



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13855.723458/2019-40
ACÓRDÃO	1102-001.803 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de novembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	MERCADOPAGO.COM REPRESENTAÇÕES LTDA. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2014

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS, SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU DA SUA CAUSA. TRIBUTAÇÃO NA FONTE.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivo na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pela pessoa jurídica a beneficiários não identificados. Essa tributação alcança também os pagamentos realizados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE. CABIMENTO.

A constatação de ação dolosa visando impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, mediante a interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior, de modo a suprimir ou reduzir o montante do imposto devido (fraude), dá causa à imposição da multa qualificada.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS.

Consoante o disposto no art. 135, inciso III, do CTN, os diretores, gerentes, administradores ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício e, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário

apresentado em conjunto pelo contribuinte e pelo coobrigado Marcelo Gonzalez Coelho, apenas para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%, dada a retroatividade benigna de lei, nos termos do voto do Relator – vencido o Conselheiro Gustavo Schneider Fossati, que dava integral provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Roney Sandro Freire Correa acompanhou o Relator pelas conclusões e manifestou intenção de declarar voto.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Roney Sandro Freire Correa (substituto[a] integral), Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente). Ausente o conselheiro Cassiano Rômulo soares, substituído pelo (a) conselheiro (a) Roney Sandro Freire Correa.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário (e-fls. 6604 e ss) contra Acórdão n. 102-000.349 da 1ª Turma/DRJ02 (e-fls. 6503 e ss) que julgou procedente em parte a impugnação apresentada e confirmou parcialmente o Auto de Infração de IRRF, relativo ao ano-calendário de 2014, para:

(i) MANTER o lançamento fiscal, consubstanciado no Auto de Infração objeto do processo, declarando devido o IRRF no valor ali consignado, acrescido da multa de ofício de 150% e dos juros de mora respectivos; e

(ii) AFASTAR do polo passivo da obrigação tributária o responsável solidário MercadoLivre.com Atividades de Internet Ltda, eximindo-o dos gravames correspondentes.

A infração que originou o lançamento de ofício de IRRF versou sobre pagamentos sem comprovação da operação ou de sua causa realizados pelo MERCADOPAGO, assim concluiu o Termo de Verificação Fiscal (TVF, e-fl. 147):

DA INFRAÇÃO

DOS FUNDAMENTOS DE FATO

No cumprimento das diligências vinculadas especificadas, concluiu-se que o MERCADOPAGO efetuou, em 2014, reiterados pagamentos sem causa conhecida, totalizados em R\$ 2.532.227,79 (dois milhões, quinhentos e trinta e dois mil, duzentos e vinte e sete Reais e setenta e nove centavos).

PAGAMENTOS SEM CAUSA A BENEFICIÁRIOS DESCONHECIDOS – MERCADOPAGO – 2014								
Beneficiários	CNPJ do beneficiário	Banco	Agência	Conta	Data	Histórico	VALOR	
COPOLI COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS LTDA - EPP	18.472.505/0001-14	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	10/07/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 23.478,67	
COPOLI COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS LTDA - EPP	18.472.505/0001-14	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	11/07/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 27.907,05	
COPOLI COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS LTDA - EPP	18.472.505/0001-14	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	13/08/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 74.370,54	
COPOLI COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS LTDA - EPP	18.472.505/0001-14	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	15/08/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 76.633,73	
COPOLI COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS LTDA - EPP	18.472.505/0001-14	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	19/08/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 77.690,66	
COPOLI COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS LTDA - EPP	18.472.505/0001-14	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	22/08/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 74.506,08	
COPOLI COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS LTDA - EPP	18.472.505/0001-14	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	25/08/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 78.988,38	
COPOLI COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS LTDA - EPP	18.472.505/0001-14	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	26/08/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 157.163,64	
COPOLI COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS LTDA - EPP	18.472.505/0001-14	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	29/08/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 53.265,81	
COPOLI COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS LTDA - EPP	18.472.505/0001-14	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	31/09/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 30.967,41	
COPOLI COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS LTDA - EPP	18.472.505/0001-14	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	30/09/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 68.860,61	
COPOLI COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS LTDA - EPP	18.472.505/0001-14	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	30/09/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 68.328,96	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	26/02/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 65.402,44	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	07/03/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 36.745,57	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	17/03/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 66.175,42	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	20/03/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 22.765,33	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	25/03/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 37.382,12	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	28/03/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 16.893,66	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	31/03/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 17.528,71	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	01/04/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 11.735,37	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	02/04/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 20.053,80	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	25/04/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 136.298,15	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	05/05/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 95.865,06	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	07/05/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 46.034,71	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	09/05/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 16.893,72	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	12/05/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 35.637,89	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	13/05/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 76.855,91	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	14/05/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 31.756,66	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	19/05/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 48.726,36	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	20/05/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 100.184,78	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	21/05/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 27.877,93	
CYSTEK CARGAS E FRETES EIRELLI EPP	17.498.223/0001-23	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	23/05/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 37.174,04	
EASY COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS EIRELI - EPP	15.094.596/0001-03	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	23/09/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 14.509,00	
EASY COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS EIRELI - EPP	15.094.596/0001-03	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	30/09/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 15.875,43	
EASY COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS EIRELI - EPP	15.094.596/0001-03	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	23/10/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 56.300,34	
EASY COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS EIRELI - EPP	15.094.596/0001-03	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	28/10/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 207.930,60	
EASY COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS EIRELI - EPP	15.094.596/0001-03	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	31/10/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 70.586,04	
EASY COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS EIRELI - EPP	15.094.596/0001-03	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	15/12/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 76.597,26	
EASY COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS EIRELI - EPP	15.094.596/0001-03	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	15/12/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 125.507,88	
TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA	05.795.235/0001-55	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	28/10/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 9.000,41	
TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA	05.795.235/0001-55	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	30/10/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 3.172,74	
TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA	05.795.235/0001-55	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	11/02/2014	RECEBIMENTO FORNECEDOR	R\$ 1.445,24	
TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA	05.795.235/0001-55	Banco Citibank S.A.	1	84007064	07/10/2014	DEPOSITO COME	R\$ 1.201,00	
TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA	05.795.235/0001-55	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	13/10/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 5.984,00	
TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA	05.795.235/0001-55	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	17/10/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 8.897,30	
TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA	05.795.235/0001-55	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	24/10/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 5.897,30	
TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA	05.795.235/0001-55	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	27/10/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 7.519,27	
TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA	05.795.235/0001-55	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	30/10/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 9.977,30	
TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA	05.795.235/0001-55	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	06/11/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 7.031,90	
TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA	05.795.235/0001-55	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	06/11/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 7.032,30	
TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA	05.795.235/0001-55	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	13/11/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 5.102,30	
TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA	05.795.235/0001-55	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	24/11/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 9.801,00	
TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA	05.795.235/0001-55	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	03/12/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 3.797,30	
TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA	05.795.235/0001-55	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	09/12/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 3.197,30	
TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA	05.795.235/0001-55	Banco Bradesco S.A.	3380	633330	17/12/2014	TED TRANSFERENCIA ELETR DISPON	R\$ 15.038,15	
Total							R\$ 2.632.227,79	

Tais valores transferidos a sociedades inexistentes de fato eram IMEDIATAMENTE repassados para corretoras de câmbio suspeitas de praticarem evasão de divisas, conforme foi demonstrado em tópicos específicos, sugerindo interposição fraudulenta.

Concluiu-se, portanto, que o MERCADOPAGO incorreu:

- na norma contida no art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, que prevê incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento sobre todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado e sobre 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. Previsão que é o fundamento legal do art. 674 do RIR/99.
- e na norma materializada no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, que determina a aplicação de multa qualificada quando da constatação das condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

No relatório da Decisão recorrida descreve-se, a partir do contido no TVF, as diligências que intentaram comprovar que as sociedades Copoli, Easy, Cystex e TS9 seriam inexistentes de fato, fariam parte de grupo formado no intuito de evadir divisas e teriam recebido pagamentos sem causa da Recorrente. Descreve-se ainda os fundamentos da atuação de IRRF por não apresentação (ou recusa de apresentação) de causa para os pagamentos, da qualificação da multa e da responsabilização solidária. Em resumo, assim dispõe o Relatório:

RELATÓRIO

Mediante o Auto de Infração de fls. 02/12, lavrado em 05/12/2019, o sujeito passivo em epígrafe foi intimado a extinguir crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), correspondente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2014, cujo montante está assim discriminado:

em REAIS

Imposto.....	1.363.506,99
Juros de Mora.....	712.189,73
Multa Proporcional de 150%.....	2.045.260,35
Valor do Crédito Tributário.....	4.120.957,072.

Nessa peça impositiva também foram indicados como sujeitos passivos, na condição de responsáveis solidários por excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto, MARCELO GONZALEZ COELHO, CPF nº 179.984.398-07, e MERCADOLIVRE.COM ATIVIDADES DE INTERNET LTDA, CNPJ nº 03.361.252/0001-34, com enquadramento legal nos arts. 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN).

3. De acordo com a descrição dos fatos contida no Auto de Infração e conforme circunstanciado no Termo de Verificação Fiscal, a exigência em apreço decorreu da incidência de imposto de renda exclusivo na fonte, à alíquota de 35%, sobre pagamentos sem comprovação da operação ou de sua causa, contabilizados ou não, com fundamento legal no art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999).

4. No aludido Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do lançamento de ofício, a autora do feito detalha a infração apurada. No seguimento, transcrevem-se os principais trechos desse documento:

“No exercício das funções do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, conforme o disposto nos artigos arts. 142 e 194 a 197, do Código Tributário Nacional, combinados com os artigos 898, 949 e 970 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, e no Termo de Procedimento Fiscal (TDPF-F) 08.1.23.00-2019-00247-1, procedeu-se à fiscalização do contribuinte acima identificado, doravante denominado simplesmente “MERCADOPAGO”, a fim de verificar a existência de débitos de IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte – do ano-calendário (AC) 2014, em razão de pagamentos específicos.

Do cumprimento PARCIAL da referida ação fiscal resultou o lançamento de crédito tributário de IRRF, conforme Autos de Infração constantes do processo nº 13855723458/2019-40 e dos quais o presente Termo de Verificação Fiscal é parte integrante.

(...)

DO PROCEDIMENTO FISCAL DE FISCALIZAÇÃO**DO RESUMO**

No cumprimento de ações fiscais em face de sete pessoas jurídicas, diversos fatos levaram à conclusão de que, na realidade, as personalidades auditadas não existiram,

e que seus CNPJ e suas contas bancárias foram utilizadas por NAIRSON RIBEIRO ALVES e por MOHAMAD KASSEM NAJM para movimentação ilícita de recursos para terceiros.

Dos sete CNPJ fiscalizados, doravante denominado “grupo de CNPJ”, verificou-se que o MERCADOPAGO efetuou constantemente transferências de valores a quatro deles.

No cumprimento de ações fiscais em face de sete pessoas jurídicas, diversos fatos levaram à conclusão de que, na realidade, as personalidades auditadas não existiram, e que seus CNPJ e suas contas bancárias foram utilizadas por NAIRSON RIBEIRO ALVES e por MOHAMAD KASSEM NAJM para movimentação ilícita de recursos para terceiros.

CNPJ AUDITADOS INTEGRANTES DO GRUPO		
TDPF-F	CNPJ	CONTRIBUINTE
08.1.23.00-2016-00201-2	13.287.356/0001-08	VALVE AITEK COMERCIO EIRELI
08.1.23.00-2018-00105-6	18.472.505/0001-14	COPOLI COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS LTDA
08.1.23.00-2018-00106-4	05.796.235/0001-55	TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA
08.1.23.00-2018-00107-2	15.094.596/0001-03	EASY COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS EIRELI
08.1.23.00-2018-00108-0	17.498.223/0001-23	CYSTEEX CARGAS E FRETES EIRELI
08.1.23.00-2018-00109-9	18.948.911/0001-00	C B I COMERCIO DE EQUIPAMENTOS DE INFORMATICA - EIRELI
08.1.23.00-2018-00110-2	18.331.333/0001-69	XEIGHT FREIGHT CARGAS INTERNACIONAIS EIRELI

Reiteradamente intimado pela Receita Federal do Brasil a justificar os motivos das transferências, o MERCADOPAGO negou-se a prestar as informações solicitadas.

DA ORIGEM

Os pagamentos feitos pelo MERCADOPAGO deram origem às seguintes diligências vinculadas:

- TDPF-D nº 0812300.2019.00611, objetivando inteligência do motivo dos pagamentos efetuados à CYSTEX CARGAS E FRETES EIRELI, CNPJ nº 17.498.223/0001-23, fiscalizada pela Receita Federal do Brasil no TDPF-F 08.1.23.00-2018-00108-0;
- TDPF-D nº 0812300.2019.00124, visando entendimento do motivo dos pagamentos efetuados à COPOLI COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS LTDA, CPF/CNPJ nº 18.472.505/0001-14, fiscalizada pela Receita Federal do Brasil no TDPF-F 08.1.23.00-2018-00105-6;
- TDPF-D nº 0812300.2019.01149, para entendimento do motivo dos pagamentos efetuados à TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA, CNPJ nº 05.796.235/0001-55, fiscalizada pela Receita Federal do Brasil no TDPF-F 08.1.23.00-2018-00106-4;
- e TDPF-D nº 0812300.2019.00861, objetivando inteligência do motivo dos pagamentos efetuados à EASY COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS EIRELI, CNPJ nº 15.094.596/0001-03, fiscalizada pela Receita Federal do Brasil no TDPF-F 08.1.23.00-2018-00107-2.

De tais diligências fiscais resultou a necessidade de verificação de específicos débitos de IRRF AC (2014), o que levou à extensão do TDPF-F 08.1.23.00-2019-00247-1.

DO OBJETO

Este Termo de Verificação Fiscal tem como escopo analisar a existência de crédito tributário de IRRF, referente ao ano-calendário 2014, e devido especificamente em razão de pagamentos efetuados pelo MERCADOPAGO a COPOLI COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS LTDA, CPF/CNPJ nº 18.472.505/0001-14, a CYSTEX CARGAS E FRETES EIRELI, CNPJ nº 17.498.223/0001-23, a TS9

COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA, CNPJ n° 05.796.235/0001-55 e a EASY COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS EIRELI, CNPJ n° 15.094.596/0001-03.

NÃO ABRANGENDO ANÁLISE DE CRÉDITOS DE IRPJ, os quais também são objeto do TDPF-F 08.1.23.00-2019-00247-1, e continuarão a ser auditados pela Receita Federal do Brasil.

DAS PROVAS

Passa-se, então, ao detalhamento das provas que fundamentaram o entendimento eleito.

DE INEXISTÊNCIA DE FATO DA CYSTEX COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS

(...)

Da capacidade econômico-financeira de Marcus Augustus Noccioli Cicilini

(...)

Do uso indevido das contas-correntes

Durante o ano-calendário de 2014 verificou-se que 75,68% das destinações de valores da CYSTEX foram para a TOV. Transações efetuadas através de três contas-correntes, uma no BANCO DO BRASIL, outra no BRADESCO e a terceira na CAIXA ECONÔMICA FEDERAL. Ou seja, destinou-se R\$ 81.433.755,99 (oitenta e um milhões, quatrocentos e trinta e três mil e noventa e nove centavos) por meio de três contas-correntes.

(...)

De Mercadopago.com Representações

Reiteradamente intimado a justificar o(s) motivo(s) da transferência, à CYSTEX, de R\$ 954.385,74 (novecentos e cinquenta e quatro mil, trezentos e oitenta e cinco Reais e setenta e quatro centavos), ao longo de 2014, o MERCADOPAGO.COM REPRESENTAÇÕES LTDA, CNPJ 10.573.521/0001-91, RECUSOU-SE a atender às solicitações da Receita Federal do Brasil.

Em um primeiro momento, solicitou prazo de 30 dias.

Finda a dilação pleiteada, em 22/10/2019, reentimou-se o MERCADOPAGO, alertando-o sobre a possibilidade de lançamento de IRRF em razão de pagamento sem causa a beneficiário não identificado

O intimado alegou, então, incompetência da autoridade demandante, em razão de estar ela sujeita ao sigilo das operações financeiras, previsto no Artigo 6º da Lei Complementar n° 105/2001.

Apesar de discordar da alegação, enviou-se ao MERCADOPAGO IDÊNTICO REQUERIMENTO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA COTIDIANAMENTE enviado às instituições financeiras (E PRONTAMENTE ATENDIDO POR ESSAS), assinado pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM FRANCA, juntamente com alerta sobre a possibilidade de qualificação de eventual multa e sobre a urgência das informações em razão de perigo iminente de decadência de possível crédito tributário; Mais uma vez, NEGOU-SE o MERCADOPAGO a atender as solicitações da Receita Federal do Brasil invocando exigências descabidas, conforme demonstra-se em reprodução abaixo:

(...)

Por sua vez, análise do extrato bancário da CYSTEX demonstra que os valores transferidos pelo MERCADOPAGO foram repassados para a TOV, conforme demonstrado em seguir:

(...)

DE INEXISTÊNCIA DE FATO DA COPOLI COM. DE EQUIP. ELETRÔNICOS

Trata-se de sociedade empresária de responsabilidade limitada, CNPJ 18.472.505/0001-14, iniciada em 01/07/2013, cujo ato de constituição, datado de 26 de junho de 2013, e protocolado em 11/jul/2013, prevê:

- que é constituída por MARCUS AUGUSTUS NOCCIOLI CICILINI, CPF 346.009.968-28 e ANDRÉ CASTANHEIRA DE REZENDE, CPF 330.495.418-06 em 01 de julho de 2013; que possui capital inicial de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil Reais), integralizados em moeda no ato da constituição;

(...)

- que, tal qual o ocorrido com a CYSTEX, NAIRSON RIBEIRO ALVES, CPF 747.753.598-00, CRC 1632378563, informou na EFD contribuições referentes aos meses de julho, de setembro e de novembro de 2013, receita bruta mensal para fins de rateio zeradas; (MAC ADDRESS A0-F3-C1-0A-5C-92, IP 189.123.114.178 e IP local 192.168.1.105).

(...)

