



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

Processo nº 13896.002871/2010-52
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-000.834 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de abril de 2013
Matéria Autos de infração de IRPJ, CSLL e Multa Isolada - glosas de despesas e adição de receitas
Recorrente CATHO ONLINE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

DESPESAS. NÃO COMPROVAÇÃO PELO CONTRIBUINTE DOS REQUISITOS PARA A DEDUÇÃO. GLOSA PROCEDENTE.

Procede a glosa de despesas quando o Fisco, à vista de provas diretas e indiretas, e após intimar o contribuinte a apresentar o lastro probatório da escrituração, constata que não estão presentes os requisitos legais que autorizam a dedução (v.g., necessidade, usualidade e normalidade).

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO (SCP). INEXISTÊNCIA DE FATO. ADIÇÃO DE SUAS RECEITAS NA COMPOSIÇÃO DO LUCRO DA AUTUADA. INFRAÇÃO ADMITIDA. DEDUÇÃO DE DESPESAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A adição das receitas na composição do lucro da autuada, registradas originalmente na contabilidade de Sociedade de Conta de Participação (SCP), inexistente de fato, criada de forma fraudulenta, não foi contestada pelo contribuinte, que, inclusive, recolheu os tributos decorrentes. A pretensão de dedução de despesas mostra-se inviável não apenas em razão da preclusão lógica, mas diante da falta de comprovação de que tais valores já não teriam reduzido o lucro da autuada, limitando-se a defesa a apresentar planilhas, desprovidas da necessária comprovação documental de suporte.

MULTA DE OFÍCIO. ENTREGA DE DCTF E FORMALIZAÇÃO DE PARCELAMENTO APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. INEFICÁCIA.

É cabível, por expressa disposição legal, o lançamento da multa de ofício, ainda que o contribuinte tenha entregue DCTF retificadoras e formalizado parcelamento dos respectivos débitos durante o procedimento fiscal. Aplica-se, à espécie, da Súmula CARF nº 33 (*“A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.”*).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

A utilização de Sociedade em Conta de Participação, inexistente de fato, com o único intuito de reduzir o pagamento de tributo, infração esta admitida pelo contribuinte, bem como a utilização de notas fiscais inidôneas, algumas emitidas inclusive por “laranjas”, para lastrear despesas incorridas em sociedades outras, denota o firme propósito, livre e consciente, de impedir ou retardar o conhecimento por parte das autoridades fazendárias da natureza e circunstâncias materiais do fato gerador, o que justifica a qualificação da multa de ofício nos termos do art.44 da Lei nº 9.430/96.

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA.

Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional, sobre os quais incidem juros de mora calculados com base na taxa Selic, tese confirmada em reiterada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (AgRg no REsp 1.335.688-PR, julgado em 4/12/12).

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.

O decidido no lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ é aplicável aos autos de infração reflexo, em razão da íntima relação de causa e efeito.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

PROVAS. APRESENTAÇÃO. MOMENTO.

No processo administrativo tributário federal, não basta o recorrente alegar fatos. Deve necessariamente instruir sua defesa com as respectivas provas.

PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA.

Prescinde a realização de diligência/perícia quando constam dos autos os elementos necessários à resolução da controvérsia e o Recorrente busca, com

tal providência, apenas carrear provas que já poderiam ter sido apresentadas quando do recurso voluntário. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. LEGITIMIDADE PARA RECORRER. AVALIAÇÃO DAS PROVAS EM SEDE DE JULGAMENTO. RECURSO VOLUNTÁRIO DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO.

Por falta de legitimidade para representar as pessoas físicas arroladas como responsáveis tributários, não se conhecem das alegações veiculadas pelo contribuinte quanto à matéria.

O responsável tributário, no processo administrativo tributário, tem legitimidade para recorrer, em concretização às garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa. O fato de constar como sócio, ou mesmo como beneficiário econômico de atos que, salvo prova em contrário, não foram por ele praticados, não justifica a sua inclusão como sujeito passivo indireto, ainda que solidariamente. Recurso voluntário do responsável tributário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado em DAR provimento PARCIAL ao recurso da Catho Online Ltda para excluir as multas de ofício isoladas por falta de pagamento de IRPJ e CSLL sobre bases de cálculo mensais estimadas, por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro (Relator) e André Mendes de Moura, e DAR provimento ao recurso do Sr. Adriano Aparecido Bento de Arruda para excluir a sua responsabilidade tributária, por unanimidade. Os Conselheiros Marcos Shigueo Takata e Hugo Correia Sotero votaram pelo afastamento da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Sérgio Luiz Bezerra Presta.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva - Presidente

(assinado digitalmente)

Eduardo Martins Neiva Monteiro – Relator

(assinado digitalmente)

Sérgio Luiz Bezerra Presta – Relator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Marcos Shigueo Takata, André Mendes de Moura, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL e de Multas Isoladas por insuficiência de recolhimentos de estimativas (ano-calendário 2005), no valor total original de R\$ 8.538.037,84 (oito milhões, quinhentos e trinta e oito mil, trinta e sete reais e oitenta e quatro centavos), com aplicação de multa de ofício proporcional no percentual de 150% (fls. 961/982).

