.*

*Cumpriria à fiscalizada, portanto, provar que as empresas contratadas (RUFRA, JOELI e SECA) dispunham de recursos humanos e operacionais para realização dos referidos serviços técnicos e de pesquisa, e assim infirmar a única conclusão até então possível, de que eles não foram prestados por pessoas estranhas ao corpo funcional da CATHO E, ausente tal prova, subiste regular a imputação da fiscalização de que os valores*

*Luiz*

*assim pagos beneficiaram terceiros por causa distinta daquela firmada nas notas fiscais apresentadas.*

*Reitere-se que, como antes mencionado em relação às demais infrações, nenhum prejuízo traz à exigência o fato de os referidos pagamentos sem causa terem sido registrados em contas contábeis que se prestaram ao lançamento por aferição de contribuições previdenciárias. Na medida em que o contribuinte não apresentou provas da real natureza das remunerações pagas no âmbito da fiscalização de contribuições previdenciárias, ensejando o lançamento por aferição, não há como lhes atribuir outra natureza e admiti-las como despesas escrituradas, efetivas, necessárias e usuais, dedutíveis na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.*

*No que tange à condição de Thomas Amos Case como administrador de fato da empresa fiscalizada, assevera o impugnante que não há prova efetiva dessa posição, e também que a lei tributária desconhece o conceito de "administrador de fato". Junta prova de seu registro como empregado desde 03/01/2001, no cargo Relações Públicas, com anotações de contribuição sindical, alterações de salário e de férias até 2005 (fl 732/743), além de cópia dos cálculos de sua remuneração em folha de pagamento de 2002 a 2004 (fls. 694/730).*

*A Fiscalização, por sua vez, reúne no Anexo XLVIII algumas evidências desta condição que imputa a Thomas Amos Case. Trata-se de memorandos manuscritos, emitidos por Thomas Amos Case em 20/02/2002, 08/08/2002 e 14/04/2004, determinando a Valter Costa Curta (Depto. Pessoal) o pagamento de bônus em favor de colaboradores, o que se faz por meio de cheque e contra nota fiscal de prestação de serviços de pessoas jurídicas (fls. 9/12, 19/22, 217/216). Ainda, os documentos se constituem em vistos apostos em solicitações de pagamento desta espécie em 19/09/2002 e 15/10/2002 (fls. 93/96 e 102/106).*

*Recorde-se, também, que na glosa de notas fiscais de favor, a Fiscalização também relata ocorrência semelhante, na qual solicitação de pagamento é dirigida a Thomas Amos Case*

*1. Documento interno denominado CATHO SOLICITAÇÃO DE CHEQUE através do qual é solicitada a quantia de R\$ 463,71 para o dia 17/06/2003, na forma de cheque nominal a SARAN SERVIÇOS S/C LTDA - ME para PAGAMENTO DE BÔNUS PARA FUNCIONÁRIA JOYCE ALMEIDA REFERENTE O MÊS DE MARÇO, ABRIL E MAIO;*

*2. Duas correspondências internas aos cuidados do Sr. THOMAS CASE, emitidas em 19/05/2003, referentes às comissões de março e abril, e um relatório da comissão do mês de maio, todas de Joyce Almeida,*

*3. "E-mail" de joycea@catho.com.br para erika@catho.com.br, assunto "Bônus - Joyce, informando que "A nota será da empresa da Bruna Saran. Empresa: Saran Serviços S/C Ltda ME".*

*Walter*

*De fato, tais condutas são incompatíveis com o cargo de relações públicas. Revelam, em verdade, que Thomas Amos Case tinha poder para determinar pagamentos em razão de serviços prestados, ainda que sem qualquer justificativa acerca da natureza ou efetividade da contraprestação, infirmando a alegação do impugnante de que a administração da Requerente é profissionalizada e possui cargos bem definidos.*

*No mesmo sentido são as referências constantes no trabalho da Fiscalização de contribuições previdenciárias, como indicado no Termo de Verificação Fiscal destes autos.*

*Da Responsabilidade do Sr. Thomas Amos Case e do Sr. Adriano Aparecido Bento de Arruda*

[...]

*31.1.1. Embora fundador da empresa Catho Online Ltda (daí a origem do nome da empresa, derivação da junção das iniciais de Ca – de Case, com as iniciais de Tho – de Thomas = Catho), o Sr. Thomas Amos Case, para espanto da fiscalização, foi registrado como “empregado” da empresa no período de 03/01/2001 até 12/03/2006, conforme consta da FRE nº. 16, na função de Relações Públicas e evolução salarial discrepante em relação aos demais funcionários da empresa. Passando a Administrador da Sociedade, somente, a partir de 13/03/2006, com a Ata de Reunião dos Sócios da Catho Online Ltda (registrada na JUCESP sob nº 470285/06-0);*

*31.1.2. Entretanto, conforme consta do processo nº 00.02.067.195-4, da 33ª Vara Civil do Foro Central da Capital (Medida Cautelar de Busca e Apreensão movida pela Curriculum Tecnologia Ltda, contra a empresa Catho Online Ltda), bem como do processo nº 00.02.094.547-7 (Ação de Indenização (Ordinária) movida pela Curriculum Tecnologia Ltda contra a Catho Online Ltda), o Sr. Thomas Amos Case, sempre foi o responsável, de fato, pelos negócios e a gestão da empresa;*

[...]