Da capacidade econômico-financeira de Marcus Augustus Nocchioli Cicilini Conforme analisado em tópico antecedente, consistentes são as evidências que fundamentam a premissa de insuficiência de recursos financeiros e econômicos de MARCUS AUGUSTUS NOCCIOLI CICILINI para integralização do capital social das supostas sociedades por ele formadas em 2013.

(...)

Do uso indevido das contas-correntes.

Durante o ano-calendário de 2014 verificou-se que 84,05% das destinações diretas de valores da COPOLI foram para a TOV. Transações efetuadas através de duas contas-correntes, uma no BANCO DO BRASIL e outra na CAIXA ECONÔMICA FEDERAL.

Ou seja, destinou diretamente R\$ 44.532.849,09 (quarenta e quatro milhões, quinhentos e trinta e dois mil, oitocentos e quarenta e nove Reais e nove centos) por meio das duas contas-correntes.

(...)

De Mercadopago.com Representações LTDA

Intimado a justificar a transferência de R\$ 857.292,40 (oitocentos e cinquenta e sete mil, duzentos e noventa e dois Reais e quarenta centavos) para a COPOLI durante o ano de 2014, o Mercadopago adotou conduta IDÊNTICA ao ser intimado para explicar os pagamentos feitos para a Cystex, ou seja, NEGOU-SE a atender as solicitações da Receita Federal do Brasil invocando exigências descabidas.

Por sua vez, análise do extrato bancário da COPOLI demonstra que os valores transferidos pelo MERCADOPAGO foram repassados para a TOV, conforme demonstrado em exemplos a seguir:

(...)

DE INEXISTÊNCIA DE FATO DA EASY COM. DE EQUIP. ELETRÔNICOS

Trata-se de empresa individual de responsabilidade limitada, CNPJ 15.094.596/0001-03, iniciada em 15/02/2012, cujo ato de constituição, datado de 10 de fevereiro de 2012, e protocolado em 15/02/2012, prevê:

(...)

Da capacidade econômico-financeira de Thiago da Silva Sene

Consultas ao site da JUCESP demonstraram que THIAGO DA SILVA SENE, CPF 380.819.828-17, aparece nos seguintes contratos sociais, informando INTEGRALIZAÇÃO EM MOEDA.

(...)

Do uso indevido das contas-correntes

Durante o ano-calendário de 2014 verificou-se que a EASY destinou R\$ 11.887.957,41 para a TOV, R\$ 34.050.249,39 para integrantes do grupo e R\$ 15.255.800,50 para a FLOP através de três contas bancárias mantidas na CAIXA, no SANTANDER e no BRADESCO.

(...)

De Mercadopago.com Representações

Intimado a justificar a transferência de R\$ 568.110,33 (quinhentos e sessenta e oito mil, cento e dez Reais e trinta e três centavos), em 2014, para a EASY, o MERCADOPAGO NEGOU-SE a atender as solicitações da Receita Federal do Brasil, invocando as mesmas exigências descabidas expostas em tópico anterior.

Também os valores depositados em conta da EASY foram repassados para a TOV, conforme demonstrado em amostra exemplar.

(...)

DE INEXISTÊNCIA DE FATO DA TS9 COM E AGENCIAMENTO DE CARGAS

Consultas ao site da JUCESP mostram:

1) Ato de constituição datado de 24 de março de 2003, protocolado em São Paulo, em 25/04/2003, e gerando, inicialmente, exigência de retificação em razão de erro na composição do nome empresarial, sendo que o cadastro digital diferia do documento apresentado.

Informou a Junta Comercial, à época, que o nome empresarial (VEÍCULOS NO VALE LTDA) não refletia o objeto social (PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE, COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS EM GERAL, POR TELEVISÃO, INTERNET E OUTROS MEIOS DE COMUNICAÇÃO, COMERCIALIZAÇÃO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE VEÍCULOS).

A Junta Comercial declarou também, à época, que "O NOME DO SÓCIO TIAGO, NO CADASTRO DIGITAL E NA CAPA DO PROCESSO, DIFERE DO DOCUMENTO APRESENTADO".

(...)

Do uso indevido das contas-correntes

Durante o ano-calendário de 2014 verificou-se que a TS9 COMÉRCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS, CNPJ 05.796.235/0001-55, destinou R\$ 17.851.429,38 (dezessete milhões, oitocentos e cinquenta e um mil, quatrocentos e vinte e nove Reais e trinta e oito centavos) à TOV, bem como enviou R\$ 21.581.862,75 (vinte e um milhões, quinhentos e oitenta e um mil, oitocentos e sessenta e dois Reais e setenta e cinco centavos) para contas de CNPJ integrantes do grupo.

(...)

Novamente, verifica-se que a TS9 destinou quase a totalidade dos valores transitados em sua conta bancária para corretoras de câmbio e CNPJ membros do grupo, que não houve pagamento a fornecedores potenciais e nem a prováveis empregados.

(...)

DA INFRAÇÃO

DOS FUNDAMENTOS DE FATO

No cumprimento das diligências vinculadas especificadas, concluiu-se que o MERCADOPAGO efetuou, em 2014, reiterados pagamentos sem causa conhecida, totalizados em R\$ 2.532.227,79 (dois milhões, quinhentos e trinta e dois mil, duzentos e vinte e sete Reais e setenta e nove centavos).

Tais valores transferidos a sociedades inexistentes de fato eram IMEDIATAMENTE repassados para corretoras de câmbio suspeitas de praticarem evasão de divisas, conforme foi demonstrado em tópicos específicos, sugerindo interposição fraudulenta.

Concluiu-se, portanto, que o MERCADOPAGO incorreu:

- na norma contida no art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, que prevê incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento sobre todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado e sobre 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. Previsão que é o fundamento legal do art. 674 do RIR/99.
- e na norma materializada no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, que determina a aplicação de multa qualificada quando da constatação das condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64

DOS FUNDAMENTOS DE DIREITO

São fundamentos de direito:

- os arts. 142 e 149 da Lei Nº 5.172, DE 25 de outubro de 1966;
- o art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995;
- e o art. 674 e 675 do RIR/99;

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DOS FUNDAMENTOS DE FATO

A qualificação da multa de ofício funda-se no entendimento de que os reiterados pagamentos sem causa realizados pelo auditado a quatro pessoas jurídicas inexistentes de fato, os quais foram IMEDIATAMENTE repassados para corretoras de câmbio com conduta suspeita, caracterizaram interposição fraudulenta, conduta tipificada no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964:

(...)

Reforçam a inteligência de interposição fraudulenta, as informações constantes de petição de autoria da LASPRO CONSULTORES LTDA, CNPJ 22.223.371/0001-75, Administradora Judicial da TOV CCTVM LTDA. Esta, de acordo com a peça processual, teve sua Liquidação Extrajudicial decretada pelo Banco Central do Brasil em 07 de janeiro de 2016, com base no artigo 15, inciso I, alínea "b" da Lei nº 6.024/74.

(...)

Ainda, da leitura dos autos, depreende-se que a TOV REMETIA VALORES AO EXTERIOR sem motivo jurídico válido e sem os controles exigidos pela legislação, ou seja, praticava evasão de divisas. Tal entendimento está presente nos trechos abaixo reproduzidos:

(...)

Também, considerou-se que a ausência de causa conhecida dos pagamentos materializou a hipótese de incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte descrita no art. 61, § 1º da Lei nº 8.981/1995, que não foi declarado, tampouco recolhido pelo sujeito passivo. Ou seja, houve a sonegação do IRRF, circunstância prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964:

(...)

Já as supostas inexistências fáticas das quatro sociedades têm base nos seguintes fatos observados, em relação a todas:

1. exíguo lapso temporal entre a constituição e a dissolução (média de dois anos);
2. ausência de QUALQUER nota fiscal relacionada ao CNPJ, seja como destinatário ou como emissor;
3. incapacidade financeira e econômica dos sócios ao tempo da integralização de capital social ("laranjas");
4. inexistência de registros legais de algum empregado;
5. entrega de declarações fiscais obrigatórias zeradas, apesar da alta movimentação financeira;
6. não apresentação dos livros fiscais e/ou empresariais obrigatórios pelo responsável quando solicitado;
7. repasse IMEDIATO de 80 a 90% dos valores depositados em suas contas bancárias para corretoras de câmbio, sendo a TOV CCTVM LTDA a principal beneficiária (recebeu R\$ 206.748.046,37 milhões do grupo em 2014). Também, não foi encontrado qualquer pagamento a fornecedores de mercadorias, a prestadores de serviços ou a possíveis empregados;

8. e boa parte dos depósitos efetuados em suas contas bancárias foi em razão de atividades não previstas em seus contratos sociais, objetivando mero repasse de valores a terceiros, conforme declarado pelas fontes pagadoras intimadas em regular procedimento de fiscalização.

Por sua vez, a cognição de controle comum das sete pessoas jurídicas inexistentes de fato baseia-se na observação das seguintes circunstâncias:

1. atuação do contador NAIRSON RIBEIRO ALVES, CPF 747.753.598-00, CRC 1632378563, no cadastro de TODAS;
2. indícios de atuação de NAIRSON nas DIRPF (Declarações de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física) dos sócios;
3. sócios em comum;
4. cotidianas transferências de valores entre elas;
5. recebimento de numerários não justificados de fontes comuns em datas por vezes coincidentes;
6. semelhança da sistemática de movimentação financeira (transferência IMEDIATA de valores) e coincidência do destino principal do numerário (TOV CCTVM LTDA, CNPJ 74.451.022/0024-09);
7. os valores sacados, por vezes, eram IMEDIATAMENTE utilizados para pagamento de boletos emitidos por pessoas jurídicas. Várias delas trazendo MOHAMAD KASSEM NAJM, CPF 225.886.228-01, como sócio;
8. alguns responsáveis legais de pessoas jurídicas que efetuaram pagamentos aos CNPJ do grupo, em resposta à intimação, declararam que cederam o CNPJ a um indivíduo chamado "MOHAMAD";
9. alguns intimados que efetuaram pagamentos aos CNPJ do grupo informaram como motivo do depósito negócio feito com NAIRSON;
10. ANDRÉ CALDEIRA BRANDT ALMEIDA, OAB 251233, CPF 306.695.938-42, compareceu à Receita Federal do Brasil, com procuração outorgada pela VALVE AITEK dando-lhe poder para representá-la.

Pesquisas no portal e-saj revelaram que ANDRÉ CALDEIRA BRANDT ALMEIDA:

1. atuou em diversos processos judiciais envolvendo MOHAMAD KASSEM NAJM e sua família (proc. n° 012742-83.2005.8.26.0066 (066.01.2005.012742), n° 0012742-83.2005.8.26.0066 (066.01.2005.012742), n° 0925402-78.2012.8.26.0506; n° 1000087-90.2011.8.26.0506 (3110/2011); n° 0056402-58.2011.8.26.0506 (2546/2011) e n° 0035352-49.2006.8.26.0506 (2554/2006)
2. representa ALEXANDRE MILANOV NETO, CPF 088.247.368-90, sócio da TOV, na Ação de responsabilidade civil n° 1102475-18.2017.8.26.0100, na qual a MASSA FALIDA DA TOV busca na tutela jurisdicional a justa indenização pelos danos causados pelos sócios da TOV, sendo ALEXANDRE MILANOV NETO um dos réus.

Por fim, há que considerar o provável conluio, conduta prevista no artigo 73 da Lei n° 4.502, de 1964, entre o MERCADOPAGO, NAIRSON RIBEIRO ALVES e a TOV, haja vista:

- os REITERADOS pagamentos efetuados pelo MERCADOPAGO a quatro CNPJ do grupo (interposição fraudulenta);
- o repasse IMEDIATO da maior parte desses valores para a TOV;
- a conduta ilícita da TOV à época dos repasses, gerando, inclusive, possível obrigação dos sócios de reparar danos causados;
- a declaração da TOV de que os CNPJ do grupo não constam em seu cadastro, apesar da alta e constante movimentação de valores;
- a atuação de NAIRSON RIBEIRO ALVES nos CNPJ do grupo, nas declarações fiscais zeradas e nas DIRPF dos sócios;
- a destinação de valores a MOHAMAD KASSEM NAJM;
- e a declaração de intimados de que MOHAMAD utilizava de "CNPJ emprestados".

DOS FUNDAMENTOS DE DIREITO

São fundamentos de direito da multa qualificada:

- art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/07; • art. 957, inciso II do RIR/99; • arts. 71, 72 e 73 e art. 80 da Lei nº 4.502/64;

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Verificou-se, portanto, ocorrência de fato gerador de IRRF e hipótese de aplicação de multa qualificada, sendo devidos R\$ 4.120.957,07 (quatro milhões, cento e vinte mil, novecentos e cinquenta e sete Reais e sete centavos) pelo MERCADOPAGO.COM REPRESENTAÇÕES LTDA CNPJ 10.573.521/0001-91, conforme calculado em Auto de infração anexo ao processo digital nº 13855723458201940.

DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS

A responsabilidade de todos os sócios do MERCADOPAGO.COM REPRESENTAÇÕES LTDA CNPJ 10.573.521/0001-91, sejam eles apenas sócios de capital ou sócios administradores, com ou sem poderes para representar e assinar pela empresa é escorada pelos arts. 124, I, e 135 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

(...)

Os sócios da atuada são responsáveis por toda a gestão da companhia, inclusive pela contratação de fornecedores e por pagamentos feitos.

Portanto, a responsabilidade tributária dos dirigentes está enquadrada nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN.

Eram sócios da atuada à época da conduta analisada, portanto responsáveis pelo crédito tributário lançado:

- e MARCELO GONZALEZ COELHO, CPF 179.984.398-07
- MERCADOLIVRE.COM ATIVIDADES DE INTERNET LTDA, CNPJ 03.361.252/0001-34.

(...)” [Os destaques são do original.]

5. Intimados no dia 10/12/2019 (fls. 6415/6417) do Auto de Infração e do Termo de Verificação Fiscal, a contribuinte e os responsáveis tributários apresentaram em 09/01/2020 (fls. 6421/6422), por intermédio de seus advogados, a impugnação de fls. 6423/6452, instruída com os documentos às fls. 6453/6499.

5.1. Nessa contestação, após os relatos dos fatos, são aduzidos os argumentos abaixo transcritos nos pontos de interesse ao deslinde da questão:

“MERCADOPAGO.COM REPRESENTAÇÕES LTDA. ("MercadoPago"), com sede no Município de Osasco, Estado de São Paulo, na Avenida das Nações Unidas, nº 3000, Bairro Bonfim, CEP 06233-903, inscrita no CNPJ sob nº 10.573.521/0001-91, e os responsáveis solidários MERCADOLIVRE.COM ATIVIDADES DE INTERNET LTDA. ("MercadoLivre"), com sede no Município de Osasco, Estado de São Paulo, Avenida das Nações Unidas, nº 3.000, Parte D, Bonfim, CEP 06.233-903, inscrita no CNPJ sob nº 03.361.252/0001-34, e MARCELO GONZALEZ COELHO ("Marcelo"), com domicílio em São Paulo, Capital, na Rua Castro Alves, nº 908, apartamento 121, Aclimação, CEP 01532-000, inscrito no CPF sob nº 179.984.398-07, por seus advogados (doc.1), vem, com fundamento nos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 6.3.1972 ("Decreto 70.235/72"), apresentar

IMPUGNAÇÃO

contra o Auto de Infração decorrente do Termo de Verificação Fiscal ("TVF") nº 08.1.23.00-2019-00247-1 ("Auto de Infração", fls. 2/12), lavrado para cobrança de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte ("IRRF"), pelos motivos expostos a seguir.

TEMPESTIVIDADE

(...)

FATOS ANTECEDENTES

(...)

8. Antes de tudo, é fundamental destacar que a Fiscalização cometeu um erro de premissa ao acusar o MercadoPago de realizar pagamentos sem causa conhecida. Isso porque o MercadoPago NÃO realiza pagamentos para os usuários da sua plataforma de serviços; ao contrário, limita-se a viabilizar transações entre os usuários da plataforma e terceiros (também usuários da plataforma ou não).

9. Por exemplo, o consumidor compra um produto em determinado website, paga via MercadoPago e este, posteriormente, "repassa" o pagamento ao website/usuário da sua plataforma de serviços. Nesse exemplo, que descreve a sua principal característica de atuação, o MercadoPago funciona como uma plataforma financeira para as transações comerciais de seus usuários.

10. O MercadoPago também funciona como uma conta bancária convencional, por meio da qual o usuário pode receber valores transferidos ou depositados por terceiros e realizar as movimentações financeiras que entender pertinentes.

11. Em um e outro casos, o MercadoPago apenas recebe valores que são posteriormente transferidos ou repassados aos seus usuários. Assim, o MercadoPago não realiza qualquer tipo de pagamento, pois não promove nenhuma transação comercial. A Requerente nada mais é do que uma instituição que movimenta recursos de terceiros e é exatamente por isso que acusar o MercadoPago de ter realizado pagamentos sem causa é um incontornável erro de premissa da Fiscalização, a qual desconsiderou por completo a verdadeira atividade da Requerente, o que, por si só, justifica o cancelamento da atuação aqui discutida.

12. Inicialmente, ficará demonstrado nesta Impugnação que, muito embora tenha como premissa a total cooperação com as Autoridades Fiscais e a instituição de diversos programas e ações direcionados à investigação de eventuais práticas ilegais cometidas por seus usuários, **o MercadoPago não forneceu as informações solicitadas** pela Fiscalização no curso do procedimento fiscal, já que as solicitações não atenderam os critérios exigidos na legislação aplicável e que tal conduta implicaria a ilegal quebra do sigilo bancário dos usuários dos seus serviços.

13. Não obstante, o MercadoPago detalhará nesta Impugnação a origem dos recursos que levaram às transferências (e não pagamentos) que realizou para os ditos usuários, o que necessariamente levará ao afastamento da regra contida nos artigos 61 da Lei 8.981/95 e 674 do RIR/99 e, por conseguinte, ao cancelamento do Auto de Infração.

14. Subsidiariamente, ainda que se entenda pela manutenção do débito tributário, o que se admite para argumentar, ficará demonstrado nesta Impugnação que não houve fraude ou dolo por parte do MercadoPago a justificar a manutenção da multa qualificada, conforme jurisprudência pacífica do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF").

15. Ainda subsidiariamente, ficará demonstrado que deve ser afastada a regra de solidariedade tributária prevista no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional ("CTN"), em relação aos então sócios MercadoLivre e Marcelo, também Requerentes, tendo em vista que não participaram da ocorrência do fato gerador do IRRF tido como ocorrido.

16. Por fim, também será demonstrado que deve ser afastada a regra de responsabilidade pessoal prevista no artigo 135, inciso III, do CTN, em relação ao Requerente Marcelo, tendo em vista a inexistência de qualquer prova da prática de ato doloso ou de excesso de poderes por parte dele à época do suposto fato gerador.

17. É o que se passa a demonstrar.

MÉRITO

I. ESCLARECIMENTOS INICIAIS

18. Como já exposto acima, a Fiscalização verificou que, no ano-calendário de 2014, a Requerente efetuou transferências de valores para 4 dos 7 CNPJ's fiscalizados quais sejam, COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY.

19. Desse modo, a fim de apurar a suposta fraude cometida, a Fiscalização circularizou a Requerente - e diversos outros contribuintes, pessoas físicas e jurídicas - no curso do procedimento fiscal para descrever as operações relacionadas com os serviços de intermediação financeira que prestou às referidas empresas. Em suma, a Fiscalização listou todas as transferências bancárias promovidas em favor dessas empresas e determinou que a Requerente descrevesse os negócios jurídicos relacionados com essas transações ("objeto, valor, condições, data, partes e beneficiários").

20. No entanto, o que se pretendeu demonstrar ao longo do procedimento fiscal foi que a Requerente é pessoa jurídica que atua como instituição de pagamento, na modalidade emissor de moeda eletrônica pré-paga e arranjos de pagamento, regularmente registrada no Banco Central do Brasil ("BACEN"). Assim, o exercício dessa atividade requer o rígido atendimento de dispositivos legais específicos, especialmente de ordem regulatória, previstos nas disposições expedidas pelo BACEN e por outras autoridades de controle.

21. Destaca-se que a maior parte das intimações recebidas pela Requerente ao longo do feito teve como base legal as disposições contidas no artigo 6º da Lei

Complementar nº 105, de 10.1.2001 ("LC 105/01"), a qual justamente "dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências".

22. A legislação, por sua vez, estabelece que são consideradas instituições financeiras, dentre outras, as "sociedades que, em razão da natureza de suas operações, assim venham a ser consideradas pelo Conselho Monetário Nacional'. Por atuar como "instituição de pagamento", a Requerente está submetida às regras dispostas na LC 105/01 e em outras normas específicas.

23. Nesse sentido, ao regular a possibilidade de as Autoridades Fiscais da União, dos Estados e dos Municípios examinarem documentos, livros e registros de instituições financeiras, o artigo 6º da LC 105/01 estabelece o seguinte:

(...)

24. Por tratar de tema sensível e complexo, o artigo 6º da LC 105/01 teve a sua constitucionalidade analisada pelo Supremo Tribunal Federal ("STF") por meio do julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade ("ADI's") nº 2.390, nº 2.386, nº 2.397 e nº 2.859. No referido julgamento, o STF, por unanimidade, decidiu que as disposições do artigo 6º da LC 105/01 não resultam em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros.

25. Ademais, além de analisar a constitucionalidade do dispositivo, o STF definiu os critérios que devem ser atendidos para que a Autoridade Fiscal possa requisitar as informações previstas no citado artigo 6º, a saber:

(...)

26. Por sua vez, o Decreto nº 3.724, de 10.1.2001 ("Decreto 3.724/01"), com as alterações promovidas em 2007 e 2014 para atender aos requisitos indicados acima, estabeleceu os seguintes critérios para a solicitação das informações em questão pela Autoridade Fiscal:

(...)

27. A partir do contexto descrito acima, fica claro que a solicitação realizada pela Fiscalização durante o procedimento fiscal que deu origem ao Auto de Infração aqui discutido deveria ter seguido os rígidos requisitos dispostos no artigo 6º da LC 105/01 e no Decreto 3.724/01, o que, de fato, não ocorreu.

28. Ou seja, a "quebra" do sigilo bancário das empresas COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY, com a conseqüente entrega das informações por parte da Requerente, somente poderia ser viabilizada se houvesse sido instaurado processo administrativo em nome de cada pessoa jurídica especificamente para a solicitação das informações requisitadas, com a expressa ciência das partes envolvidas e com a justificativa detalhada dos motivos da solicitação.

29. Portanto, muito embora tenha como premissa a total cooperação com as Autoridades Fiscais e a instituição de diversos programas e ações direcionados à investigação de eventuais práticas ilegais cometidas por seus usuários, a Requerente **não forneceu as informações solicitadas pela Fiscalização**, já que as solicitações fiscais não atenderam os critérios exigidos na legislação aplicável e seu atendimento pela Requerente implicaria ilegal quebra do sigilo bancário dos usuários dos seus serviços.

30. Destaca-se que a Requerente traz com esta Impugnação o protocolo de pausa das contas de CYSTEX e EASY na plataforma do MercadoPago (doc.2). Tal documento por si só demonstra que, independentemente de ter fornecido ou não as informações solicitadas pela Fiscalização, a Requerente agiu com boa-fé e tomou todas as providências que estavam ao seu alcance quando verificou que as transações promovidas por tais empresas em sua plataforma eram suspeitas.

31. A esse respeito cumpre mencionar, por fim, que, conforme o parágrafo único do artigo 197 do CTN, a obrigação de apresentar documentos às Autoridades Fiscais

não abrange as hipóteses em que, em razão das atividades exercidas pelo informante, haja obrigação de sigilo. Assim, uma vez obrigada a manter o sigilo em relação aos dados de seus usuários, a fim de resguardar os seus direitos e suas garantias constitucionais, a Requerente se viu impedida de fornecer as informações requeridas pela Fiscalização ao longo do procedimento fiscal.

32. Apesar de todo esse contexto e apesar de a Requerente ter apresentado, no curso do procedimento fiscal, as justificativas acima demonstradas, a Fiscalização ainda lavrou o Auto de Infração ora Impugnado sob o fundamento que a Requerente teria efetuado pagamentos às empresas COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY, os quais deveriam ser considerados como "pagamentos sem causa conhecida", sujeitos à incidência do IRRF sob a alíquota de 35%, acrescido de multa qualificada.

33. O fato é que, como será demonstrado a seguir, os fundamentos da autuação são inadmissíveis, já que a Requerente não promoveu nenhum pagamento sem causa, tendo em vista que é mera intermediadora financeira das transações comerciais que são promovidas por seus usuários e de que os valores transferidos nada mais são do que meros repasses dos pagamentos realizados por terceiros aos usuários dos seus serviços. Por isso mesmo, também é evidente que não houve dolo, fraude ou simulação na conduta da Requerente.

II. ORIGEM DOS RECURSOS TRANSFERIDOS

34. Conforme já adiantado, a Requerente entende absolutamente inadequada a acusação promovida pela Fiscalização no sentido de que promoveu pagamentos sem causa conhecida. Isso porque a Requerente é tão somente instituição facilitadora de transações, pela qual terceiros podem transferir ou receber dinheiro. Ou seja, os valores questionados pela Fiscalização não dizem respeito a efetivos pagamentos feitos pela Requerente aos usuários dos seus serviços, mas sim a repasses de valores recebidos de terceiros pelos seus usuários em suas próprias "contas" na plataforma do MercadoPago.

35. De qualquer forma, a Requerente demonstrará abaixo a origem dessas transações, o que, de uma forma ou de outra, afastará as acusações fiscais trazidas por meio do Auto de Infração impugnado.

36. Como visto, a Fiscalização verificou que, no ano-calendário de 2014, a Requerente efetuou transferências de valores para as empresas COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY, no valor total de R\$ 2.532.227,79. Desse modo, a Fiscalização concluiu que essas transferências deveriam ser consideradas como "pagamentos sem causa conhecida", sujeitos à incidência do IRRF sob a alíquota de 35%, nos termos do artigo 61 da Lei 8.981/95 e do artigo 674 do RIR/99, este último vigente à época dos supostos fatos geradores:

(...)

37. A redação dos referidos dispositivos é clara: uma vez não identificado o beneficiário de determinado pagamento e/ou não identificada a sua causa, tal pagamento será considerado rendimento e será tributado pelo IRRF à alíquota de 35%. Quanto ao dispositivo e o caso concreto é necessário fazer duas observações.

38. A primeira observação é a de que, no presente caso, os beneficiários dos "repasses" ou, como quer afirmar a Fiscalização, "pagamentos" estão plenamente identificados, quais sejam, COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY.

39. A segunda observação é a de que a presunção trazida pelo artigo 61 da Lei 8.981/95 e pelo artigo 674 do RIR/99, no sentido de que deve ser considerado rendimento tributável pelo IRRF à alíquota de 35% o pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa, é relativa e pode ser ilidida se o contribuinte comprovar no curso do procedimento fiscal ou em sede de Defesa Administrativa a causa do pagamento questionado e/ou identificar o beneficiário para o qual esse pagamento foi destinado.

40. Esse é o entendimento pacificado pelo Egrégio CARF, a exemplo dos seguintes precedentes:

(...)

41. Para comprovar as suas alegações e para a aplicação dos artigos 61 da Lei 8.981/95 e 674 do RIR/99 ao presente caso, a Requerente traz com esta Impugnação planilhas que discriminam detalhadamente diversas transferências de valores promovidas por cinco empresas distintas para as contas no MercadoPago das empresas COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY (doc.3).

42. Nas operações discriminadas nessas planilhas, vê-se que o MercadoPago atuou como se fosse um banco de varejo, por meio do qual seu usuário ou 'correntista' (COPOLI, CYSTEX, TS9 ou EASY) recebeu valores de terceiros via Transferências Eletrônicas Disponíveis ("TED's").

43. Como se depreende do documento, a Requerente tem a informação de quem transferiu o dinheiro e para qual conta do MercadoPago esse dinheiro foi transferido. Como se nota da anexa planilha, 5 pessoas jurídicas diferentes, a saber, Hardcore Nutrition Comércio de Suplementos Alimentares Ltda., Elieletro Eletrônicos e Informática EIRELI, Rafael de Pinho Fonseca, Vinícius do Valle Martins e Aécio Rafael Júnior de Souza promoveram milhares de vendas de aparelhos eletrônicos, de informática e telefones celulares por meio da plataforma Mercado Livre ao longo do ano de 2014.

44. Dos comprovantes de inscrição dessas 5 pessoas jurídicas diferentes, nota-se o traço comum de que todas se dedicavam a comércio varejista de equipamentos de telefonia, informática, eletrodomésticos etc.

45. Essas 5 pessoas jurídicas, todas usuárias da plataforma Mercado Livre, representam a origem dos recursos que foram recebidos por COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY em suas contas no MercadoPago. Tem-se, portanto, que diferentes usuários dos serviços do MercadoPago estavam transferindo valores entre si: Hardcore Nutrition Comércio de Suplementos Alimentares Ltda., Elieletro Eletrônicos e Informática EIRELI, Rafael de Pinho Fonseca, Vinícius do Valle Martins e Aécio Rafael Júnior de Souza **estavam vendendo mercadorias via Mercado Livre e repassando valores** para COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY, possivelmente seus fornecedores (embora esta seja uma ilação da Requerente).

46. Ato contínuo, COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY estavam 'sacando' valores das suas contas no MercadoPago. São justamente esses 'saques' que a Fiscalização enxergou como pagamentos sem causa promovidos pelo MercadoPago a essas empresas.

47. As informações contidas nas planilhas anexas deixam claro: não se trata de pagamentos sem causa, até porque não há propriamente pagamentos. As transferências de valores entre o MercadoPago e COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY correspondem à movimentação de valores recebidos por COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY nas suas próprias contas do MercadoPago, valores esses que lhes foram pagos por outros usuários da plataforma, notadamente Hardcore Nutrition Comércio de Suplementos Alimentares Ltda., Elieletro Eletrônicos e Informática EIRELI, Rafael de Pinho Fonseca, Vinícius do Valle Martins e Aécio Rafael Júnior de Souza.

48. Diante de todo o exposto, está comprovado que a Requerente não promoveu pagamentos para COPOLI, CYSTEX, TS9 ou EASY, mas sim repasses, e, de uma forma ou de outra, tais movimentações, em hipótese alguma, podem ser consideradas como pagamento sem causa, o que deve necessariamente levar ao cancelamento do Auto de Infração impugnado.

III. INAPLICABILIDADE DA MULTA QUALIFICADA

49. A despeito da inequívoca comprovação da causa dos pagamentos ou repasses questionados pela Fiscalização, o fato é que, mesmo que esses pagamentos não

tivessem sua causa identificada, não seria aplicável a multa qualificada de 150% no presente caso.

50. Isso porque, como detalhadamente demonstrado, **a atividade da Requerente é puramente financeira**, podendo o MercadoPago atuar como uma "plataforma de pagamentos", criada para facilitar as transações comerciais de seus usuários, ou como uma instituição financeira convencional, que disponibiliza uma conta em sua plataforma pela qual seus clientes podem realizar suas movimentações financeiras.

51. Em uma analogia simplista, um dos papéis da Requerente é o mesmo de uma máquina de cartão de crédito e débito em um estabelecimento físico: o consumidor compra um produto em determinado website, paga via MercadoPago e a Requerente, posteriormente, "repassa" o pagamento ao website/usuário.

52. A intermediação financeira em transações comerciais é a principal atividade da Requerente, sendo que a suposta falta de causa apontada em relação a determinados pagamentos não pode ser usada como justificativa para aplicação de multa qualificada de 150%. A qualificação da multa, como será demonstrado a seguir, deve ser necessariamente acompanhada da comprovação de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte.

53. Ocorre que, no presente caso, embora tenha instaurado detalhada investigação acerca de suposta fraude cometida por Nairson Ribeiro Alves e por Mohamad Kassem Najm, em nenhum momento a Fiscalização detalhou ou comprovou que a Requerente tenha feito parte ou tenha se beneficiado do suposto esquema fraudulento.

54. Com efeito, o usuário se cadastra ou se credencia na plataforma do MercadoPago para que a Requerente possa intermediar as suas transações financeiras. Obviamente que tal cadastro é analisado e aprovado pela Requerente e que esta se utiliza de todos os meios disponíveis para verificar a idoneidade do usuário e para evitar que qualquer fraude seja cometida por meio de sua plataforma.

55. Tanto é assim, que a Requerente trouxe com esta Impugnação o protocolo de pausa das contas de CYSTEX e EASY na plataforma no MercadoPago (doc.2). Tal documento por si só demonstra que a Requerente agiu com boa-fé e que tomou todas as providências que estavam ao seu alcance quando verificou que as transações promovidas por tais empresas em sua plataforma eram suspeitas.

56. No entanto, não se pode perder de vista que a Requerente possui milhares de usuários que promovem dezenas de milhares de transações financeiras via MercadoPago. Por isso, também é óbvio que a Requerente não está 'blindada' de situações em que eventuais usuários cometam fraudes em suas plataformas digitais e em que o MercadoPago possa ser usado como meio de pagamento em tais plataformas. Muito menos a Requerente pode ter controle da destinação do dinheiro, após seu repasse para seus usuários (no presente caso, segundo a Fiscalização, as empresas COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY transferiram, posteriormente, o dinheiro transferido pelo MercadoPago a corretoras de câmbio).

57. Em outras palavras, se as empresas COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY de fato participaram de um esquema fraudulento, isso não significa que a Requerente também tenha participado desse esquema. **ALÉM DO QUE, EM NENHUM MOMENTO, A FISCALIZAÇÃO COMPROVOU QUE A REQUERENTE TENHA PARTICIPADO DA SUPOSTA FRAUDE OU TENHA AGIDO COM DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO – A ÚNICA ACUSAÇÃO CONTRA A REQUERENTE É QUE COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY ERAM USUÁRIAS DO MERCADOPAGO.**

58. **SE A FISCALIZAÇÃO NÃO COMPROVOU QUE A REQUERENTE AGIU COM DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.**

59. Aliás, a jurisprudência do Egrégio CARF é pacífica no sentido de que a aplicação da multa qualificada apenas se justifica se provado o dolo ou evidente

intuito de fraude, nos termos da Súmula 14 do então Primeiro Conselho de Contribuintes:

(...)

60. Esse entendimento também foi aplicado pelo Egrégio CARF em casos idênticos a este, que envolvem pagamentos sem causa ou para beneficiário não identificado:

(...)

61. No caso, não houve fraude nem mesmo qualquer omissão dolosa, apenas uma acusação de que a plataforma do MercadoPago foi utilizada por empresas envolvidas em suposto esquema fraudulento. Não há dúvida, portanto, de que, mesmo que a Requerente tivesse promovido pagamentos sem causa, não seria caso de aplicação da multa qualificada de 150% sobre o valor de principal supostamente devido.

IV. ILEGITIMIDADE DA IMPOSIÇÃO DA REGRA DE SOLIDARIEDADE COM FUNDAMENTO NO ARTIGO 124, INCISO I, DO CTN, AOS ENTÃO SÓCIOS DA REQUERENTE

62. Sob fundamentação absolutamente genérica, o TVF incluiu os sócios da Requerente à época dos supostos fatos geradores, MercadoLivre e Marcelo, como responsáveis solidários pelo débito tributário cobrado por meio do Auto de Infração, nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN. A justificativa da Fiscalização foi tão somente a de que os sócios da atuada são responsáveis por toda a gestão da companhia, inclusive pela contratação de fornecedores e por pagamentos feitos" (fl. 157).

63. Esse dispositivo legal determina que são solidariamente obrigadas a realizar o recolhimento do tributo as pessoas que tiverem interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária:

(...)

64. Com base nessa norma, as Autoridades Fiscais podem exigir o recolhimento do tributo de qualquer coobrigado que praticou o fato gerador. A título de (singelo) exemplo, o fisco municipal pode exigir o Imposto Predial e Territorial Urbano ("IPTU") de qualquer dos coproprietários do imóvel, uma vez que todos estão IGUALMENTE vinculados à relação jurídica que dá origem ao fato gerador.

65. Contudo, considerando que os sócios obviamente não participaram do suposto fato gerador do IRRF exigido nesta autuação, de "promover pagamento sem causa conhecida", é simplesmente inviável exigir dos sócios Requerentes o pagamento dos débitos atuados com fundamento no artigo 124, inciso I, do CTN.