*Observe-se ainda, que a este conjunto probatório soma-se a conduta acima relatada de Thomas Amos Case apresentar-se como autor do resultado das pesquisas que teriam sido contratadas pela fiscalizada com as empresas SECA, JOELI e RUFRA, das quais ele detém apenas 1% das quotas, pesquisas estas que se infere terem sido realizadas com o uso da estrutura funcional, tecnológica e contatos da empresa autuada. Não é crível que uma empresa manteria tal volume de contratações para verter praticamente R\$ 10 milhões em razão de trabalhos executados sob a coordenação de um simples relações públicas da empresa.*

*Em que pese toda esta estrutura formal criada para dissimular a administração de fato exercida por Thomas Amos Case, os indícios reunidos permitem concluir pela sua real condição de*

*Waldemir*

*administrador De outro lado, o contribuinte não logrou trazer a estes autos qualquer justificativa para as ocorrências mencionadas, limitando-se a afirmar a sua condição de empregado, como antes citado.*

*Quanto ao conceito de administrador de fato, não se trata de definição da lei tributária, mas sim decorrente da lei civil, in casu o próprio Código Civil, Lei nº 10 406/2002:*

*Art 47. Obrigam a pessoa jurídica os atos dos administradores, exercidos nos limites de seus poderes definidos no ato constitutivo*

*Art 48 Se a pessoa jurídica tiver administração coletiva, as decisões se tomarão pela maioria de votos dos presentes, salvo se o ato constitutivo dispuser de modo diverso.*

[...]

*Art. 49 Se a administração da pessoa jurídica vier a faltar, o juiz, a requerimento de qualquer interessado, nomear-lhe-á administrador provisório.*

*Administrador, portanto, é a pessoa que detém poderes, nos termos do ato constitutivo da pessoa jurídica, para representá-la validamente. E administrador de fato, obviamente, é aquele que mesmo não envergando tal condição juridicamente, apresenta-se nas relações sociais como tal*

*Tal digressão, porém, é desnecessária, na medida em que o contribuinte adota esta argumentação para se opor à aplicação do art. 674 do RIR/99, que assim dispõe:*

*Art 674 Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).*

*§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º)*

*§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º).*

*§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8 981, de 1995, art. 61, § 3º)*

*E toma como referência o fato de que o beneficiário foi identificado, e não é sócio, acionista ou titular da Requerente, o que inviabilizaria a aplicação da norma. Isto, porém, não é o que se extrai de seu texto.*

*Como se vê, o caput do dispositivo traz uma primeira norma de incidência, aplicável aos casos em que o beneficiário dos pagamentos não é identificado, o que, num primeiro momento,*



*aqui não se verifica, pois houve, ao menos formalmente, pagamentos em favor das empresas RUFRA, JOELI e SECA, embora indiretamente em favor de Thomas Amos Case. Por outro lado, o seu § 1º também determina a incidência do IRRF no caso de pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.*

*Assim, basta que o pagamento tenha sido efetuado a terceiros, e não necessariamente a sócios, acionistas ou titular da pessoa jurídica. Tal condição, associada ao fato de não estar comprovada a operação ou a causa do pagamento, permite a exigência do IRRF correspondente. E isto porque, uma vez regularmente contraditada a prova da causa do pagamento apresentada à Fiscalização, e ausente prova do real motivo pelo qual o pagamento foi efetuado, não há como exigir o imposto que seria devido segundo as regras correspondentes à operação efetivamente ocorrida.*

*Recorde-se que os pagamentos foram contabilizados como decorrentes de serviços prestados por pessoa jurídica, e assim deduzidos como despesa. A caracterização de tais pagamentos como rendimentos que possivelmente favoreceram Thomas Amos Case é constatação decorrente do procedimento fiscal e das prova aqui reunidas, não infirmadas pelo impugnante, e tampouco admitidas e complementadas para se alcançar a real natureza dos pagamentos efetuados.*

*Esclareça-se, ainda, que o fato de tais pagamentos caracterizarem-se como rendimentos em favor de pessoa física não seria suficiente para determinar a exigência do imposto de acordo com a tabela progressiva. Isto porque a legislação prevê vários tipos de rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física que se sujeitam a tributação exclusiva na fonte, e à míngua de prova da real natureza dos valores pagos, não há como optar por uma ou outra forma de tributação.*

*Em tais condições, a norma residual presente no sistema determina a incidência à alíquota de 35% sobre o rendimento bruto reajustado, na forma do § 3º do art 674 do RIR/99, impedindo que a ocultação da real causa da remuneração inviabilize a incidência tributária. Inexiste, assim, qualquer vício no lançamento aqui formalizado.*

*Por oportuno consigne-se que, para desconstituir o presente lançamento, o autuado deveria não só provar a causa dos pagamentos efetuados, mas também regularizar sua escrituração tendo em conta esta nova natureza, e provar o recolhimento dos tributos daí decorrentes. Se o contribuinte impede o acesso da Fiscalização à real materialidade tributável, e enseja o lançamento como aqui formalizado, não é admissível que apenas a apresentação posterior da prova enseje a desconstituição da exigência, em momento no qual eventualmente não mais será possível formalizar o lançamento substitutivo.*

*Carvalho*

Em seu recurso a contribuinte, especialmente, reitera a tese de que haveria conexão fática com o lançamento de contribuições previdenciárias e que a despesa seria dedutível. Também afirma que não seria aplicável o art 674 do RIR a uma porque os pagamentos foram feitos a beneficiários identificados e a duas porque o Sr. Thomas Case não era sócio, acionista ou titular da recorrente.