66. Dito de outra forma, os débitos de IRRF devem ser exigidos tão somente da pessoa jurídica que supostamente realizou o fato gerador de "promover pagamento sem causa conhecida", que somente poderia ter sido o próprio contribuinte, MercadoPago, e não os então sócios MercadoLivre e Marcelo.

67. E nem se diga que um suposto "interesse econômico" de redução de carga tributária poderia justificar a imposição da regra de solidariedade tributária aos sócios ora Requerentes. Isso porque o "interesse comum" a que se refere o artigo 124, inciso I, do CTN, pressupõe necessariamente que o devedor solidário tenha realizado o fato gerador do tributo, que possua a condição de contribuinte ou ao menos de sujeito passivo da obrigação tributária e que tenha capacidade contributiva para arcar com o pagamento do tributo.

68. Nenhuma dessas hipóteses ocorreu no caso concreto.

69. Os sócios ora Requerentes NÃO realizaram o fato gerador de "promover pagamento sem causa", NÃO são contribuintes ou sujeitos passivos da obrigação tributária de pagar o IR ora exigido (exatamente porque não participaram da realização do fato gerador do tributo) e, portanto, NÃO possuem capacidade contributiva para arcar com o pagamento do tributo, inexistindo qualquer base legal

que autorize a Fiscalização a lhes atribuir a condição de responsáveis solidários pelo pagamento dos débitos de IRRF exigidos no Auto de Infração.

70. Dessa forma, a alegação da RFB de que os sócios devem ser responsáveis solidariamente pelo débito tributário simplesmente porque tinham poder de "gestão da companhia" não deve prevalecer, tendo em vista que o ÚNICO interesse que autoriza a aplicação da regra de solidariedade tributária prevista no artigo 124, inciso I, do CTN é o INTERESSE JURÍDICO NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA (isto é, a sua efetiva participação na realização do fato gerador do tributo), que de forma alguma está caracterizado no caso concreto.

71. Nesse contexto, é relevante mencionar que a solidariedade tributária prevista no artigo 124, inciso I, do CTN, não se confunde com a responsabilidade tributária pessoal e exclusiva imposta a terceiros prevista no artigo 135, inciso III, do CTN, que será analisada no próximo tópico desta Impugnação.

72. O artigo 124, inciso I, do CTN, faz parte da Seção II do Capítulo IV do CTN, que trata do "Sujeito Passivo" da obrigação tributária, e estabelece regras de atribuição de solidariedade tributária a pessoas que praticaram o fato gerador do tributo e, portanto, possuem capacidade contributiva para arcar com o seu pagamento. Nessa situação, qualquer entre os devedores solidários que praticaram o fato gerador do tributo pode ser chamado para responder pelo pagamento dos débitos tributários, sem benefício de ordem (exatamente porque TODOS os devedores solidários efetivamente participaram da ocorrência do fato gerador do tributo).

73. De forma diversa, o artigo 135, inciso III, do CTN, faz parte da Seção III do Capítulo V do CTN, que trata da "Responsabilidade Tributária" e estabelece regras de atribuição de responsabilidade pessoal e exclusiva a diretores, gerentes e representantes da pessoa jurídica em razão de atos dolosos praticados em contrariedade à lei societária e aos contratos e estatutos sociais, os quais têm como objetivo deixar de recolher tributos, em prejuízo aos interesses da pessoa jurídica representada.

74. Nessa situação, a pessoa física que cometeu o ato doloso pode ser chamada para responder pelo pagamento dos débitos tributários que eram originalmente devidos pela pessoa jurídica, como forma de punição pelo ato ilícito praticado, que causou prejuízos não apenas ao Fisco, mas também à pessoa jurídica. Em outros termos, afasta-se a obrigação da pessoa jurídica de recolher o débito tributário, impondo-se à pessoa física que praticou o ato doloso a obrigação pessoal de pagar pelo mencionado débito tributário.

75. O quadro abaixo organiza, de forma didática, as diferenças entre a responsabilidade solidária prevista no artigo 124, inciso I, e a responsabilidade pessoal prevista no artigo 135, inciso III, ambos do CTN:

(...)

76. A confirmar os argumentos mencionados acima, as duas Turmas que compõem a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça ("STJ") já consolidaram jurisprudência no sentido de que a aplicação da regra de solidariedade passiva tributária prevista no artigo 124, inciso I, do CTN, pressupõe necessariamente a participação dos devedores solidários na ocorrência do fato gerador do tributo, nos seguintes termos:

(...)

77. Também o Egrégio CARF firmou o entendimento de que essa regra de solidariedade tributária é aplicada exclusivamente quando os devedores solidários participam da ocorrência do fato gerador do tributo e, nessas condições, revestem-se na condição de contribuintes da obrigação tributária:

(...)

78. Pelas razões apresentadas acima, resta claro que a regra de solidariedade tributária prevista no artigo 124, inciso I, do CTN, não se aplica a MercadoLivre e Marcelo, tendo em vista que simplesmente não participaram - porque nem poderiam - da ocorrência do fato gerador do IRRF exigido da empresa autuada. Logo, a responsabilidade solidária de MercadoLivre e Marcelo com base no referido dispositivo está definitivamente afastada.

V. ILEGITIMIDADE DA RESPONSABILIDADE PESSOAL ATRIBUÍDA COM FUNDAMENTO NO ARTIGO 135, INCISO III, DO CTN

79. Como adiantado, o Auto de Infração responsabiliza o então sócio Marcelo pelos valores de IRRF exigidos da Requerente, com base no artigo 135, inciso III, do CTN, o qual determina que os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas podem ser responsabilizados pessoalmente e exclusivamente pelas obrigações tributárias (da pessoa jurídica) inadimplidas pela prática de atos realizados com excesso de poderes, em infração à lei societária ou aos contratos e estatutos sociais:

(...)

80. Ocorre que existe uma clara limitação à aplicação da regra de responsabilização pessoal dos diretores, gerentes ou representantes das sociedades em relação aos débitos devidos pela pessoa jurídica: ela é aplicável apenas quando há comprovação da prática de condutas dolosas, "com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos", que resultem no inadimplemento de obrigações tributárias e causem prejuízos à pessoa jurídica.

81. A comprovação do dolo é essencial porque pretende (i) proteger o instituto da personalidade jurídica e a separação dos patrimônios da empresa e das pessoas físicas, com o intuito de estimular a livre iniciativa e o desenvolvimento econômico; e (ii) punir os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica que praticam atos dolosos, em contrariedade à lei societária e aos contratos ou estatutos sociais, com o objetivo de evitar o pagamento de tributos, causando evidentes danos à pessoa jurídica. Por essa última razão, inclusive, é que a obrigação de pagar o tributo, cujo fato gerador foi realizado pela pessoa jurídica, é transferida da pessoa jurídica para a pessoa física que praticou os atos dolosos.

82. Dessa forma, apenas se houver inequívoca comprovação da prática de atos dolosos pelas pessoas físicas que exerçam os cargos expressamente citados no CTN é que a responsabilidade da pessoa jurídica pelo pagamento dos débitos tributários é transferida ou compartilhada.

83. NO PRESENTE CASO NÃO HOUE QUALQUER COMPROVAÇÃO DE QUE O REQUERENTE MARCELO PRATICOU QUALQUER ATO DOLOSO COM O FIM DE PROMOVER PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE AFASTAR A TRIBUTAÇÃO INCIDENTE SOBRE TAIS PAGAMENTOS. COMO DITO, A ÚNICA JUSTIFICATIVA PARA RESPONSABILIZAÇÃO PESSOAL DOS SÓCIOS FOI A DE QUE OS "SÓCIOS DA AUTUADA SÃO RESPONSÁVEIS POR TODA A GESTÃO DA COMPANHIA, INCLUSIVE PELA CONTRATAÇÃO DE FORNECEDORES E POR PAGAMENTOS FEITOS" (fls. 157/158):

(...)

84. OU SEJA, EM MOMENTO ALGUM O AUTO DE INFRAÇÃO OU O TVF TROUXE QUALQUER PROVA OU MESMO INDÍCIO DE QUE O REQUERENTE MARCELO PRATICOU QUALQUER ATO COM DOLO, FRAUDE OU EXCESSO DE PODERES. SUA DESCABIDA RESPONSABILIZAÇÃO, COM BASE NO ARTIGO 135, INCISO III, DO CTN, ESTÁ FUNDAMENTADA EM 1 (UM) PARÁGRAFO CURTO E GENÉRICO DO TVF.

85. O entendimento pela necessidade de comprovação do ato doloso praticado por diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica para que lhes seja atribuída a

responsabilidade pessoal e exclusiva pelo pagamento dos débitos tributários devidos pela pessoa jurídica é amplamente adotado pelo Egrégio CARF, conforme se observa abaixo:

(...)

86. No caso concreto, a demonstração minuciosa de como os fatos efetivamente ocorreram, realizada nos tópicos anteriores, é mais do que suficiente para demonstrar que não houve dolo na conduta dos sócios e administradores e nem mesmo do próprio MercadoPago e para IMPOR O AFASTAMENTO DA APLICAÇÃO DA REGRA CONTIDA NO ARTIGO 135 DO CTN, na linha da farta jurisprudência do Egrégio CARF a respeito do tema.

87. Na prática, a Fiscalização puramente presumiu que Marcelo teria agido com dolo e lhe atribuiu a responsabilidade de pagar tributos que, se devidos, seriam devidos exclusivamente pelo MercadoPago sem apresentar qualquer prova nesse sentido, o que não se pode admitir. O DOLO NÃO SE PRESUME, mas deve ser claramente comprovado, de forma a resultar em legítima punição do diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica.

88. Enfim, se o ato praticado por diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica não contraria a legislação societária, os contratos ou estatutos sociais, a pessoa jurídica é EXCLUSIVAMENTE responsável pelo pagamento dos débitos tributários cujos fatos geradores foram por ela praticados.

89. Por outro lado, somente quando há PROVA CLARA de que houve a prática de ATO DOLOSO por diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica para deixar de pagar os tributos devidos (o que não ocorreu no caso concreto), a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária passa a ser pessoal e exclusiva da pessoa física. Esse entendimento vem sendo adotado pelo Egrégio CARF, conforme precedente abaixo destacado:

(...)

90. Assim, tendo em vista a inexistência de qualquer prova da prática de ato doloso por parte de seus sócios à época dos fatos geradores, é evidente a inaplicabilidade da regra de responsabilidade pessoal e exclusiva prevista no artigo 135, inciso III, do CTN.

91. Enfim, diante do todo exposto nos itens acima sobre a inaplicabilidade do artigo 135, inciso III, do CTN, o Requerente Marcelo pleiteia o provimento desta Impugnação, com a consequente exclusão do polo passivo do Auto de Infração, COM BASE ESSENCIALMENTE NA INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS EXIGIDOS PELA LEGISLAÇÃO PARA QUE OS SÓCIOS SEJAM LEGALMENTE CONSIDERADOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO CONTRA O MERCADOPAGO.

CONCLUSÃO E PEDIDO

92. Como conclusão do exposto, ficou demonstrado nesta Impugnação que:

(i) a Requerente nada mais é do que uma instituição que viabiliza a movimentação de recursos de terceiros e, exatamente por isso, acusá-la de ter realizado pagamentos sem causa é um incontornável erro de premissa da Fiscalização, a qual desconsiderou por completo a verdadeira atividade da Requerente, o que, por si só, justifica o cancelamento da autuação aqui discutida;

(ii) muito embora tenha como premissa a total cooperação com as Autoridades Fiscais e a instituição de diversos programas e ações direcionados à investigação de eventuais práticas ilegais cometidas pelos usuários dos seus serviços, o MercadoPago não forneceu as informações bancárias solicitadas pela Fiscalização durante o procedimento fiscal porque as solicitações não atenderam os critérios exigidos na legislação aplicável, conforme entendimento fixado pelo STF;

(iii) a despeito disso, a Requerente MercadoPago detalhou nesta Impugnação todos os negócios jurídicos relacionados com as transferências que realizou para os usuários questionados, o que necessariamente leva ao afastamento da regra contida nos artigos 61 da Lei 8.981/95 e 674 do RIR/99 e ao cancelamento do Auto de Infração;

(iv) ainda que se entenda pela manutenção do débito tributário, o que se admite para argumentar, o Requerente MercadoPago demonstrou que a multa qualificada de 150% não pode ser aplicada ao presente caso, pois não houve comprovação de fraude e nem mesmo de qualquer omissão dolosa, mas apenas uma acusação de que a sua plataforma de serviços foi utilizada por empresas envolvidas em suposto esquema fraudulento;

(v) a regra de solidariedade tributária prevista no artigo 124, inciso I, do CTN, não pode ser aplicada em relação aos então sócios MercadoLivre e Marcelo, ora também Requerentes, tendo em vista que não participaram da ocorrência do fato gerador do IRRF exigido do MercadoPago; e

(vi) a regra de responsabilidade pessoal prevista no artigo 135, inciso III, do CTN, não pode ser aplicada em relação ao Requerente Marcelo, tendo em vista a inexistência de qualquer prova da prática de ato doloso ou de excesso de poderes por parte dele à época dos fatos geradores.

93. Dessa forma, os Requerentes pleiteiam que esta Impugnação seja INTEGRALMENTE PROVIDA para que se cancele o Auto de Infração (TVF) n° 08.1.23.00-

2019-00247-1, com a consequente extinção do débito tributário correlato, nos termos do artigo 156, inciso IX, do CTN.

94. Subsidiariamente, caso se entenda pela manutenção do débito tributário, o que se admite para argumentar, os Requerentes pleiteiam que esta Impugnação seja PARCIALMENTE PROVIDA para que:

(i) seja afastada a multa qualificada de 150% aplicada;

(ii) seja afastada a regra de solidariedade tributária prevista no artigo 124, inciso I, do CTN, em relação aos então sócios MercadoLivre e Marcelo; e

(iii) seja afastada a regra de responsabilidade pessoal prevista no artigo 135, inciso III, do CTN, em relação ao Requerente Marcelo.

95. Os Requerentes protestam pela posterior juntada de documentos adicionais que sejam necessários para a melhor elucidação dos fatos e pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito.” (Os destaques são do original.)

Acórdão n. 102-000.349 da 1ª Turma/DRJ02 (e-fls. 6503 e ss) julgou procedente em parte a impugnação apresentada e confirmou o Auto de Infração de IRRF, relativo ao ano-calendário de 2014, e afastou a responsabilidade de

para:

(i) MANTER o lançamento fiscal, consubstanciado no Auto de Infração objeto do processo, declarando devido o IRRF no valor ali consignado, acrescido da multa de ofício de 150% e dos juros de mora respectivos; e

(ii) AFASTAR do polo passivo da obrigação tributária o responsável solidário MercadoLivre.com Atividades de Internet Ltda, eximindo-o dos gravames correspondentes.

O Acórdão referido assim resumiu as razões da decisão, em ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014

IMPUGNAÇÃO. PROVA. JUNTADA POSTERIOR. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deverá ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA SITUAÇÃO PREVISTA NA LEI. IMPOSSIBILIDADE.

Deve ser afastada a responsabilidade tributária solidária, fundada no art. 124, inciso I, do CTN, quando não restar inequivocamente comprovado nos autos o interesse comum na situação que constitui o fato gerador.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS.

Consoante o disposto no art. 135, inciso III, do CTN, os diretores, gerentes, administradores ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de súmula vinculante, e as decisões administrativas não se constituem em normas complementares da legislação tributária, razão porque seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2014

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS, SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU DA SUA CAUSA. TRIBUTAÇÃO NA FONTE.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivo na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pela pessoa jurídica a beneficiários não identificados. Essa tributação alcança também os pagamentos realizados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE. CABIMENTO.

A constatação de ação dolosa visando impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, mediante a interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior, de modo a suprimir ou reduzir o montante do imposto devido (fraude), dá causa à imposição da multa qualificada de 150%.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONLUÍO. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa de ofício qualificada de 150% quando evidenciado o conluio entre as partes, ou seja, o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas O

O contribuinte MERCADOPAGO, os responsáveis MERCADOLIVRE.COM ATIVIDADES DE INTERNET LTDA e MARCELO GONZALEZ COELHO, foram cientificados

da Decisão de Primeira instância em 28/12/2020 (e-fls. 6598, 6599 e 6601). O contribuinte MERCADOPAGO e o responsável solidário MARCELO GONZALEZ COELHO apresentaram Recurso Voluntário em 27/01/2021, (e-fls. 6604 e ss) em que repetem as razões levadas à Primeira Instância, e aduz:

(...)

a solicitação realizada pela Fiscalização durante o procedimento fiscal que deu origem ao Auto de Infração aqui discutido deveria ter seguido os rígidos requisitos dispostos no artigo 6º da LC 105/01 e no Decreto 3.724/01, o que, de fato, não ocorreu;

(...)

o MercadoPago justificou em sua Impugnação, a partir de planilha gerencial detalhada, todas as transações questionadas no TVF, o que comprova a insubsistência do Auto de Infração. Assim, o material probatório deve ser regularmente examinado por este Egrégio CARF, sob pena de cerceamento do direito de defesa da Recorrente, o que deverá necessariamente levar ao cancelamento integral do débito tributário

(...)

o V. Acórdão recorrido simplesmente deixou de analisar as informações constantes das planilhas apresentadas pela Recorrente, sob a justificativa de que as “planilhas, por si sós, não suprem a comprovação exigida nos dispositivos legais ora mencionados”.

51. Tal situação representa claro cerceamento de defesa, tendo em vista que as planilhas foram geradas a partir do sistema gerencial da Recorrente e trazem informações detalhadas sobre as transações questionadas pela Fiscalização. Abaixo, a Recorrente traz trecho das planilhas que demonstram as informações que deveriam ter sido analisadas pelas autoridades julgadoras (fl. 6.499):

(...)

VOTO

Lizandro Rodrigues de Sousa – Relator

Nos termos do Decreto nº 70.235/1972, art. 34, inc. I e da Portaria MF nº 02/2023, cabe recurso de ofício (remessa necessária) ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sempre e quando “a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).”

No caso, afastou-se do polo passivo da obrigação tributária o responsável solidário MercadoLivre.com Atividades de Internet Ltda (art. 124, I do CTN), eximindo-o dos gravames correspondentes a um crédito que somou R\$ 4.120.957,07.