Entendo que não há reparo a fazer ao acórdão recorrido nesta matéria.

A recorrente entendeu que deveria contratar empresas que tinham a participação acionária de um empregado seu, segundo suas afirmações, ou seu administrador de fato, segundo a fiscalização. As empresas Ruffra, Joeli e Seca não tinham funcionários e não remuneraram empresas prestadoras de serviços ou profissionais em 2002, 2003 e 2004.

A DRJ se manifestou de forma clara sobre a matéria:

*Ainda, na maioria dos serviços em referência, que correspondem a pesquisas, os documentos apresentados como resultado destas contratações indicam a autoria de Thomas Amos Case, Ph.D., muito embora este detivesse apenas 1% das quotas das empresas contratadas. Também se vê que as pesquisas foram feitas entre internautas, dispensando trabalho de campo e permitindo o uso da estrutura tecnológica e contatos da própria empresa supostamente contratante.*

*Aliás, o fato de as ditas empresas contratadas não disporem de funcionários nem registrarem contratações de terceiros, e produzirem trabalhos cuja autoria é atribuída a pessoa que, embora registrada como relações públicas e empregado, é administrador de fato da empresa, como se verá adiante, somente permite concluir que tais serviços foram executados pela própria empresa fiscalizada, prestando-se as notas fiscais em referência como meio para viabilizar pagamentos a Thomas Amos Case, ou a pessoas por ele indicadas, e assegurar despesas dedutíveis na apuração do lucro tributável. Recorde-se que, como já dito, a empresa fiscalizada manteve uma estrutura própria de funcionários no período de 2002 a 2004, remunerados como pessoas jurídicas, gerando despesas da ordem de R\$ 17 milhões, que não foram questionadas para fins de apuração do IRPJ e da CSSL.*

*Outro indício de artificialidade nestas contratações está no fato de pesquisas de mesma natureza serem realizadas, indistintamente, por quaisquer das três empresas referidas, e apresentarem valores de contratação variáveis. Veja-se que enquanto a empresa SECA é contratada pelo valor total de R\$ 825.729,39 para realizar a Pesquisa Salarial Edição 2001 (Anexo XXI), a Edição Janeiro/2002 da mesma pesquisa é contratada com as empresas JOELI e RUFRA, pelo valor total de R\$ 318.800,00 para a primeira e R\$ 109.000,00 para a segunda (Anexo XXII). Já a Edição Setembro/2002 fica a cargo da RUFRA, por R\$ 233.250,00, e da SECA, por R\$ 233.550,00 (Anexo XXX), enquanto a Edição Janeiro/2003 volta a ser contratada exclusivamente com a empresa SECA, por R\$ 165.000,00 (Anexo XXXV). Por fim, a Edição Janeiro/2004 é também atribuída à empresa SECA, mas pelo valor de R\$ 114.000,00 (Anexo XXVII), ao passo que a Edição Junho/2004 é contratada com a RUFRA por R\$ 450.000,00 (Anexo XVII).*



*Da mesma forma, enquanto a empresa SECA é contratada em 14/10/2002 para realização de pesquisa "A Carreira do Consultor Independente" por R\$ 175.279,80 (Anexo XIII), prestação de serviços semelhante é contratada, em 01/10/2003, com a empresa RUFRA, no valor de R\$ 99.522,00 (Anexo XIII). Ainda, enquanto a empresa RUFRA realiza a pesquisa "O Desempregado Brasileiro – Edição 2003", por R\$ 740.000,00, em razão de contratação de 26/01/2003 (Anexo XXXIV), posteriormente é contratada a empresa SECA para serviços de atualização da pesquisa "O Desempregado Brasileiro", por R\$ 282.000,00, em 30/11/2005 (Anexo XLII, fl. 2)*

*Esta volatilidade entre as empresas que prestam o mesmo serviço confirma o que se infere do material apresentado como resultado da execução destas contratações: que este é de autoria ou sob a coordenação de Thomas Amos Case e somente pode ter sido realizado por empregados/colaboradores da própria empresa fiscalizada, na medida em que as empresas contratadas não dispunham de corpo funcional próprio ou terceirizado para tanto*

*Anormal também se apresenta a contratação de serviços mais complexos que outros, com prazo de execução inversamente proporcional à remuneração pactuada. Enquanto a empresa RUFRA é contratada por R\$ 135.000,00 para executar em 12 meses o desenvolvimento e elaboração da pesquisa a ser intitulada "Fatores que Influenciam a Remuneração do Executivo Brasileiro" (Anexo XXXVIII), à empresa JOELI é paga quantia significativamente maior (R\$ 587.247,40, 20/11/2001) para, em apenas 90 dias, realizar pesquisa intitulada "A Contratação, a Demissão e a Carreira do Executivo Brasileiro – Edição 2002" (Anexo XIX). Ainda, por esta mesma faixa de preço (R\$ 502.703,88), a própria empresa JOELI é contratada alguns meses depois para, agora em 10 meses, realizar pesquisa a ser intitulada "A Contratação, a Demissão e a Carreira dos Executivos Brasileiros – Edição 2003" (Anexo XI)*

*Contratações desta espécie somente se justificam quando não há efetiva negociação do serviço a ser prestado e da remuneração correspondente, ou seja, quando se destinam a direcionar benefícios em favor de pessoa ligada, e que tem o controle das atividades exercidas pela empresa*