Assim, em atenção à previsão dos dispositivos retromencionados e em convergência com a Súmula CARF nº 103, que prevê que “para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”, verifica-se que os valores a serem considerados estão abaixo do limite legal. Desta forma, não conheço do recurso de Ofício.

O recurso voluntário é tempestivo. Atendidos os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 6604 e ss) contra Acórdão n. 102-000.349 da 1ª Turma/DRJ02 (e-fls. 6503 e ss) que julgou procedente em parte a impugnação apresentada e confirmou parcialmente o Auto de Infração de IRRF, relativo ao ano-calendário de 2014, para:

(i) MANTER o lançamento fiscal, consubstanciado no Auto de Infração objeto do processo, declarando devido o IRRF no valor ali consignado, acrescido da multa de ofício de 150% e dos juros de mora respectivos; e

(ii) AFASTAR do polo passivo da obrigação tributária o responsável solidário MercadoLivre.com Atividades de Internet Ltda, eximindo-o dos gravames correspondentes.

A infração que originou o lançamento de ofício de IRRF versou sobre pagamentos sem comprovação da operação ou de sua causa realizados pelo MERCADOPAGO. No cumprimento de diligências na Recorrente e nas sociedades COPOLI COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS LTDA, CPF/CNPJ nº 18.472.505/0001-14, a CYSTEX CARGAS E FRETES EIRELI, CNPJ nº 17.498.223/0001-23, a TS9 COMERCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA, CNPJ nº 05.796.235/0001-55 e a EASY COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS EIRELI, CNPJ nº 15.094.596/0001-03 (que denominaremos de Copoli, Easy, Cystex e TS9), concluiu-se que o MERCADOPAGO efetuou, em 2014, reiterados pagamentos sem causa conhecida, totalizados em R\$ 2.532.227,79 (dois milhões, quinhentos e trinta e dois mil, duzentos e vinte e sete Reais e setenta e nove centavos).

Tais valores transferidos a sociedades inexistentes de fato eram imediatamente repassados para corretoras de câmbio suspeitas de praticarem evasão de divisas, conforme foi demonstrado em tópicos específicos do TVF, sugerindo interposição fraudulenta.

Segundo o TVF, a inteligência de interposição fraudulenta consta de petição de autoria da LASPRO CONSULTORES LTDA, CNPJ 22.223.371/0001-75, Administradora Judicial da TOV CCTVM LTDA, principal destinatária dos pagamentos da Recorrente às sociedades Copoli, Easy, Cystex e TS9. Esta, de acordo com a peça processual, teve sua Liquidação Extrajudicial decretada pelo Banco Central do Brasil em 07 de janeiro de 2016, com base no artigo 15, inciso I, alínea "b" da Lei nº 6.024/74. A TOV remetia valores ao exterior sem motivo jurídico válido e sem os controles exigidos pela legislação, ou seja, praticava evasão de divisas.

As quatro sociedades beneficiadas pelos depósitos da Recorrente fazem parte de um grupo de sete pessoas jurídicas que foram alvo de ações fiscais que levaram à conclusão do Fisco de que, na realidade, as personalidades auditadas não existiriam, e que seus CNPJ e suas contas bancárias foram utilizadas por NAIRSON RIBEIRO ALVES e por MOHAMAD KASSEM NAJM para movimentação ilícita de recursos para terceiros.

Reiteradamente intimada a justificar o(s) motivo(s) das transferências, MERCADOPAGO.COM REPRESENTAÇÕES LTDA, CNPJ 10.573.521/0001-91, em um primeiro momento, a Recorrente recusou-se a atender às solicitações da Receita Federal do Brasil, alegando estar sujeita ao sigilo das operações financeiras, previsto no Artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001, apelando para a necessidade de emissão de RMF (Requisição de Movimentação Financeira), que foi emitido. Em um segundo momento (Impugnação), apresentou

planilha em que lista aqueles que seriam os reais emissores das ordens de pagamento às quatro empresas citadas, sendo que a Recorrente seria apenas um canal de passagem para os recursos - um intermediador financeiro das transações comerciais que seriam promovidas por seus usuários e de que os valores transferidos nada mais seriam do que simples repasses dos pagamentos realizados por terceiros aos usuários dos seus serviços. Aduziu em Impugnação:

41. Para comprovar as suas alegações e para a aplicação dos artigos 61 da Lei 8.981/95 e 674 do RIR/99 ao presente caso, a Requerente traz com esta Impugnação planilhas que discriminam detalhadamente diversas transferências de valores promovidas por cinco empresas distintas para as contas no MercadoPago das empresas **COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY (doc.3)**.

(...)

45. Essas 5 pessoas jurídicas, todas usuárias da plataforma Mercado Livre, representam a origem dos recursos que foram recebidos por COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY em suas contas no MercadoPago. Tem-se, portanto, que diferentes usuários dos serviços do MercadoPago estavam transferindo valores entre si: Hardcore Nutrition Comércio de Suplementos Alimentares Ltda., Elieletro Eletrônicos e Informática EIRELI, Rafael de Pinho Fonseca, Vinícius do Valle Martins e Aécio Rafael Júnior de Souza estavam vendendo mercadorias via Mercado Livre e repassando valores para COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY, possivelmente seus fornecedores (embora esta seja uma ilação da Requerente).

Protesta a Recorrente que a solicitação realizada pela Fiscalização durante o procedimento fiscal que deu origem ao Auto de Infração aqui discutido deveria ter seguido os rígidos requisitos dispostos no artigo 6º da LC 105/01 e no Decreto 3.724/01.

Ou seja, deveria a solicitação de informações ser precedida da instauração de processo administrativo de fiscalização, na forma do artigo 7º do Decreto 70.235/72, da comprovação de que a requisição de informações é indispensável com a indicação, na intimação, de qual hipótese do artigo 3º do Decreto 3.724/2001 o pedido se enquadra; e da formalização de “Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira” (“RMF”), conforme artigo 4º do Decreto 3.724/2001.

Mas, a formalização de procedimentos administrativos em nome das alegadas beneficiárias dos pagamentos (COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY) e as correspondentes “Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira” (“RMF”) endereçadas à Recorrente estão comprovadas nos autos, como demonstra os excertos abaixo (e-fls. 242, 374 e 308):

**MINISTÉRIO DA ECONOMIA
SECRETARIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF FRANCA**

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA N° 09.1.23.00-2019-00034-7

DESTINATÁRIO
MERCADOPAGO.COM REPRESENTAÇÕES LTDA
ENDERECO:AV. DAS NAÇÕES UNIDAS, 3003
BAIRRO: BONFIM
MUNICÍPIO: OSASC0
COMPLEMENTO: PARTE E
UF: SP
CEP: 06.233-003

ENCAMINHAMENTO
Requisito, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, as informações especificadas nesta Requisição de Informações Sobre Movimentação Financeira - RMF, que deverão ser apresentadas ao(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil abaixo identificados, ou encaminhadas a esta DRF FRANCA, no prazo e forma especificados.
Esta RMF é indispensável ao andamento do procedimento de fiscalização em curso, nos termos do art. 4º, § 6º, do Decreto nº 3.724, de 2001.
FRANCA, 01 de Novembro de 2019.
ROGER AUGUSTO GÖDLART SIQUEIRA - Matrícula : 00017114
DELEGADO(A) ADJUNTO(A)
DRF FRANCA

IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL SOB PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO
CNPJ : 05.796.235/0001-05
NOME EMPRESARIAL: T99 COMÉRCIO E AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA
ENDERECO:RUA AMIRO BARBOSA, 205
BAIRRO: ESPLANADA DA ESTACAO
MUNICÍPIO: RIBEIRÃO PRETO
COMPLEMENTO:
UF: SP
CEP: 14.078-840
TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL N°08.1.23.00-2018-00106-4 EXPEDIDO EM: 23/05/2018

INFORMAÇÕES REQUISITADAS	PERÍODOS DE REFERÊNCIA	FORMA DE APRESENTAÇÃO	PRAZO
INDICAÇÃO DA FONTE PAGADORA (CPF/CNPJ) DOS RECURSOS LISTADOS NO ANEXO, BEM COMO DAS MERCADORIAS OU SERVIÇOS QUE FUNDAMENTARAM TAIS TRANSAÇÕES	01/01/2014 a 31/12/2014	MEIO MAGNÉTICO	5 dias
AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		MATRÍCULA	
AMAURI FLORENTINO DA SILVA		00087614	SUPERVISAO
GRAZIELLA COSTA BRAZ LOURENCO		01292753	

ENDERECO FUNCIONAL
AV. FREI GERMANO, 2324 - Bairro: ESTACAO - Cidade: FRANCA - CEP: 14.405-215 - Fone: (16) 30128001
ENDERECO PARA ENTREGA DOS DOCUMENTOS
AV. HUGO BETARELLO, 4100 - 2º ANDAR - Bairro: ESPLANADA PRIMO MENEGHETTI
Cidade: FRANCA - CEP: 14.403-219 - Fone: (16) 30128026

CIÊNCIA DO REQUISITADO
Declaro-me cliente desta Requisição, da qual recebi cópia, e das sanções em caso de omissão ou falsidade de informações requisitadas, ou o retardar injustificado na sua apresentação, previstas no art. 10 da Lei Complementar nº 105, de 2001.
Nome/Preposto: _____ CPF: _____
Cargo: _____ Data da ciência: ____/____/____ Assinatura: _____

CÓDIGO DA RMF : 67012963
A exatidão das informações contidas neste Requisição poderá ser verificada, por intermédio da Internet, no endereço : <http://www.receita.fazenda.gov.br>, mediante a utilização do código acima informado.

(...)

**MINISTÉRIO DA ECONOMIA
SECRETARIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF FRANCA**

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA N° 08.1.23.00-2019-00037-1

DESTINATÁRIO
MERCADOPAGO.COM REPRESENTAÇÕES LTDA
ENDERECO:AV. DAS NAÇÕES UNIDAS, 3003
BAIRRO: BONFIM
MUNICÍPIO: OSASC0
COMPLEMENTO: PARTE E
UF: SP
CEP: 06.233-003

ENCAMINHAMENTO
Requisito, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, as informações especificadas nesta Requisição de Informações Sobre Movimentação Financeira - RMF, que deverão ser apresentadas ao(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil abaixo identificados, ou encaminhadas a esta DRF FRANCA, no prazo e forma especificados.
Esta RMF é indispensável ao andamento do procedimento de fiscalização em curso, nos termos do art. 4º, § 6º, do Decreto nº 3.724, de 2001.
FRANCA, 01 de Novembro de 2019.
ROGER AUGUSTO GÖDLART SIQUEIRA - Matrícula : 00017114
DELEGADO(A) ADJUNTO(A)
DRF FRANCA

IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL SOB PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO
CNPJ : 15.094.596/0001-03
NOME EMPRESARIAL: EASY COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOS ERELI
ENDERECO:RUA CARITAO ADELMIRO NORBERTO DA SILVA, 635
BAIRRO: ALTO DA BOA VISTA
MUNICÍPIO: RIBEIRÃO PRETO
COMPLEMENTO:
UF: SP
CEP: 14.025-670
TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL N°08.1.23.00-2018-00107-2 EXPEDIDO EM: 23/05/2018

INFORMAÇÕES REQUISITADAS	PERÍODOS DE REFERÊNCIA	FORMA DE APRESENTAÇÃO	PRAZO
INDICAÇÃO DA FONTE PAGADORA (CPF/CNPJ) DOS RECURSOS LISTADOS NO ANEXO, BEM COMO DAS MERCADORIAS OU SERVIÇOS QUE FUNDAMENTARAM TAIS TRANSAÇÕES	01/01/2014 a 31/12/2014	MEIO MAGNÉTICO	5 dias
AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		MATRÍCULA	
AMAURI FLORENTINO DA SILVA		00087614	SUPERVISAO
GRAZIELLA COSTA BRAZ LOURENCO		01292753	

ENDERECO FUNCIONAL
AV. FREI GERMANO, 2324 - Bairro: ESTACAO - Cidade: FRANCA - CEP: 14.405-215 - Fone: (16) 30128001
ENDERECO PARA ENTREGA DOS DOCUMENTOS
AV. HUGO BETARELLO, 4100 - 2º ANDAR - Bairro: ESPLANADA PRIMO MENEGHETTI
Cidade: FRANCA - CEP: 14.403-219 - Fone: (16) 30128026

CIÊNCIA DO REQUISITADO
Declaro-me cliente desta Requisição, da qual recebi cópia, e das sanções em caso de omissão ou falsidade de informações requisitadas, ou o retardar injustificado na sua apresentação, previstas no art. 10 da Lei Complementar nº 105, de 2001.
Nome/Preposto: _____ CPF: _____
Cargo: _____ Data da ciência: ____/____/____ Assinatura: _____

CÓDIGO DA RMF : 64921566
A exatidão das informações contidas neste Requisição poderá ser verificada, por intermédio da Internet, no endereço : <http://www.receita.fazenda.gov.br>, mediante a utilização do código acima informado.

(...)

DOCUMENTO VALIDADO

MINISTÉRIO DA ECONOMIA
SECRETARIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF FRANCA

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA N.º 08.1.23.00-2019-00036-3

DESTINATÁRIO
MERCADOPAGO.COM REPRESENTAÇÕES LTDA
ENDEREÇO: AV. DAS NAÇÕES UNIDAS,, 3003
BAIRRO: BOHFM
MUNICÍPIO: OSASCO
COMPLEMENTO: PARTE E
UF: SP
CEP: 06.233-903

ENCAMINHAMENTO
Requisito, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, as informações especificadas nesta Requisição de Informações Sobre Movimentação Financeira - RMF, que deverão ser apresentadas ao(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil abaixo identificados, ou encaminhadas a esta DRF FRANCA, no prazo e forma especificados.
Esta RMF é indispensável ao andamento do procedimento de fiscalização em curso, nos termos do art. 4º, § 6º, do Decreto nº 3.724, de 2001.
FRANCA, 01 de Novembro de 2019.
ROGER AUGUSTO GOUVART SIQUEIRA - Matrícula : 00017114
DELEGADO(A)-ADJUNTO(A)
DRF FRANCA

IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL SOB PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO
CPF: 17.498.223/0001-23
NOME EMPRESARIAL: CYSTEX CARGAS E FRETES EIRELI
ENDEREÇO: ALAMEDA SANTOS, 200
BAIRRO: CERQUEIRA CESAR
MUNICÍPIO: SÃO PAULO
COMPLEMENTO: 1 ANDAR - SALA 12
UF: SP
CEP: 01.418-000
TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL N.º 08.1.23.00-2018-00106-0
EXPEDIDO EM: 23/05/2018

INFORMAÇÕES REQUISITADAS	PERÍODOS DE REFERÊNCIA	FORMA DE APRESENTAÇÃO	PRAZO
INDICAÇÃO DA FONTE PAGADORA (CPF/CNPJ) DOS RECURSOS LISTADOS NO ANEXO, SEM COMO DAS MERCADORIAS OU SERVIÇOS QUE FUNDAMENTARAM TAIS TRANSAÇÕES	01/01/2014 a 31/12/2014	MEIO MAGNÉTICO	5 dias

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
AMAUÍ FLORENTINO DA SILVA
GRAZIELLA COSTA BRAZ LOURENÇO
MATRÍCULA
00087614
01292753
SUPERVISÃO

ENDERECO FUNCIONAL
AV. FREI GERMANO, 2324 - Bairro: ESTACAO - Cidade: FRANCA - CEP: 14.405-215 - Fone: (16) 30128001
ENDERECO PARA ENTREGA DOS DOCUMENTOS
AV. AMAURI FLORENTINO DA SILVA
AV. HUGO BETARELLO, 4100 - 2º ANDAR - Bairro: ESPLANADA PRIMO MENEGETTI
Cidade: FRANCA - CEP: 14.403-219 - Fone: (16) 30128026

CIÊNCIA DO REQUISITADO
Declaro-me cliente desta Requisição, da qual recebi cópia, e das sanções em caso de omissão ou falsidade de informações requisitadas, ou o rotando injustificado na sua apresentação, previstas no art. 10 da Lei Complementar nº 105, de 2001.
Nome/Preposto: _____ CPF: _____
Cargo: _____ Data da ciência: ____/____/____ Assinatura: _____
CÓDIGO DA RMF: 60005058
A exatidão das informações contidas neste Requisição poderá ser verificada, por intermédio da Internet, no endereço: <http://www.receita.fazenda.gov.br>, mediante a utilização do código acima informado.

No que se refere às planilhas apresentadas em Impugnação, e que segundo a Recorrente, seria suficiente para comprovar a origem dos pagamentos efetuados às quatro sociedades (inexistente de fato), concordo com a Primeira Instância de que listar os alegados remetentes, sem oferecer nenhum documento que tenha acobertado a operação que motivou o pagamento não comprova a operação, nem sua causa, e nem vincula o alegado remetente ao próprio pagamento.

Entendo também comprovado o caráter fraudulento da conduta da Recorrente em efetivar pagamentos sem causa comprovada para as sociedades inexistente de fato (COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY) que em sua maior parte abasteceu esquema de evasão de divisas, através da TOV CCTVM LTDA, razão pela qual justifica-se a qualificação da multa de ofício. Por fim, a conduta do administrador da empresa (Marcelo) configura-se em participar ou tolerar vários atos dolosos, praticados em sua gestão, que afrontaram a legislação tributária, a exemplo de pagamentos a empresas inexistentes de fato, em que não foram comprovadas as operações respectivas ou as suas causas, cumulados com as condutas de fraude (interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior) e conluio, entre outros, que ensejaram, inclusive, a qualificação da multa de ofício cominada.

Desta forma, não há reparos a fazer no Acórdão Recorrido, razão pela qual adoto seus fundamentos como razão de decidir:

Do IRRF Sobre Pagamentos sem Causa

7. Com respeito à incidência de IRRF sobre pagamentos sem comprovação da operação ou de sua causa realizados pelo MERCADOPAGO, a autora do feito assim se manifesta no Termo de Verificação Fiscal:

“DA INFRAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DE FATO No cumprimento das diligências vinculadas especificadas, concluiu-se que o MERCADOPAGO efetuou, em 2014, reiterados pagamentos sem causa conhecida, totalizados em R\$ 2.532.227,79 (dois milhões, quinhentos e trinta e dois mil, duzentos e vinte e sete Reais e setenta e nove centavos).