*Aliás, também a indicar o favorecimento a pessoa ligada, recorde-se os pagamentos citados pela Fiscalização, efetuados por meio de cheques nominais à própria Catho Online, para os quais não há o correspondente comprovante de depósito em nome das empresas beneficiárias, evidência de que tais pagamentos, porque representados por cheques passíveis de saque, podem ter beneficiado outras pessoas que não as indicadas nas notas fiscais a eles vinculadas. Registre-se, ainda, que o impugnante nada traz para infirmar os fatos apontados pela Fiscalização.*

*WZL*

*Todas estas circunstâncias, portanto, corroboram as constatações apontadas no Termo de Verificação Fiscal, especialmente no excerto que novamente se reproduz*

*Apesar de todo o cuidado tomado pela fiscalizada ao elaborar contratos de prestação de serviços com as empresas RUFRA, JOELI e SECA, efetuar o pagamento das notas fiscais com cheques nominais, apresentar os comprovantes de depósitos efetuados nas contas dessas empresas, deixou alguns indícios de que todos esses procedimentos não passavam de formalidades para ocultar o principal objetivo que era a redução do seu lucro operacional e a saída de recursos da empresa.*

*Assim, não obstante a empresa tenha provado que serviços técnicos e de pesquisa foram realizados, há indícios consistentes e convergentes de que tal não se deu pelas empresas RUFRA, JOELI e SECA, mas sim pelo próprio Thomas Amos Case ou sob sua coordenação, ao mesmo tempo empregado e administrador de fato da fiscalizada, condição que lhe asseguraria o uso do próprio corpo funcional e dos recursos tecnológicos da CATHO, cujos custos correspondentes já oneraram, por via própria, o resultado da empresa, sendo ilegítima a dedução de outras despesas em favor nem mesmo de Thomas Amos Case, como coordenador destes trabalhos, quanto menos em benefício das pessoas jurídicas das quais ele era sócio.*

*Não há aqui, portanto, eventual "erro de indicação da pessoa", mas sim ausência de prova de que tais serviços foram prestados por terceiros estranhos à contratante, para assim admitir-se que seus resultados fossem onerados com outras despesas além daquelas já contabilizadas. Em conseqüência, não se alcança qualquer fato subjacente que possa ser admitido como despesa dedutível em razão dos pagamentos efetuados em favor das empresas RUFRA, JOELI e SECA*

*Cumpriria à fiscalizada, portanto, provar que as empresas contratadas (RUFRA, JOELI e SECA) dispunham de recursos humanos e operacionais para realização dos referidos serviços técnicos e de pesquisa, e assim infirmar a única conclusão até então possível, de que eles não foram prestados por pessoas estranhas ao corpo funcional da CATHO. E, ausente tal prova, subiste regular a imputação da fiscalização de que os valores assim pagos beneficiaram terceiros por causa distinta daquela firmada nas notas fiscais apresentadas.*

*Reitere-se que, como antes mencionado em relação às demais infrações, nenhum prejuízo traz à exigência o fato de os referidos pagamentos sem causa terem sido registrados em contas contábeis que se prestaram ao lançamento por aferição de contribuições previdenciárias. Na medida em que o contribuinte não apresentou provas da real natureza das remunerações pagas no âmbito da fiscalização de contribuições previdenciárias, ensejando o lançamento por aferição, não há como lhes atribuir outra natureza e admiti-las como despesas escrituradas, efetivas, necessárias e usuais, dedutíveis na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.*

*[Assinatura]*

*No que tange à condição de Thomas Amos Case como administrador de fato da empresa fiscalizada, assevera o impugnante que não há prova efetiva dessa posição, e também que a lei tributária desconhece o conceito de "administrador de fato". Junta prova de seu registro como empregado desde 03/01/2001, no cargo Relações Públicas, com anotações de contribuição sindical, alterações de salário e de férias até 2005 (fl 732/743), além de cópia dos cálculos de sua remuneração em folha de pagamento de 2002 a 2004 (fls 694/730)*

*A Fiscalização, por sua vez, reúne no Anexo XLVIII algumas evidências desta condição que imputa a Thomas Amos Case. Trata-se de memorandos manuscritos, emitidos por Thomas Amos Case em 20/02/2002, 08/08/2002 e 14/04/2004, determinando a Valter Costa Curta (Depto Pessoal) o pagamento de bônus em favor de colaboradores, o que se faz por meio de cheque e contra nota fiscal de prestação de serviços de pessoas jurídicas (fls 9/12, 19/22, 217/216) Ainda, os documentos se constituem em vistos apostos em solicitações de pagamento desta espécie em 19/09/2002 e 15/10/2002 (fls 93/96 e 102/106)*

*Recorde-se, também, que na glosa de notas fiscais de favor, a Fiscalização também relata ocorrência semelhante, na qual solicitação de pagamento é dirigida a Thomas Amos Case*

*1. Documento interno denominado CATHO SOLICITAÇÃO DE CHEQUE através do qual é solicitada a quantia de R\$ 463,71 para o dia 17/06/2003, na forma de cheque nominal a SARAN SERVIÇOS S/C LTDA - ME para PAGAMENTO DE BÔNUS PARA FUNCIONARIA JOYCE ALMEIDA REFERENTE O MÊS DE MARÇO, ABRIL E MAIO,*

*2. Duas correspondências internas aos cuidados do Sr. THOMAS CASE, emitidas em 19/05/2003, referentes às comissões de março e abril, e um relatório da comissão do mês de maio, todas de Joyce Almeida,*

*3. "E-mail" de joycea@catho.com.br para érika@catho.com.br, assunto "Bônus - Joyce, informando que "A nota será da empresa da Bruna Saran Empresa: Saran Serviços S/C Ltda ME".*

*De fato, tais condutas são incompatíveis com o cargo de relações públicas. Revelam, em verdade, que Thomas Amos Case tinha poder para determinar pagamentos em razão de serviços prestados, ainda que sem qualquer justificativa acerca da natureza ou efetividade da contraprestação, infirmando a alegação do impugnante de que a administração da Requerente é profissionalizada e possui cargos bem definidos*

*No mesmo sentido são as referências constantes no trabalho da Fiscalização de contribuições previdenciárias, como indicado no Termo de Verificação Fiscal destes autos:*



*Da Responsabilidade do Sr. Thomas Amos Case e do Sr. Adriano Aparecido Bento de Arruda*

[. ]

*31.1.1 Embora fundador da empresa Catho Online Ltda. (daí a origem do nome da empresa, derivação da junção das iniciais de Ca – de Case, com as iniciais de Tho – dede Thomas = Catho), o Sr. Thomas Amos Case, para espanto da fiscalização, foi registrado como “empregado” da empresa no período de 03/01/2001 até 12/03/2006, conforme consta da FRE nº 16, na função de Relações Públicas e evolução salarial discrepante em relação aos demais funcionários da empresa. Passando a Administrador da Sociedade, somente, a partir de 13/03/2006, com a Ata de Reunião dos Sócios da Catho Online Ltda (registrada na JUCESP sob nº 470285/06-0);*

*31.1.2 Entretanto, conforme consta do processo nº 00.02.067.195-4, da 33ª Vara Civil do Foro Central da Capital (Medida Cautelar de Busca e Apreensão movida pela Curriculum Tecnologia Ltda, contra a empresa Catho Online Ltda), bem como do processo nº 00.02.094.547-7 (Ação de Indenização (Ordinária) movida pela Curriculum Tecnologia Ltda contra a Catho Online Ltda), o Sr. Thomas Amos Case, sempre foi o responsável, de fato, pelos negócios e a gestão da empresa,*

[...]

*Observe-se ainda, que a este conjunto probatório soma-se a conduta acima relatada de Thomas Amos Case apresentar-se como autor do resultado das pesquisas que teriam sido contratadas pela fiscalizada com as empresas SECA, JOELI e RUFRA, das quais ele detém apenas 1% das quotas, pesquisas estas que se infere terem sido realizadas com o uso da estrutura funcional, tecnológica e contatos da empresa autuada. Não é crível que uma empresa manteria tal volume de contratações para verter praticamente R\$ 10 milhões em razão de trabalhos executados sob a coordenação de um simples relações públicas da empresa.*

*Em que pese toda esta estrutura formal criada para dissimular a administração de fato exercida por Thomas Amos Case, os indícios reunidos permitem concluir pela sua real condição de administrador. De outro lado, o contribuinte não logrou trazer a estes autos qualquer justificativa para as ocorrências mencionadas, limitando-se a afirmar a sua condição de empregado, como antes citado*

Bem sabemos que a somatória de indícios congruentes fazem prova e isso se verifica com muita clareza nos autos.

Resta, então, verificar quais as conseqüências jurídicas da decisão empresarial da CATHO.

Não se trata de desconsiderar a personalidade jurídica das empresas contratadas ou de desconsiderar os contratos entre elas e a recorrente. No caso concreto, deve-se verificar a operação real e a esta dar as conseqüências tributárias.



Entendo que é desnecessário desconstituir os negócios jurídicos da recorrida, sendo suficiente retirar o véu dos negócios indiretos e deixar transparecer o negócio real

As provas trazidas aos autos e descritas acima deixam claro que a Catho pagou por serviços prestados pelo seu administrador de fato Thomas, serviços estes de caráter personalíssimo tendo em vista a natureza dos serviços e a reconhecida formação técnica e acadêmica do Sr. Thomas.

Entendo, portanto, que a recorrente declarou falsamente que a causa dos pagamentos feitos às empresas Ruffa, Joeli e Seca, referia-se a serviços prestados por estas, quando, na verdade eram serviços prestados por seu funcionário/administrador de fato, Sr. Thomas.

No caso, entendo aplicável o previsto no art. 764, pois a recorrente não demonstra a causa dos pagamentos.

Entendo ter razão a decisão recorrida pois mesmo que não fosse o Sr. Thomas administrador de fato, ainda assim seria aplicável o previsto no art. 764, pois as causas alegadas como motivadoras dos pagamentos não foram comprovadas.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário em relação ao lançamento do IRF.

Quanto à dedutibilidade das despesas entendo de forma diferente da posição expressa na decisão recorrida.

A somatória dos indícios trazidos aos autos pela fiscalização não demonstram que as despesas não existiram, que não seriam usuais e, principalmente, que não seriam necessárias ao auferimento das receitas pela autuada. Pelo contrário, os elementos existentes nos autos levam a conclusão do contrário, ou seja, embora os pagamentos tenham sido efetuados tendo como motivação uma falsa causa, eles existiram e, tudo indica, que os serviços foram prestados, embora tenham sido realizados principalmente pelo Sr. Thomas. A fiscalização, por sua vez, traz aos autos diversas provas da prestação dos serviços e que estes tinham relação com as atividades da recorrente que são relacionadas com sua fonte de receita.