(...)

Tais valores transferidos a sociedades inexistentes de fato eram IMEDIATAMENTE repassados para corretoras de câmbio suspeitas de praticarem evasão de divisas, conforme foi demonstrado em tópicos específicos, sugerindo interposição fraudulenta.

Concluiu-se, portanto, que o MERCADOPAGO incorreu:

- na norma contida no art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, que prevê incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento sobre todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado e sobre 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. Previsão que é o fundamento legal do art. 674 do RIR/99.
- e na norma materializada no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, que determina a aplicação de multa qualificada quando da constatação das condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64” (Os destaques são do original.)

8. Por sua vez, alegam os defendentes que os fundamentos da autuação são inadmissíveis, pois o MERCADOPAGO não teria promovido nenhum pagamento sem causa, tendo em vista que é mero intermediador financeiro das transações comerciais que são promovidas por seus usuários e de que valores transferidos nada mais são do que simples repasses dos pagamentos realizados por terceiros aos usuários dos seus serviços. Vejam-se seus argumentos:

“II. ORIGEM DOS RECURSOS TRANSFERIDOS

(...)

36. Como visto, a Fiscalização verificou que, no ano-calendário de 2014, a Requerente efetuou transferências de valores para as empresas COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY, no valor total de R\$ 2.532.227,79. Desse modo, a Fiscalização concluiu que essas transferências deveriam ser consideradas como "pagamentos sem causa conhecida", sujeitos à incidência do IRRF sob a alíquota de 35%, nos termos do artigo 61 da Lei 8.981/95 e do artigo 674 do RIR/99, este último vigente à época dos supostos fatos geradores:

(...)

37. A redação dos referidos dispositivos é clara: uma vez não identificado o beneficiário de determinado pagamento e/ou não identificada a sua causa, tal pagamento será considerado rendimento e será tributado pelo IRRF à alíquota de 35%.

Quanto ao dispositivo e o caso concreto é necessário fazer duas observações.

38. A primeira observação é a de que, no presente caso, os beneficiários dos "repasses" ou, como quer afirmar a Fiscalização, "pagamentos" estão plenamente identificados, quais sejam, COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY.

39. A segunda observação é a de que a presunção trazida pelo artigo 61 da Lei 8.981/95 e pelo artigo 674 do RIR/99, no sentido de que deve ser considerado rendimento tributável pelo IRRF à alíquota de 35% o pagamento a beneficiário não

identificado ou sem causa, é relativa e pode ser ilidida se o contribuinte comprovar no curso do procedimento fiscal ou em sede de Defesa Administrativa a causa do pagamento questionado e/ou identificar o beneficiário para o qual esse pagamento foi destinado.

(...)

41. Para comprovar as suas alegações e para a aplicação dos artigos 61 da Lei 8.981/95 e 674 do RIR/99 ao presente caso, a Requerente traz com esta Impugnação planilhas que discriminam detalhadamente diversas transferências de valores promovidas por cinco empresas distintas para as contas no MercadoPago das empresas COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY (doc.3).

42. Nas operações discriminadas nessas planilhas, vê-se que o MercadoPago atuou como se fosse um banco de varejo, por meio do qual seu usuário ou 'correntista' (COPOLI, CYSTEX, TS9 ou EASY) recebeu valores de terceiros via Transferências Eletrônicas Disponíveis ("TED's").

43. Como se depreende do documento, a Requerente tem a informação de quem transferiu o dinheiro e para qual conta do MercadoPago esse dinheiro foi transferido.

Como se nota da anexa planilha, 5 pessoas jurídicas diferentes, a saber, Hardcore Nutrition Comércio de Suplementos Alimentares Ltda., Elieletro Eletrônicos e Informática EIRELI, Rafael de Pinho Fonseca, Vinícius do Valle Martins e Aécio Rafael Júnior de Souza promoveram milhares de vendas de aparelhos eletrônicos, de informática e telefones celulares por meio da plataforma Mercado Livre ao longo do ano de 2014.

(...)

45. Essas 5 pessoas jurídicas, todas usuárias da plataforma Mercado Livre, representam a origem dos recursos que foram recebidos por COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY em suas contas no MercadoPago. Tem-se, portanto, que diferentes usuários dos serviços do MercadoPago estavam transferindo valores entre si: Hardcore Nutrition Comércio de Suplementos Alimentares Ltda., Elieletro Eletrônicos e Informática EIRELI, Rafael de Pinho Fonseca, Vinícius do Valle Martins e Aécio Rafael Júnior de Souza estavam vendendo mercadorias via Mercado Livre e repassando valores para COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY, possivelmente seus fornecedores (embora esta seja uma ilação da Requerente).

46. Ato contínuo, COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY estavam 'sacando' valores das suas contas no MercadoPago. São justamente esses 'saques' que a Fiscalização enxergou como pagamentos sem causa promovidos pelo MercadoPago a essas empresas.

47. As informações contidas nas planilhas anexas deixam claro: não se trata de pagamentos sem causa, até porque não há propriamente pagamentos. As transferências de valores entre o MercadoPago e COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY correspondem à movimentação de valores recebidos por COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY nas suas próprias contas do MercadoPago, valores esses que lhes foram pagos por outros usuários da plataforma, notadamente Hardcore Nutrition Comércio de Suplementos Alimentares Ltda., Elieletro Eletrônicos e Informática EIRELI, Rafael de Pinho Fonseca, Vinícius do Valle Martins e Aécio Rafael Júnior de Souza.

48. Diante de todo o exposto, está comprovado que a Requerente não promoveu pagamentos para COPOLI, CYSTEX, TS9 ou EASY, mas sim repasses, e, de uma forma ou de outra, tais movimentações, em hipótese alguma, podem ser consideradas como pagamento sem causa, o que deve necessariamente levar ao cancelamento do Auto de Infração impugnado." (Os destaques são do original.)

9. Como já referido, o Auto de Infração para exigência do IRRF foi lavrado com base no art. 674 do RIR/1999, cuja matriz legal é o art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, que estabelece o seguinte:

“Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput 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, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do artigo 74 da Lei nº 8.383, de 1991.” (Negritou-se.)

9.1. Sobre a inteligência desse dispositivo, a Solução de Consulta Interna (SCI) nº 11, de 8 de maio de 2013, (disponível no sítio da Receita Federal do Brasil <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=50781>>), assim se pronunciou:

“16. O caput do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, instituiu a tributação exclusiva na fonte sobre rendimentos pagos a beneficiários não identificados. Tal norma se justifica uma vez que, em razão do anonimato do beneficiário, o Fisco se vê impedido de alcançar de forma direta o beneficiário do rendimento. Igualmente, o seu § 1º aplica a mesma tributação quando não for comprovada a operação ou a sua causa. Neste caso, embora se conheça o beneficiário do rendimento, persiste a dúvida sobre a natureza do rendimento vinculado ao referido pagamento. Sem a certeza sobre o fato ocorrido, não há segurança para a aplicação da norma geral de tributação. Portanto, o referido artigo traz uma regra de tributação que supre a insegurança sobre o fato passível de tributação.”

10. Informa-se na contestação que a contribuinte MERCADOPAGO atua como **instituição de pagamento**, na modalidade emissor de moeda eletrônica pré-paga e arranjos de pagamento, razão pela qual está sujeita às normas da Lei nº 12.865, de 9 de outubro de 2013, que dispõe sobre os arranjos de pagamento e as instituições de pagamento integrantes do Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB).

10.1. De acordo com o previsto no § 3º do art. 9º desse diploma legal¹, no exercício das atividades de vigilância sobre os arranjos de pagamento e de supervisão das instituições de pagamento, o Banco Central do Brasil poderá exigir do instituidor de arranjo de pagamento e da instituição de pagamento a exibição de documentos e livros de escrituração e o acesso, inclusive em tempo real, aos dados armazenados em sistemas eletrônicos, considerando-se a negativa de atendimento como embaraço à fiscalização.

11. Em consonância com a aludida Lei nº 12.865, de 2013, entende-se que para os impugnantes comprovarem a causa ou a operação que motivou os pagamentos em pauta mostrava-se necessário a apresentação dos livros de escrituração e da correspondente documentação de suporte, bem como das telas de acesso aos dados armazenados em seus sistemas eletrônicos. O oferecimento desses elementos de prova encontra apoio ainda no art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 (matriz legal do art. 923 do RIR/1999)².

12. Observa-se, todavia, que os reclamantes limitaram-se a juntar simples planilhas (integrantes do Termo de Anexação de Arquivo Não-Paginável de fl. 6499) como documentos probatórios dos pagamentos questionados. É evidente que tais planilhas, por si sós, não suprem a comprovação exigida nos dispositivos legais ora mencionados.

13. Como se viu, embora intimado para tanto pelo Fisco (fls. 172/175, 190/191, 205/207, 217/221, 229/234, 242/247, 283/287, 295/300, 308/313, 349/353, 361/366 e 374/378), o MERCADOPAGO deixou de fazer a comprovação requerida. Já a defesa oferecida trouxe apenas meras planilhas, sem qualquer valor probatório. Logo, submetem-se os autuados ao princípio segundo o qual alegar e não provar é o mesmo que nada alegar.

14. No caso vertente, é aplicável também o disposto no art. 15, caput, do Decreto nº 70.235, de 1972, no sentido de que a impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, donde não há como aceitar as simples razões aduzidas pelos sujeitos passivos, pois para afastar a infração imputada mostra-se imprescindível a apresentação das devidas provas.

15. Reforçando o comando legal acima referido, o art. 28 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, assim determinou:

“Art. 28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei nº 9.784, de 1999, art. 36).” [Negritou-se.]

16. Dessa forma, andou bem a fiscalização ao tributar como “pagamentos sem comprovação da operação ou de sua causa” os dispêndios efetuados ao longo de 2014 pelo MERCADOPAGO, no montante de R\$ 2.532.227,79, em favor das empresas Cystex Cargas e Fretes Eireli (CYSTEX), Copoli Comércio de Equipamentos Eletrônicos Ltda (COPOLI), Easy Comércio de Equipamentos Eletrônicos Eireli (EASY) e TS9 Comércio e Agenciamento de Cargas Ltda (TS9), pois ficou demonstrado nos autos que os litigantes não lograram apresentar nenhuma documentação probatória de suporte relativa aos pagamentos em apreço, seja durante o procedimento fiscal, seja instruindo sua peça impugnatória.

17. É dizer, o conjunto de verificações realizado pela autoridade fazendária no tocante aos pagamentos efetuados pela empresa MERCADOPAGO – que redundou na exigência atinente ao IRRF – não deixa dúvidas quanto à subsunção dos fatos ali apurados à norma do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, reproduzida ao norte.

18. Por conseguinte, é forçoso manter integralmente o lançamento fiscal levado a efeito.

Da Inaplicabilidade da Multa de Ofício Qualificada

19. A imposição da multa de ofício, em seu percentual exacerbado (de 150%), está assim justificada pela autoridade lançadora no Termo de Verificação Fiscal:

“DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DOS FUNDAMENTOS DE FATO

A qualificação da multa de ofício funda-se no entendimento de que os reiterados pagamentos sem causa realizados pelo auditado a quatro pessoas jurídicas inexistentes de fato, os quais foram IMEDIATAMENTE repassados para corretoras de câmbio com conduta suspeita, caracterizaram interposição fraudulenta, conduta tipificada no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964:

(...)

Reforçam a inteligência de interposição fraudulenta, as informações constantes de petição de autoria da LASPRO CONSULTORES LTDA, CNPJ 22.223.371/0001-75, Administradora Judicial da TOV CCTVM LTDA. Esta, de acordo com a peça processual, teve sua Liquidação Extrajudicial decretada pelo Banco Central do Brasil em 07 de janeiro de 2016, com base no artigo 15, inciso I, alínea "b" da Lei nº 6.024/74.

(...)

Ainda, da leitura dos autos, depreende-se que a TOV REMETIA VALORES AO EXTERIOR sem motivo jurídico válido e sem os controles exigidos pela legislação, ou seja, praticava evasão de divisas. Tal entendimento está presente nos trechos abaixo reproduzidos:

(...)

Também, considerou-se que a ausência de causa conhecida dos pagamentos materializou a hipótese de incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte descrita no art. 61, § 1º da Lei nº 8.981/1995, que não foi declarado, tampouco recolhido pelo sujeito passivo. Ou seja, houve a sonegação do IRRF, circunstância prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964:

(...)

Já as supostas inexistências fática das quatro sociedades têm base nos seguintes fatos observados, em relação a todas:

(...)

Por sua vez, a cognição de controle comum das sete pessoas jurídicas inexistentes de fato baseia-se na observação das seguintes circunstâncias:

(...)

Por fim, há que considerar o provável conluio, conduta prevista no artigo 73 da Lei nº 4.502, de 1964, entre o MERCADOPAGO, NAIRSON RIBEIRO ALVES e a TOV, haja vista:

(...)” [Os negritos são do original.]

20. Resumidamente, os defendentes argumentam que não se sustenta a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%, afirmando que não houve comprovação de fraude e nem mesmo de qualquer omissão dolosa, mas apenas uma acusação de que a plataforma de serviços do MERCADOPAGO foi utilizada por empresas envolvidas em suposto esquema fraudulento. Vejam-se as alegações oferecidas:

“III. INAPLICABILIDADE DA MULTA QUALIFICADA

(...)

52. A intermediação financeira em transações comerciais é a principal atividade da Requerente, sendo que a suposta falta de causa apontada em relação a determinados pagamentos não pode ser usada como justificativa para aplicação de multa qualificada de 150%. A qualificação da multa, como será demonstrado a seguir, deve ser necessariamente acompanhada da comprovação de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte.

53. Ocorre que, no presente caso, embora tenha instaurado detalhada investigação acerca de suposta fraude cometida por Nairson Ribeiro Alves e por Mohamad Kassem Najm, em nenhum momento a Fiscalização detalhou ou comprovou que a Requerente tenha feito parte ou tenha se beneficiado do suposto esquema fraudulento.

(...)

57. Em outras palavras, se as empresas COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY de fato participaram de um esquema fraudulento, isso não significa que a Requerente também tenha participado desse esquema. **ALÉM DO QUE, EM NENHUM MOMENTO, A FISCALIZAÇÃO COMPROVOU QUE A REQUERENTE TENHA PARTICIPADO DA SUPOSTA FRAUDE OU TENHA AGIDO COM DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO – A ÚNICA ACUSAÇÃO CONTRA A REQUERENTE É QUE COPOLI, CYSTEX, TS9 e EASY ERAM USUÁRIAS DO MERCADOPAGO.**

58. **SE A FISCALIZAÇÃO NÃO COMPROVOU QUE A REQUERENTE AGIU COM DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.**” (Os destaques são do original.)

21. A qualificação da multa de ofício tem como base o disposto no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.)

(...)” [Negritou-se.]

22. Diante da remissão realizada pelo art. 44 da Lei 9.430, de 1996, cabe reproduzir o conteúdo dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que tratam das situações ensejadoras da imposição da multa de ofício qualificada em 150%:

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

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

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

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

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.” 23. Impende destacar que para enquadrar determinado ilícito fiscal nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, há necessidade que esteja caracterizado o intuito doloso. O dolo, que se relaciona com a consciência e a vontade de agir, é elemento de todos os tipos penais de que trata esse diploma legal, ou seja, a vontade de praticar a conduta, para a subsequente obtenção do resultado. Deve ficar demonstrada que a conduta praticada teve o objetivo consciente voltado a suprimir ou reduzir o pagamento do imposto ou contribuições devidos.

24. Segundo os trechos colacionados do Termo de Verificação Fiscal, atinentes à prática de sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964), entendeu a autora do feito que a conduta do MERCADOPAGO de transferir recursos bancários a terceiros, na forma de pagamentos sem comprovação de sua natureza, causa ou da operação, caracterizariam o ilícito tributário citado, concluindo que a prática dessa infração seria suficiente para cominar a multa qualificada.

24.1. A simples existência de pagamentos a beneficiários não identificados, sem causa ou cujas naturezas e operações de suporte não foram comprovadas, tomados por si sós, não se mostram suficientes para demonstrar o elemento subjetivo (dolo) na conduta do interessado, de modo a indicar que este quis atingir os resultados caracterizadores da sonegação, ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los.

24.2. É dizer, as irregularidades em tela implicam exigir de ofício o Imposto de Renda na Fonte incidente sobre esses pagamentos (movimentações bancárias a débito), ex vi do previsto no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, com a imposição da multa de ofício de 75%, mas não autorizam inferir, como fez a fiscalização, que o MERCADOPAGO teve a intenção de sonegar o recolhimento desse imposto, ensejando assim a aplicação da multa qualificada de 150%.

24.3. Inaplicável, dessa forma, o comando do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, que define a conduta de sonegação, visto que, por óbvio, não há que se falar aqui em ato doloso do interessado tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Assim, quanto a esse ilícito, assiste razão à defesa.

25. Já o mesmo não pode ser dito relativamente à ocorrência de fraude (art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964). Compulsando o processo, observa-se que ficou demonstrada a prática dessa ação dolosa, que consistiu na interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior.