A DRJ traz alguns exemplos destes serviços:

- SECA, *serviços de revisão gramatical e ortográfica de currículo*, R\$ 1.084,50, 01/02/2001, 5 dias (Anexo XXXIII, fl. 2);
- SECA, *serviços de consultoria e orientação para esquematizar o produto Catho Mania no sítio Catho Online*, R\$ 28.935,07, 10/05/2001, 6 dias (Anexo XII, fl. 6);
- SECA, *serviços de assessoria e suporte técnico no projeto Pesquisa Salarial Edição 2001*, R\$ 44.896,44, 04/06/2001, 90 dias (Anexo XXI, fl. 2);
- SECA, *serviços de realização de pesquisa salarial junto às empresas situadas no território nacional, Edição 2001*, R\$ 780.832,95, 16/08/2001, 4 meses (Anexo XXI, fl. 4);

*Luiz*

- RUFRA, *serviços de desenvolvimento e elaboração da pesquisa a ser intitulada "Fatores que Influenciam a Remuneração do Executivo Brasileiro"*, R\$ 135.000,00, 18/09/2001, 12 meses (Anexo XXXVIII, fl. 2);
- SECA, *serviços de revisão gramatical e ortográfica de currículo*, R\$ 2.064,98, 20/09/2001, 10 dias (Anexo XXXIII, fl. 14);
- JOELI, *serviços de realização de pesquisa intitulada "A Contratação, a Demissão e a Carreira do Executivo Brasileiro – Edição 2002"*, R\$ 587.247,40, 20/11/2001, 90 dias (Anexo XIX, fl. 2);
- RUFRA, *desenvolvimento da ferramenta Catho Mania no sítio da contratante*, R\$ 128.393,00, 22/11/2001, 45 dias (Anexo XII, fl. 4);
- JOELI, *serviços de realização de Pesquisa Salarial – Edição Janeiro/2002*, R\$ 310.000,00, 03/12/2001, 90 dias (Anexo XXII, fl. 6);
- RUFRA, *serviços de realização de Pesquisa Salarial – Edição Janeiro/2002*, R\$ 85.000,00, 14/01/2002, 30 dias (Anexo XXII, fl. 4);
- RUFRA, *serviços de suporte técnico na Pesquisa Salarial – Edição Janeiro/2002*, R\$ 24.000,00, 29/01/2002, 15 dias (Anexo XXII, fl. 2);
- JOELI, *serviços de revisão gramatical e ortográfica da pesquisa salarial – Edição Janeiro/2002*, R\$ 8.800,00, 04/02/2002, 30 dias (Anexo XXII, fl. 8);
- SECA, *serviços de revisão gramatical e ortográfica de currículo*, R\$ 1.434,00, 20/02/2002, 5 dias (Anexo XXXIII, fl. 7);
- RUFRA, *serviços de desenvolvimento e elaboração do teste "Interesse Profissional"*, R\$ 174.800,00, sem data por ausência da fl. 2, 30 dias (Anexo XXIII, fl. 2);
- JOELI, *serviços de realização de pesquisa sobre Profissionais Especializados, cujos dados serão incluídos na Pesquisa Salarial de Maio/2002*, R\$ 197.000,00, 22/04/2002, 6 meses (Anexo XXIV, fl. 2);
- SECA, *serviços de realização de Pesquisa Salarial – Edição Setembro/2002 – junto às empresas situadas no território nacional*, R\$ 233.550,00, 22/04/2002, 4 meses (Anexo XXX, fl. 2);
- JOELI, *serviços de revisão ortográfica e gramatical do sítio Catho Mania*, R\$ 2.943,60, 17/05/2002, 10 dias úteis (Anexo XII, fl. 2);
- JOELI, *serviços de assessoria para contratação, acompanhamento e tratativas com o profissional Ronaldo Lemos*, R\$ 27.500,00, 23/05/2002, 30 dias (Anexo XXXII, fl. 2);
- RUFRA, *serviços de realização de Pesquisa Salarial – Edição Setembro/2002*, R\$ 233.250,00, 02/07/2002, 90 dias (Anexo XXX, fl. 4);
- JOELI, *serviços de realização de pesquisa a ser intitulada "A Contratação, a Demissão e a Carreira dos Executivos Brasileiros – Edição 2003"*, R\$ 502.703,88, 26/07/2002, 10 meses (Anexo XI, fl. 2);

*WZ*

- RUFRA, *serviços de realização de pesquisa "O Estagiário Brasileiro – Edição 2003"*, R\$ 629.015,00, 03/10/2002, 6 meses (Anexo XXXVII, fl. 2);
- SECA, *serviços de realização de pesquisa "A Carreira do Consultor Independente"*, R\$ 175.279,80, 14/10/2002, 6 meses (Anexo XIII, fl. 4);
- JOELI, *serviços de realização de pesquisa sobre Profissionais Especializados, cujos dados serão incluídos na Pesquisa Salarial de Maio/2003*, R\$ 81.525,00, 08/01/2003, 6 meses (Anexo XXVI, fl. 2);
- SECA, *serviços de realização de pesquisa salarial junto às empresas situadas no território nacional, Edição Janeiro/2003*, R\$ 165.000,00, 22/01/2003, 120 dias (Anexo XXXV, fl. 2);
- RUFRA, *serviços de realização da pesquisa "O Desempregado Brasileiro – Edição 2003"*, R\$ 740.000,00, 26/01/2003, 160 (não menciona a unidade de tempo) (Anexo XXXIV, fl. 2);
- SECA, *serviços no desenvolvimento e realização da pesquisa intitulada "Donas de Casa"*, R\$ 187.420,00, 18/03/2003, 6 meses (Anexo XXXVI, fl. 2);
- RUFRA, *serviços de realização da pesquisa "O Estudante Brasileiro" – Edição 2003"*, R\$ 382.765,28, 30/04/2003, 6 meses (Anexo XXXIX, fl. 2);
- SECA, *serviços de realização da pesquisa "Carreira do Executivo Comercial e Vendedores"*, R\$ 739.632,80, 05/05/2003, 6 meses (Anexo XVI, fl. 2);
- RUFRA, *serviços de realização da pesquisa "Carreira do Consultor Independente"*, R\$ 99.522,00, 01/10/2003, 4 meses (Anexo XIII, fl. 2);
- RUFRA, *serviços de realização da pesquisa intitulada "O Empresário Brasileiro – Edição 2003"*, R\$ 56.550,00, 20/11/2003, 6 meses (Anexo XL, fl. 2);
- RUFRA, *serviços de realização de pesquisa a ser intitulada "Voluntariado e Responsabilidade Social"*, R\$ 108.650,00, 28/11/2003, 120 dias (Anexo XXXI, fl. 2);
- SECA, *serviços de realização de pesquisa intitulada "Profissionais Operacionais: Contratação, Demissão e Carreira no Brasil"*, R\$ 258.765,00, 06/01/2004, 6 meses (Anexo XXVIII, fl. 2);
- JOELI, *serviços de realização da pesquisa intitulada "O Aposentado Brasileiro"*, R\$ 35.445,00, 21/01/2004, 60 e 90 dias (Anexo XXIX, fl. 2);
- RUFRA, *serviços de criação de um novo conceito de do sistema "Avaliação de Executivos por Competência e Inteligência"*, R\$ 273.000,00, 11/02/2004 – 30 dias (Anexo X, fl. 296);
- SECA, *serviços de realização de pesquisa intitulada "O Professor Brasileiro"*, R\$ 241.450,00, 20/02/2004, 10 meses (Anexo XLI, fl. 2);



- SECA, *serviços para a realização da pesquisa "O Aposentado Brasileiro"*, R\$ 86.000,00, 23/02/2004, 6 meses (Anexo XXIX, fl. 4);
- SECA, *serviços de realização de Pesquisa Salarial – Edição Janeiro/2004 – junto às empresas situadas no território nacional*, R\$ 114.000,00, 26/02/2004, 30 dias (Anexo XXVII, fl. 2);
- SECA, *serviços de realização do teste "OPCC – Questionamento de Perfil e Competências Catho"*, R\$ 79.815,32, 10/04/2004, 60 dias (Anexo XVIII, fl. 2);
- JOELI, *serviços de realização de pesquisa salarial – Edição Junho/2004 – junto às empresas situadas no território nacional*, R\$ 50.850,00, 12/04/2004, 30 dias (Anexo XVII, fl. 4);
- JOELI, *serviços de desenvolvimento e elaboração do teste "Positivismo"*, R\$ 79.579,96, 15/06/2004, 60 dias (Anexo XIV, fl. 2);
- RUFRA, *serviços de realização de pesquisa salarial – Edição Junho/2004 – junto às empresas situadas no território nacional*, R\$ 450.000,00, 24/06/2004, 60 dias (Anexo XVII, fl. 2);
- RUFRA, *serviços de desenvolvimento e elaboração do teste "Mentalidade Executiva"*, R\$ 156.844,00, 24/06/2004, 60 dias (Anexo XXV, fl. 2);
- SECA, *serviços de desenvolvimento estratégico de terceirização de Recursos Humanos na área de administração de pessoal e folha de pagamento*, R\$ 370.000,00, 14/07/2004, 90 dias (Anexo XX, fl. 213);
- JOELI, *serviços de desenvolvimento de "software de testes" no valor de R\$ 820.200,00*, 02/08/2004, 6 meses (Anexo X, fl. 9);
- RUFRA, *serviços de consultoria no desenvolvimento do produto "outsourcing" de recrutamento*, R\$ 710.700,00, 12/08/2004, 5 meses (Anexo XV, fl. 2);
- SECA, *serviços de desenvolvimento do produto de terceirização de Recursos Humanos na área de recrutamento, seleção e folha de estagiário*, R\$ 170.000,00, 31/08/2004, 45 dias (Anexo XX, fl. 2);
- SECA, *serviços de desenvolvimento do produto de terceirização de Recursos Humanos na área de pesquisa de cultura e clima, cargos e salários e pesquisa de satisfação de clientes*, R\$ 310.000,00, 11/10/2004, 45 dias (Anexo XX, fl. 195);
- SECA, *serviços de desenvolvimento do produto de terceirização de Recursos Humanos na área de "outplacement" e cálculos trabalhistas*, R\$ 250.000,00, 26/10/2004, 60 dias (Anexo XX, fl. 139);
- SECA, *serviços de desenvolvimento do produto de terceirização de Recursos Humanos na área de treinamento*, R\$ 65.300,00, 16/11/2004, 30 dias (Anexo XX, fl. 177);
- RUFRA, *serviços de revisão gramatical e ortográfica de proposta comercial*, R\$ 2.500,00, 02/02/2005, 5 dias (Anexo XX, fl. 138);

*Antônio*

- RUFRA, *serviços de revisão gramatical e ortográfica de proposta comercial*, R\$ 2.500,00, 03/02/2005, 5 dias (Anexo XX, fl. 179);
- SECA, *serviços de atualização da pesquisa "O Desempregado Brasileiro"*, R\$ 282.000,00, 30/11/2005, 120 dias (Anexo XLII, fl. 2).