Abaixo, detalham-se os fatos caracterizadores e os elementos probatórios da mencionada conduta, apurados pela autoridade tributária e evidenciados no Termo de Verificação Fiscal:

(i) A presente ação fiscal revelou a utilização fraudulenta das empresas CYSTEX, COPOLI, EASY e TS9, pessoas jurídicas inexistentes de fato, como destinatárias de

reiterados pagamentos sem comprovação da operação ou de sua causa realizados pelo MERCADOPAGO, cujos valores eram imediatamente repassados para corretoras de câmbio (principalmente a TOV CCTVM LTDA), configurando assim o ilícito de interposição fraudulenta;

(ii) As informações constantes de petição de autoria da LASPRO CONSULTORES LTDA, CNPJ nº 22.223.371/0001-75, administradora judicial da TOV CCTVM LTDA, reportam que esta, de acordo com a peça processual, teve sua liquidação extrajudicial decretada pelo Banco Central do Brasil em 07 de janeiro de 2016, com base no artigo 15, inciso I, alínea "b" da Lei nº 6.024/74;

(iii) Ainda, da leitura dos autos da aludida peça processual, depreendeu-se que a TOV CCTVM LTDA remetia valores ao exterior sem motivo jurídico válido e sem os controles exigidos pela legislação, ou seja, praticava evasão de divisas;

(iv) As empresas CYSTEX, COPOLI, EASY e TS9, em conjunto com as sociedades Valve Aitek Comércio Eireli, CBI Comércio de Equipamentos de Informática Eireli e Xeight Freight Cargas Internacionais Eireli, formavam um grupo de pessoas jurídicas inexistentes de fato, cujos CNPJs e contas bancárias foram utilizadas pelo Srs. NAIRSON RIBEIRO ALVES e MOHAMAD KASSEM NAJM para movimentação ilícita de recursos para terceiros; e

(v) A inexistência fática das empresas CYSTEX, COPOLI, EASY e TS9 teve por base a constatação dos seguintes fatos:

a) exíguo lapso temporal entre a constituição e a dissolução das empresas (média de dois anos); b) ausência de qualquer nota fiscal emitida relacionada aos respectivos CNPJs, seja como destinatário ou como emissor; c) incapacidade financeira e econômica dos sócios dessas pessoas jurídicas ao tempo da integralização de capital social ("laranjas"); d) inexistência de registros legais de eventuais empregados; e) entrega de declarações fiscais obrigatórias "zeradas", apesar da alta movimentação financeira realizada por tais sociedades; f) não apresentação dos livros fiscais e/ou empresariais obrigatórios pelos responsáveis das pessoas jurídicas quando solicitados; g) repasse imediato de 80 a 90% dos valores depositados nas contas bancárias das empresas para corretoras de câmbio, sendo a TOV CCTVM LTDA a principal beneficiária (recebeu R\$ 206.748.046,37 do grupo em 2014); h) não foi encontrado nenhum pagamento a fornecedores de mercadorias, a prestadores de serviços ou a possíveis empregados; e i) boa parte dos depósitos efetuados nas contas bancárias dessas empresas foi em razão de atividades não previstas em seus contratos sociais, objetivando mero repasse de valores a terceiros, conforme declarado pelas fontes pagadoras intimadas em regular procedimento de fiscalização.

25.1. Estando evidenciada a interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior, a infração apurada – pagamentos sem comprovação da operação ou de sua causa – acertadamente foi lançada com multa qualificada, pois a conduta praticada pela contribuinte implicou impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do IRRF, de modo a suprimir ou reduzir o montante do imposto devido.

25.2. Ou seja, comprovada a ocorrência de fraude, impõe-se concluir que restou devidamente fundamentada a exigência da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

26. Por fim, verifica-se que também ficou caracterizada a conduta de conluio (art. 73 da Lei nº 4.502, de 1964) entre o MERCADOPAGO, o Sr. NAIRSON RIBEIRO ALVES e a TOV CCTVM LTDA nas operações objeto do lançamento tributário, ensejando, de novo, a qualificação da multa de ofício imposta, haja vista os seguintes fatos apontados pelo Fisco:

(i) os reiterados pagamentos efetuados pelo MERCADOPAGO às empresas CYSTEX, COPOLI, EASY e TS9 (interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior);

(ii) o repasse imediato da maior parte dos valores referentes a esses pagamentos para a TOV CCTVM LTDA;

(iii) a conduta ilícita da TOV CCTVM LTDA à época dos repasses, gerando, inclusive, possível obrigação de seus sócios de reparar os danos causados;

(iv) a declaração da TOV CCTVM LTDA de que as pessoas jurídicas CYSTEX, COPOLI, EASY e TS9 não constam em seu cadastro, apesar da alta e constante movimentação de valores;

(v) a atuação do Sr. NAIRSON RIBEIRO ALVES nas sociedades CYSTEX, COPOLI, EASY e TS9, entregando as declarações fiscais “zeradas” e preenchendo as DIRPF dos sócios;

(vi) a destinação de valores ao Sr. MOHAMAD KASSEM NAJM; e

(vii) a declaração dos intimados pela fiscalização de que o Sr. MOHAMAD utilizava-se de “CNPJs emprestados”.

Da Responsabilidade Solidária

27. Conforme consignado no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, os sujeitos passivos MARCELO GONZALEZ COELHO, doravante denominado MARCELO, e MERCADOLIVRE.COM ATIVIDADES DE INTERNET LTDA, doravante denominado MERCADOLIVRE, foram indicados como responsáveis tributários solidários pelo IRRF lançado na contribuinte MERCADOPAGO, com fundamento nos arts. 124, inciso I, e 135, inciso III, ambos do CTN. Confira-se o que estabelecem esses dispositivos:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

(...)

Art.135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.”

28. Para justificar a atribuição de responsabilidade solidária, a autoridade tributária apontou as seguintes motivações no Termo de Verificação Fiscal:

“DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS A responsabilidade de todos os sócios do MERCADOPAGO.COM REPRESENTAÇÕES LTDA CNPJ 10.573.521/0001-91, sejam eles apenas sócios de capital ou sócios administradores, com ou sem poderes para representar e assinar pela empresa é escorada pelos arts. 124, I, e 135 do Código Tributário Nacional, in verbis:

(...)

Os sócios da atuada são responsáveis por toda a gestão da companhia, inclusive pela contratação de fornecedores e por pagamentos feitos.

Portanto, a responsabilidade tributária dos dirigentes está enquadrada nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN.

Eram sócios da atuada à época da conduta analisada, portanto responsáveis pelo crédito tributário lançado:

- MARCELO GONZALEZ COELHO, CPF 179.984.398-07
- MERCADOLIVRE.COM ATIVIDADES DE INTERNET LTDA, CNPJ 03.361.252/0001-34.”

29. Insurgindo-se contra a responsabilização tributária que lhes foi atribuída, os responsáveis solidários MARCELO e MERCADOLIVRE aduzem, em apertada síntese, que:

(i) a regra de solidariedade tributária prevista no art. 124, inciso I, do CTN não pode ser aplicada em relação aos então sócios MERCADOLIVRE e MARCELO, tendo em vista que não participaram da ocorrência do fato gerador do IRRF exigido do MERCADOPAGO, pelo que solicitam seja afastada a responsabilidade solidária imputada aos mencionados sócios; e

(ii) a regra de responsabilidade pessoal prevista no art. 135, inciso III, do CTN não pode ser aplicada em relação ao requerente MARCELO, tendo em vista a inexistência de qualquer prova da prática de ato doloso ou de excesso de poderes por parte dele à época dos fatos geradores, daí porque pleiteiam seja afastada a responsabilidade pessoal em relação ao citado requerente.

Da Responsabilidade do Art. 124, I, do CTN

30. O previsto no art. 124, inciso I, do CTN configura forma de responsabilização tributária autônoma, a ser aplicada desde que haja interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária principal. A expressão “interesse comum”, em razão da sua imprecisão, vem sendo objeto de frequentes questionamentos na doutrina e na jurisprudência.

31. Tendo por objetivo precípuo a delimitação do que se denominou “interesse comum”, as dúvidas suscitadas no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) foram apreciadas e esclarecidas por intermédio do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 10 de dezembro de 2018 (disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=97210&visao=anotado>), norma de cumprimento obrigatório por parte das Delegacias de Julgamento.

32. Como bem concluiu esse ato normativo, a existência do interesse comum de que trata o art. 124, I, do CTN – de modo a ensejar responsabilidade solidária – pode ser evidenciada quando há a prática dos seguintes atos ilícitos: (i) abuso da personalidade jurídica (“grupo econômico irregular”), (ii) evasão e simulação fiscal e demais atos delas decorrentes, notadamente quando se configuram crimes e (iii) abuso de personalidade jurídica (planejamento tributário abusivo) [item 40, alínea “b.3”, do Parecer Normativo].

32.1. A título de exemplo de conduta criminosa, com repercussão no âmbito tributário, que pode acarretar a responsabilização solidária, cita a hipótese do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, cujo fato gerador demanda pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa. Caso a sua ocorrência surja em decorrência de cometimento de ilícito tributário, assevera que há claro interesse comum da pessoa que efetua o pagamento, de quem recebe e, de quem, eventualmente, intermedeia a operação (conluio) [subitem 27.5 do Parecer Normativo].

33. Em sua síntese conclusiva, o mencionado ato normativo assenta que a responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, devendo-se comprovar o nexos causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo [item 40, alínea “b.1”, do Parecer Normativo].

34. Na situação sob exame, verifica-se que a atribuição de responsabilidade solidária à empresa MERCADOLIVRE não se subsume à hipótese de sujeição passiva prevista no art. 124, I, do CTN, visto que a fiscalização não conseguiu demonstrar o cometimento da conduta criminosa referida no item 32.1 pela referida defendente (realização de pagamentos sem causa em decorrência da prática de ato ilícito), consoante os termos estabelecidos no item 33, de forma a justificar o interesse comum na situação que constituiu os fatos geradores da obrigação tributária.

35. Corroborando o entendimento acima estabelecido, observa-se que para justificar a responsabilização tributária da empresa MERCADOLIVRE, a autoridade fazendária limitou-se a consignar no Termo de Verificação Fiscal que “os sócios da autuada são responsáveis por toda a gestão da companhia, inclusive pela contratação de fornecedores e por pagamentos feitos”, o que, obviamente e à luz do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4,

de 2018, mostra-se insuficiente para imputar responsabilidade solidária com base no art. 124, I, do CTN.

36. Em consequência, não pode prosperar a responsabilização tributária imputada ao sujeito passivo MERCADOLIVRE, o que implica excluí-lo do pólo passivo do presente lançamento.

37. De outra parte, mostra-se incabível à atribuição de responsabilidade solidária ao administrador MARCELO com fulcro no art. 124, I, do CTN, consoante procedido pela autoridade tributária. Isso porque tal responsabilização tributária, cujo signo distintivo é o interesse comum, não se confunde com a responsabilidade tributária de que trata o art. 135, III, do CTN, cujo objeto envolve os atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, a teor do entendimento firmado no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 2018.

37.1. Sendo completamente distintos os elementos dessas duas responsabilidades e considerando que o sujeito passivo MARCELO também foi enquadrado pelo Fisco no art. 135, III, do CTN, torna-se despidendo responsabilizá-lo solidariamente com fundamento no art. 124, I, do CTN.

Da Responsabilidade do Art. 135, III, do CTN

38. No tocante à responsabilidade do art. 135, inciso III, do CTN, já se firmou o entendimento de que o ato ilícito de diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas pode ser tanto culposo quanto doloso, com ambos satisfazendo à hipótese de responsabilização pessoal desse dispositivo, nos termos do Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, da lavra do Procurador da Fazenda Nacional Dr. Anselmo Henrique Cordeiro. Mas ao menos a culpa deve estar demonstrada, sob pena de nem ilícito ser o ato. Vejam-se os excertos pertinentes desse parecer:

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

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

a) O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade; b) O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência; c) A mera ausência de recolhimento de tributos devidos pela pessoa jurídica não pode ser atribuída ao administrador, não respondendo este em razão desse mero inadimplemento da sociedade; d) O administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como, por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade; e) O ato ilícito ensejador de responsabilidade tributária pode ser tanto culposo quanto doloso; f) A prova da prática de ato ilícito por parte do administrador compete à Fazenda Pública (salvo normas especiais probatórias, como a relativa à CDA).

61. De tudo isso, é importante guardar que o “sócio-gerente”, de acordo com a jurisprudência hoje aceita pelo STJ, torna-se responsável não por ser “sócio”, mas por ter cometido ato ilícito enquanto “gerente”. Em verdade, a condição de sócio é irrelevante. Dois são os elementos verdadeiramente relevantes para sua responsabilização: (a) ser administrador e (b) ter cometido ato ilícito nessa posição.

Por ser administrador e ter cometido infração à lei, pode o terceiro ser responsabilizado; não por ser sócio. Destarte, podemos afirmar com segurança que, segundo o entendimento firmado no STJ, o administrador é chamado a pagar o crédito tributário da pessoa jurídica administrada em forma de responsabilidade por ato ilícito.” (Sublinhou-se.)

39. De acordo com o entendimento firmado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), o ato ilícito pode ser tanto culposo ou doloso, não sendo imprescindível, portanto, que o administrador, para fins de responsabilização tributária, tenha praticado diretamente tal ato, sendo suficiente que apenas o tenha tolerado, quando em condição de interferir para evitar a sua ocorrência.

40. Logo, para o Fisco imputar responsabilidade solidária ao litigante MARCELO, havia a necessidade prévia de comprovar a prática de ato ilícito, de forma culposa ou dolosa, por parte desse agente, seja violando as normas estabelecidas no contrato social, seja extrapolando os limites dos poderes estabelecidos no referido contrato ou em lei, seja infringindo qualquer lei a que a pessoa jurídica deva obediência, tributária ou não.

41. Convém salientar, por oportuno, que a atribuição de responsabilidade solidária ocorre porque a pessoa jurídica é uma ficção da lei, não sendo capaz, portanto, de implementar suas ações por si própria, mas apenas por meio da atuação dos seus diretores, gerentes, administradores e representantes ou dos seus mandatários, prepostos e empregados, que são quem demonstram capacidade para expressar vontade, elemento subjetivo necessário para caracterizar o ato ilícito, do qual resulta a responsabilidade tributária.

42. Tendo como diretriz o raciocínio acima desenvolvido, a autora do feito evidenciou – conforme detalhado e comprovado no Termo de Verificação Fiscal – que o administrador da empresa participou ou tolerou vários atos dolosos que afrontaram a legislação tributária, a exemplo de pagamentos a empresas inexistentes de fato, em que não foram comprovadas as operações respectivas ou as suas causas, cumulados com as condutas de fraude (interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior) e conluio, entre outros, que ensejaram, inclusive, a qualificação da multa de ofício cominada.

43. Como resultado, ao praticar/tolerar os atos ilícitos de infração à lei acima mencionados, o administrador do MERCADOPAGO, Sr. MARCELO, violou expressamente o disposto no art. 135, inciso III, do CTN, o que implica responsabilizá-lo solidariamente pelo crédito tributário lançado, nos exatos termos procedidos pela autoridade fiscal, daí porque deve ser mantido no polo passivo da atuação.

44. Tendo em conta que a responsabilidade solidária de que trata o art. 135, III, do CTN é dirigida apenas a diretores, gerentes, administradores ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, é evidente que esse dispositivo não alcança a litigante MERCADOLIVRE, consoante pretendido pela fiscalização, dada a sua condição de pessoa jurídica, razão pela qual é de se afastá-la, mais uma vez, do polo passivo da obrigação tributária.

Das Decisões Administrativas

45. São ineficazes os julgados administrativos trazidos pelos sujeitos passivos, considerando que tais decisões, mesmo as proferidas por órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, dado que somente se aplicam à questão em análise, vinculando apenas as partes envolvidas nos respectivos litígios.

46. Nesse sentido, o art. 100, inciso II, do CTN assim estabelece:

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;” (Negritou-se.)

47. A respeito da matéria, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, firmou o seguinte entendimento:

“5. Necessário esclarecer que, embora o acima reproduzido diploma legal, em seu inciso II, inclua as decisões de órgãos colegiados na relação das normas complementares à legislação tributária, tal inclusão é subordinada à existência de lei que atribua a essas decisões eficácia normativa. Inexistindo, até o presente, lei que confira a efetividade de regra geral às decisões prolatadas nos acórdãos dos Conselhos, a sua eficácia limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

6. Entenda-se aí que, não se constituindo em norma geral, a decisão em processo fiscal proferida pelo Conselho (CARF ou CC) não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.”

48. Dessa forma, mesmo que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tenha decidido reiteradas vezes sobre determinado assunto, pode a autoridade administrativa das Delegacias de Julgamento adotar outro entendimento, salvo na hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do disposto no § 6º, inciso II, alínea “b”, do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, incluído pelo art. 25 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

(...)

Pelo exposto, voto por não conhecer o recurso de ofício e dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%, aplicando retroativamente legislação posterior mais benéfica.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Roney Sandro Freire Correa

O presente feito teve como objeto apurar débitos de IRRF (Imposto de Renda Retido na Fonte) referentes ao ano-calendário de 2014, decorrentes de pagamentos realizados pelo MERCADOPAGO a quatro empresas:

- CYSTEX Cargas e Fretes EIRELI
- COPOLI Comércio de Equipamentos Eletrônicos Ltda
- TS9 Comércio e Agenciamento de Cargas Ltda
- EASY Comércio de Equipamentos Eletrônicos EIRELI

A fiscalização concluiu que tais empresas eram inexistentes de fato, e que seus CNPJ's e contas bancárias foram utilizadas por Nairson Ribeiro Alves e Mohamad Kassem Najm para movimentações ilícitas de recursos a terceiros.

O MercadoPago teria transferido valores significativos para essas empresas sem justificar a natureza das operações, negando-se a apresentar informações e documentos solicitados pela fiscalização.

As principais provas apresentadas pela fiscalização foram:

1º) Inexistência das empresas beneficiárias

- JUCESP e bases da Receita Federal revelaram que as empresas tinham duração efêmera, sem empregados, sem emissão de notas fiscais, sem declarações regulares e com movimentações bancárias incompatíveis com sua estrutura. Como exemplo, trouxe o caso da CYSTEX, que se declarou inativa em 2013, mas movimentou mais de R\$ 110 milhões em 2014.
- Ademais, o capital social e patrimônio dos sócios eram incompatíveis com os valores movimentados.
- Houve identificação de vínculos pessoais e IPs utilizados nas declarações eletrônicas, todos associados ao mesmo grupo de pessoas (Nairson, Mohamad e demais “pessoas denominadas de laranjas”).

2º) Uso indevido de contas-correntes

- Verificou-se transferência massiva de recursos entre essas empresas e a TOV Corretora, com saques e pagamentos em sequência de boletos, sem qualquer justificativa comercial.
- A CYSTEX, por exemplo, movimentou R\$ 81 milhões em 2014, sendo 75% destinados à TOV CCTVM Ltda.

3º) Negativa de informações pelo MercadoPago

- O Mercado Pago foi intimado várias vezes a explicar a causa dos pagamentos, mas não forneceu dados, alegando sigilo bancário.

Diante dos fatos, concluiu-se que:

- Realizou pagamentos sem causa conhecida;
- Deixou de reter e recolher IRRF;
- Participou de esquema de interposição fraudulenta;

- E, portanto, deveria responder pelo crédito tributário de R\$ 4.120.957,07 (principal, multa e juros).