Afirma ainda a decisão recorrida:

*Ainda, na maioria dos serviços em referência, que correspondem a pesquisas, os documentos apresentados como resultado destas contratações indicam a autoria de Thomas Amos Case, Ph.D., muito embora este detivesse apenas 1% das quotas das empresas contratadas. Também se vê que as pesquisas foram feitas entre internautas, dispensando trabalho de campo e permitindo o uso da estrutura tecnológica e contatos da própria empresa supostamente contratante.*

Entendo, portanto, que as despesas com pagamentos das empresas Rufra, Joeli e Seca, exceto as que caracterizam liberalidade como o ressarcimento de impostos, devem ser computadas na apuração do lucro real, sendo permitida sua dedutibilidade da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social. Os valores que constituem liberalidade foram objeto de outro item do lançamento, já analisado no voto.

Quanto ao pedido de compensação dos tributos pagos pelas empresas Rufra, Joeli e Seca, entendo ter razão a DRJ, pois este pedido deve ser realizado pelas interessadas em procedimento próprio junto à Delegacia da Receita Federal que os jurisdiciona.

Quanto à multa qualifica, trago, inicialmente a justificativa de sua aplicação pela autoridade lançadora:

*A irregularidade apontada no presente procedimento fiscal, ou seja, a prática contumaz em registrar na contabilidade como despesas operacional o pagamento de notas fiscais "de favor", de notas fiscais de empresas de pessoas físicas vinculadas, de reembolso de impostos de empresas prestadoras de serviço abertas por determinação do próprio contribuinte, dentre outros, com o claro objetivo de reduzir o lucro operacional, decorre da ocorrência de fatos que, em teses, caracterizam a sonegação de tributos e o evidente intuito de fraude, definido nos arts 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, ensejando a aplicação da multa de 150%, prevista no art. 44, inciso II, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

Analisemos os fatos diante da legislação de regência:

*Art 71 Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária.*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais,*

*Wilder*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente*

*Art 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art 73 Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts 71 e 72.*

O art. 72 prescreve que tem de demonstrar uma ação ou omissão dolosa e também traz a previsão de resultado de reduzir o montante do imposto devido.

Tem de ser demonstrado o dolo, ou seja, vontade consciente de atingir o resultado e também tem que tenha pelo menos a tendência de impedir ou retardar a ocorrência do fato imponible da obrigação principal ou exclui ou modificar as suas características essenciais.

A Acusação fiscal afirma que houve prática contumaz em registrar na contabilidade como despesa operacional o pagamento de notas fiscais “de favor”, de notas fiscais de empresas de pessoas físicas vinculadas, de reembolso de impostos de empresas prestadoras de serviço abertas por determinação do próprio contribuinte, dentre outros, com o claro objetivo de reduzir o lucro operacional.

Entendo que ficou evidente nos autos que os fatos afirmados pela fiscalização realmente ocorreram daquela forma: houve registro como despesa operacional de pagamentos de notas fiscais de favor e ficou demonstrado que a real causa era pagar benefícios aos seus empregados. Também ficou esclarecido no relatório e neste voto que, demonstrado que os pagamentos foram realizados e que as despesas devem ser consideradas dedutíveis porque necessárias.

Resta saber se houve o dolo específico de reduzir a base de cálculo dos impostos e contribuições objetos destes autos. Digo isso porque entendo que o principal objetivo da estratégia da recorrente era o de reduzir a base de cálculo das contribuições previdenciárias e não do Imposto de Renda e da Contribuição social, que constituem o objeto deste autos.

Também me parece óbvio que o modus operandis da empresa também leva a redução da base de cálculo dos impostos e contribuições citados, que devem ser reconstituídas pelo lançamento, em especial no que se refere aos pagamentos feitos por mera liberalidade. Também deve ser reconstituído o fato gerador do IRF que se tornou devido pelo fato da recorrente ter utilizado falsa causa para justificar sua despesa.

No entanto, entendo de forma diferente do que expressou o acórdão recorrido em relação à multa qualificada.

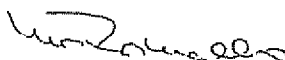
Entendo que o dolo demonstrado foi o de reduzir artificialmente as contribuições previdenciárias, o que poderia justificar penalidades naquele lançamento, mas isso não teria o condão de trazer a mesma conclusão a estes autos.



Entendo que as operações da recorrente e demais empresas com que teve relações não são ilegais, mas entendo que o efeito tributário a ser dado pode ser diferente do que aquele que se esperava dos atos aparentes da recorrente. Isso não quer dizer que se possa concluir pela fraude, em especial por não ter sido demonstrado dolo específico.

Voto, portanto, pelo afastamento da multa qualificada de 150%.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, afastando a multa qualificada de 150%, exonerando o crédito tributário referente à infração nota fiscal de favor (item 001.1) e pagamento a pessoas físicas vinculadas (item 002.) tanto para o IRPJ como para a CSLL.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Relator