O MercadoPago sustenta que não realizou “pagamentos”, mas meros repasses financeiros entre usuários de sua plataforma de intermediação de pagamentos — um serviço regulado pelo Banco Central, análogo a um intermediário entre comprador e vendedor.

Assim, os valores transferidos não pertenciam ao MercadoPago, mas aos usuários, e, portanto, não configuram fatos geradores de IRRF.

Com isso, alega que:

A fiscalização equivocou-se ao considerar os repasses como pagamentos realizados pela empresa, que a mesma é apenas intermediadora, não a parte beneficiária ou devedora nas transações e não pôde fornecer informações detalhadas sobre as transações porque isso implicaria violar o sigilo bancário de seus usuários, protegido pela Lei Complementar 105/2001.

E suscita a boa-fé, dispondo que demonstrou ter bloqueado as contas suspeitas (CYSTEX e EASY), assim que identificou irregularidades, o que afasta dolo ou fraude.

Defende a impossibilidade de responsabilização de seus sócios e do MercadoLivre, pois não participaram de qualquer conduta dolosa (arts. 124 e 135 do CTN).

E, quanto à Multa qualificada indevida, sustenta que não houve fraude, o que inviabiliza a multa de 150% (Lei 4.502/64, art. 72).

Em síntese, ao cotejar o relatório fiscal e o recurso voluntário, constatou-se que:

Aspecto	Relatório Fiscal	Recurso Voluntário
Natureza dos pagamentos	MercadoPago efetuou pagamentos sem causa conhecida às empresas inexistentes.	MercadoPago não realiza pagamentos , apenas repasses entre usuários , sem se tornar parte das transações.
Provas apresentadas	Transferências bancárias, extratos, circularizações, ausência de notas fiscais, e movimentações incompatíveis.	Sustenta que as transferências eram transações entre terceiros , dentro do sistema de pagamentos, sem vínculo com a empresa .
Negativa de informações	Considerada resistência e ocultação (art. 61, Lei 8.981/95).	Fundamentada em sigilo bancário , conforme LC 105/2001 e Decreto 3.724/2001 , cuja violação seria ilegal.
Fraude ou dolo	Configurada interposição fraudulenta e fraude fiscal , com multa de 150% .	Inexistência de fraude : a empresa agiu com boa-fé , bloqueou contas suspeitas e não tinha controle sobre as transações dos usuários .

Aspecto	Relatório Fiscal	Recurso Voluntário
Responsabilidade solidária	Estendida a sócios e empresas do grupo (MercadoLivre e Marcelo Coelho) .	Requer o afastamento da solidariedade e da responsabilidade pessoal , por ausência de dolo ou participação direta .
Base legal invocada	Art. 61 da Lei 8.981/95; Art. 72 da Lei 4.502/64; CTN arts. 121, 124 e 135.	LC 105/01; Decreto 3.724/01; Art. 197, par. único, CTN; Art. 135, III, CTN.
Conclusão	Autuação mantida por pagamentos sem causa , com multa qualificada e responsabilidade solidária .	Requer cancelamento integral da autuação ; e alternativamente, redução da multa e afastamento da solidariedade .

Partindo desses pontos, a análise inicial deflagra-se considerando que a plataforma evite ser tributada pelo valor total da transação em vez do correto, que seria a tributação somente pela comissão recebida.

Para isso não ocorrer, o marketplace não poderá receber o valor total da transação na sua conta corrente. Tampouco deverá receber o valor do frete ou pagar diretamente para a empresa vendedora/prestadora do serviço.

O pronunciamento contábil que trata de reconhecimento de receitas é o Pronunciamento Técnico 30. Esse documento versa sobre: venda de bens, prestação de serviços e geração de caixa por meio de outros ativos (como royalties e empréstimos, por exemplo). No caso do marketplace lidamos com a prestação de serviço de intermediação de vendas de mercadorias ou prestação de serviços.

Segundo tal pronunciamento, a receita de venda só deve ser reconhecida quando: “for provável que os benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade”. Então, considerando que no e-commerce, após o faturamento, ainda há o processo de separação da mercadoria, expedição e entrega do produto ou execução do serviço, enquanto o pedido não for comprovadamente entregue ou executado, a empresa vendedora não transferirá os benefícios econômicos para o comprador; logo, a receita não poderá ser reconhecida nem pelo vendedor, nem pelo marketplace. Por conseguinte, o reconhecimento da receita sobre a venda só poderá ser realizado quando a mercadoria for comprovadamente entregue na casa do consumidor ou o serviço for efetivamente feito.

Vale lembrar, o marketplace deverá emitir a nota fiscal assim que a intermediação do serviço ou a intermediação de venda do bem for realizada. Caso contrário, poderá enfrentar

problemas de juros e multas com a prefeitura e a Receita Federal do Brasil por emissão de nota fiscal atrasada.

Cumpra observar que só é considerada receita a entrada monetária que ocorre em uma entidade ou patrimônio definitiva, ou seja, o ingresso que apenas passa pela contabilidade de uma empresa sem integrá-lo não é considerado.

Neste sentido, segundo voto do Ministro Celso de Mello, no julgamento do Recurso Extraordinário n. 574.706/PR, só pode ser considerado como receita o ingresso de dinheiro que passe a integrar definitivamente o patrimônio da empresa, o que não ocorre com o ICMS, que é integralmente repassado aos estados ou ao Distrito Federal.

Assim, ainda que o marketplace em questão não se utilize de uma empresa de pagamentos especializada, o dinheiro pago pelo adquirente do produto ou serviço não integraria definitivamente seu patrimônio, não podendo ser tido como receita, nem devendo ele ser tributado.

Em outro julgado, no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, o REsp 1.383.354/SP, de relatoria da Ministra Nancy Andrighi, concluiu que o marketplace faz um “serviço de intermediação virtual de venda e compra de produtos”, e que, por isso, deve ser tratado como provedor de aplicação de internet, protegido pelo Marco Civil da Internet.

Conclui que “não se pode impor aos sites de intermediação de venda e compra a prévia fiscalização sobre a origem de todos os produtos anunciados, na medida em que não constitui atividade intrínseca ao serviço prestado”.

No âmbito federal, o debate sobre o tema se iniciou antes da reforma tributária do consumo, introduzida pela Emenda Constitucional (EC) nº 132, de 20 de dezembro de 2023, com a apresentação do Projeto de Lei n. 3.887/2020, que visava instituir a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços em substituição à contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS, e trazia dispositivos que atribuíam responsabilidade tributária a plataformas digitais intermediadoras da venda de produtos e serviços tanto nas operações internas, na hipótese de não emissão do documento fiscal, quanto na importação de bens e serviços realizada por pessoa física.

Com a promulgação da EC n. 132/2023, o debate ganhou novos contornos, já que foram introduzidos na Constituição Federal (CF) os arts. 156-A, § 3º, e 195, § 16, os quais permitem que a lei complementar defina como sujeito passivo dos novos tributos sobre o consumo – o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) – “a pessoa que concorrer

para a realização, a execução ou o pagamento da operação, ainda que residente ou domiciliada no exterior”.

Iniciativas nesse sentido são também vistas na esfera internacional. Em 2016, o Reino Unido, primeiro Estado europeu a instituir regras envolvendo os marketplaces no recolhimento do Imposto sobre Valor Agregado (IVA), implementou um sistema de “*block or pay*”, no qual as plataformas são obrigadas a bloquear ou excluir vendedores que estejam em situação de irregularidade ou inadimplência assim que tomarem conhecimento dessa situação, sob pena de serem solidariamente responsabilizadas pelo IVA devido por esses vendedores a partir de então.

Em 2017, a Austrália, ao mesmo tempo que instituiu uma alíquota de 10% para o imposto sobre bens e serviços (*goods and services tax – GST*) nas importações de pequeno valor realizadas por consumidores finais, estabeleceu regras de responsabilização das plataformas de distribuição eletrônica (*electronic distribution platforms – EDP*) pelo recolhimento do imposto devido nessas importações, medidas que foram motivadas tanto pela necessidade de proteger os negócios domésticos da concorrência – não raro – desleal com produtos estrangeiros quanto pelo objetivo de resguardar a arrecadação tributária.

Em 2018, ao julgar o caso “*South Dakota v. Wayfair*”, a Suprema Corte dos Estados Unidos decidiu que a presença física em determinado estado não é condição para a atribuição à empresa de responsabilidade pelo recolhimento do *sales tax* (imposto sobre vendas), o que ensejou a edição de diversas leis estaduais impondo aos marketplaces o dever de, nas operações interestaduais, recolher esse tributo ao estado de destino.

Indo na mesma toada, o “pacote IVA para o comércio eletrônico”, recentemente adotado pela União Europeia (UE), fez importantes alterações no tratamento tributário das vendas à distância intracomunitárias e das vendas à distância de bens de pequeno valor oriundos de países não integrantes da UE (países terceiros).

Dentre outras medidas, inseriu-se uma cláusula de fornecedor presumido, a qual permite que empresas que facilitam vendas à distância mediante a utilização de uma interface eletrônica sejam, em determinadas hipóteses, responsabilizadas pelo pagamento dos tributos devidos como se tivessem realizado pessoalmente essas vendas.

Corroborando a relevância do tema, a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), no documento “*The Role of Digital Platforms in the Collection of VAT/GST on Online Sales*”, de 2019, pontua que o avanço do comércio eletrônico, notadamente o transfronteiriço, impõe uma série de desafios para a cobrança efetiva dos tributos sobre o

consumo, exortando os países a adotarem medidas destinadas a envolver as plataformas digitais na fiscalização e na cobrança desses tributos, como forma de endereçar esse problema.

Tais medidas, de acordo com a organização internacional, podem incluir a responsabilização exclusiva da plataforma pelo recolhimento dos tributos devidos nas vendas por ela facilitadas, a sua responsabilização em conjunto com o vendedor e a imposição de deveres de prestação de informações, além de medidas que podem ser adotadas pela plataforma de modo voluntário.

Em outro sentido, sob a ótica doutrinária, sem pretender apresentar um conceito estanque, descreve-se plataformas (ou operadoras) de marketplace como agentes que, mediante o recebimento de uma comissão (fee), atuam como intermediários de negócios jurídicos de compra e venda de mercadorias ou de prestação de serviços celebrados por meio de plataformas digitais por eles disponibilizadas.

A comissão (fee), por sua vez, geralmente é cobrada do vendedor e calculada mediante a aplicação de um percentual sobre o valor da operação intermediada, podendo haver, outrossim, cobrança de mensalidades, de comissões de valor fixo e de tarifas decorrentes da prestação de serviços conexos à atividade de intermediação.

Em regra, a intermediação realizada por essas plataformas não se limita à mera aproximação entre vendedores e compradores, já que os marketplaces costumam oferecer outras atividades facilitadoras da celebração de negócios jurídicos, tais como fornecimento de informações, serviços de logística, estocagem e administração da entrega física de bens, processamento de pagamento, assistência ao consumidor durante e após a venda, e oferecimento de sistemas automatizados de dados.

Soma-se a isso, o fato de que essas plataformas digitais assumem papel regulamentador e mediador das transações intermediadas, por meio de atividades de monitoramento, do estabelecimento de regras vinculantes para vendedores e compradores, do arbitramento de conflitos entre as partes e da assunção de determinadas obrigações perante sellers e consumidores.

Nesse sentido, para que determinado empreendimento seja classificado como um marketplace, devem estar presentes as seguintes características: (i) a conexão entre atores independentes (pessoas físicas ou jurídicas) tanto do lado da oferta quanto do lado da demanda por meio de uma plataforma digital; e (ii) a promoção de um quadro institucional e regulatório

para as transações, o que exclui portais que oferecem apenas agregação algorítmica de diferentes plataformas.¹

Dito isso, passo a análise jurisprudencial, ao analisar a responsabilidade tributária dos marketplaces e de que forma participam ou não dos fatos geradores:

No caso do Superior Tribunal de Justiça (STJ), os precedentes apontam que Marketplaces não são responsáveis tributários automáticos; Só respondem se comprovada a participação ou benefício direto na operação ilícita, conforme precedentes:

“O operador de plataforma digital não responde solidariamente por tributos de vendedores, salvo prova de que agiu como contribuinte ou participou do fato gerador.” (STJ, REsp 1.894.969/SP, rel. Min. Herman Benjamin, 2021)

Superior Tribunal de Justiça (STJ) – REsp 2.067.181/PR: No âmbito civil/consumidor, o STJ entendeu que para responsabilizar um marketplace é necessário verificar o papel que ele desempenhou na transação — se simplesmente hospedou o anúncio ou se intermediou efetivamente a venda.

O Supremo Tribunal Federal (STF) também enfrentou a matéria, com o Tema 1413 de repercussão geral, definindo se marketplaces podem responder por ICMS de vendedor que não emite nota fiscal. A Corte reconheceu que um Estado (no caso RJ) pode atribuir responsabilidade tributária a marketplace sem lei complementar federal.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), que, por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário (RE) n. 562.276, dotado de repercussão geral, também se pronunciou:

4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (dritter Persone, terzo ou tercero) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela.

O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrário sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte” (RE n. 562.276/PR, Tribunal Pleno, Rel. Mina. Ellen Gracie, DJe 10.02.2011). (grifo nosso)

¹ TÄUSCHER, Karl; LAUDIEN, Sven M. **Understanding platform business models: a mixed methods study of marketplaces**. European Management Journal, v. 36, n. 3, 2018. p. 320.

No âmbito da Secretaria da Receita Federal, a Solução de Consulta Cosit nº 170/2021 trata da tributação dos marketplaces quanto ao que compõe “receita bruta” para fins de IRPJ, CSLL, PIS/COFINS. O entendimento é que não integram a receita bruta de um marketplace os valores que transitaram em sua contabilidade, mas que pertencem a terceiros (lojistas) — ou seja, apenas a comissão (take-rate) deve compor a receita do marketplace e determinam as seguintes exigências: existência de contrato de prestação de serviços entre marketplace e lojista; documentos fiscais que suportem as operações.

O mesmo entendimento adveio da Solução de Consulta Cosit nº 63/2025, que ao enfrentar o tema reconheceu que a comissão paga a marketplace (domiciliado no Brasil) pela intermediação de vendas pode ser considerada despesa operacional para o lojista, dedutível para fins de IRPJ e CSLL no regime do lucro real, impondo a condição da despesa dever estar amparada por documentação idônea; comprovar a efetividade da intermediação; identificação individualizada do beneficiário da comissão.

Por fim, a jurisprudência do CARF reforça que, para atribuir responsabilidade a terceiros (como plataformas ou intermediários digitais), é imprescindível demonstrar *interesse comum ou vínculo direto com o fato gerador do tributo*. Isso aparece com clareza no acórdão 1302-004.186.

Vejam, a relação de proximidade dos terceiros com o contribuinte ou com o fato gerador lhes permite a prática ou abstenção de atos no interesse da Administração Tributária, seja facilitando a fiscalização, seja obstando ou minorando o inadimplemento por parte do contribuinte, de modo que a lei, de forma explícita ou a contrário sensu, estabelece que sejam adotadas pelo terceiro essas condutas positivas ou negativas em favor da fiscalização e arrecadação tributárias.

Havendo o descumprimento desse dever, surge como consequência a responsabilidade pelo pagamento do tributo devido

É importante, portanto, que a plataforma evite ser tributada pelo valor total da transação em vez do correto, que seria a tributação somente pela comissão recebida.

Para isso não ocorrer, o marketplace não poderá receber o valor total da transação na sua conta corrente. Tampouco deverá receber o valor do frete ou pagar diretamente para a empresa vendedora/prestadora do serviço.

O dever de colaboração abrange, portanto, ainda que em diferentes medidas, toda a sociedade e é autônomo, não dependendo da existência de uma relação jurídico-tributária específica. Todos os integrantes da sociedade têm o dever de contribuir com a arrecadação

tributária como principal meio de financiamento da atividade estatal e é com base nesse dever que são instituídas tanto as obrigações acessórias quanto as de substituição e de responsabilidade tributárias.

Nesse contexto, a imposição de responsabilidade tributária (em sentido amplo) deve ocorrer na medida da capacidade colaborativa do terceiro, ou seja, é preciso que este tenha efetivamente a possibilidade de agir de modo a facilitar a fiscalização ou a arrecadação. Da mesma forma que a capacidade contributiva é requisito para a instituição de tributos, a capacidade colaborativa é imprescindível para o estabelecimento de deveres de colaboração, aí incluídas a responsabilidade e a substituição tributárias.

Dito isso, adoto às seguintes razões para decidir:

Mesmo se o beneficiário for identificado, se a causa (qual venda, qual serviço) não estiver comprovada, o art. 61 pode e deve ser aplicado. O dever de diligência cabe a plataforma.

A plataforma precisa ter comprovação dos fluxos financeiros, contratos, repasses, notas fiscais. Outro ponto, a meu ver, desacobertado pela plataforma no presente caso.

A plataforma que faz o pagamento ou repasse deve cumprir a retenção ou justificar, que não foi que ocorreu.

Os valores que pertencem aos vendedores não podem ser confundidos com receitas da plataforma. A plataforma deve tributar só sua comissão, e não tratar como se fossem pagamentos próprios, mas é necessário o controle sistemático de seus negócios. Me parece que aqui não foi observado, como um dever de vigilância, pela plataforma.

Por fim, entendo que a atribuição de responsabilidade tributária às plataformas de marketplace pelo simples fato de serem incumbidas também de intermediar o pagamento da operação, não lhe retira o dever de colaboração e de diligência, seja na identificação cadastral daqueles que a utilizam ou na prestação de informações oficiais em relação às demandas estatais.

A capacidade colaborativa da plataforma, consistente na aptidão de exigir do contribuinte a sua regularização e, em caso de inércia deste, removê-lo de seu ecossistema estabelece, outrossim, a correlação entre o dever imposto à plataforma e a otimização da arrecadação e da fiscalização tributárias, já que as situações de irregularidade previstas devem ser eficazmente reprimidas, na medida em que estão associadas a práticas de escamoteamento de informações e de exercício irregular de atividade econômica.

Desta forma, voto por acompanhar o relator, mas com a vênua de acompanhá-lo pelas conclusões.

Assinado Digitalmente

Roney Sandro Freire Correa