A ciência do contribuinte efetivou-se em 16/12/10 (fl. 1.007).

As infrações, conforme campo “*Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal*”, foram as seguintes:

**“001 – CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS.
GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS OU
INDEDUTÍVEIS.**

Valores apurados conforme relatado no ‘TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL – MPF 0812800.2010.00120.7/07’, anexo ao presente AUTO DE INFRAÇÃO.

.....

**002 – ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO
LUCRO REAL. REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL.**

Adição ao lucro real de receitas auferidas pelo CONTRIBUINTE, indevidamente contabilizadas em conta de apuração do resultado de SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO – SCP simulada entre o CONTRIBUINTE e a empresa CYWC, conforme relatado no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL - MPF 0812800.2010.00120.7/07’, anexo ao presente AUTO DE INFRAÇÃO.

.....

**003 – MULTAS ISOLADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO
DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.**

Valores apurados conforme relatado no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL - MPF 0812800.2010.00120.7/07’, anexo ao presente AUTO DE INFRAÇÃO.”

A fiscalização detalhou as razões fáticas e jurídicas no “*Termo de Verificação e Encerramento do Procedimento de Fiscalização*” (fls. 2.944/2.964), que serão abordadas no decorrer do voto.

Foram arrolados como responsáveis tributários, com base no art.124, I, e 135 do Código Tributário Nacional (CTN), as pessoas físicas abaixo, conforme Termos de Sujeição Passiva (fls.1.008, 1.010, 1.013 e 1.015):

Nome	CPF	Ciência		
		Forma	Data	Folhas
Thomas Amos Case	385.185.387-34	Postal	21/12/10	1.009
Adriano Aparecido Bento de Arruda	191.661.898-70	-	-	-
Ana Paula Gonçalves da Silva	388.312.364-15	Postal	21/12/10	1.014
Mario Augusto Pacheco Aguiar	118.150.602-63	Postal	22/12/10	1.016

Contribuinte e responsáveis tributários apresentaram impugnações (fls. 1.020/1.062, 1.440/1.443, 1.512/1.516, 1.587/1.591 e 1.694/1.712).

Conforme petição encaminhada ao Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil em Barueri (SP), protocolizada em 30/03/11, o contribuinte informa que durante o procedimento fiscal resolveu, com relação aos créditos tributários que vieram a ser constituídos, efetuar pagamento parcial e incluir alguns no parcelamento especial regido pela Lei nº 11.941/09 (“Refis da crise”) (fls.8.900/8.903 – numeração eletrônica):

“[...]Débitos do Processo 13896-002.871/2010-52

Em 16.12.2010, as Autoridades Fiscais lavraram Auto de Infração para exigir débitos de IRPJ e CSL, e multas isoladas, relativos ao período de 2005, no valor total de R\$ 20.295.336,29 (doc. nº 6 acima).

8. A ora Requerente também aproveita para ressaltar que neste item específico os débitos não estão discriminados por período, o que impossibilita a futura seleção dos débitos a serem incluídos no parcelamento.

9. Além disso, por ocasião da lavratura da autuação, a ora Requerente optou por pagar à vista parte dos débitos em questão, no valor total de R\$ 5.445.208,55, aproveitando-se da redução de 50% da multa de ofício (art.44 da Lei nº 9.430/1996) (doc. nº.8).

10. Dessa forma, os valores de principal, multa e juros indicados em relação ao Processo nº 13896-002.871/2010-52 desconsideraram (i) os valores já exigidos no item ‘Débitos não agrupados em processo’; e (ii) os valores extintos pelo pagamento à vista realizado pela ora Requerente.”

Os lançamentos foram integralmente mantidos pela Quinta Turma da DRJ – Campinas (SP), conforme acórdão nº 05-34.236, de 13/07/11 (fls.2.660/2.753), cientificado ao contribuinte em 06/08/11 (fl.8.913 – numeração eletrônica) e, aos responsáveis tributários, nas seguintes datas:

Nome	Data	Folha – numeração eletrônica
Thomas Amos Case	27/07/11	9.260
Mario Augusto Pacheco Aguiar	29/07/11	9.262
Ana Paula Gonçalves da Silva	27/07/11	9.259
Adriano Aparecido Bento de Arruda	29/07/11	9.261

O **contribuinte** interpôs tempestivamente Recurso Voluntário em 19/08/11 (fl.8.916/8.957 – *numeração eletrônica*), em que alega, em síntese:

Da inclusão de débitos no parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/09

- no curso do procedimento fiscal constatara que determinadas despesas, no valor de R\$1.288.011,46, haviam sido deduzidas indevidamente, o que o levou a retificar DCTF e formalizar a inclusão dos débitos no parcelamento especial (R\$ 437.923,90), conforme autorização do art.4º da IN RFB nº 1.049/10;
- não teria se beneficiado da denúncia espontânea, pois os débitos foram pagos com acréscimo de multa moratória (20%), nos termos do art.61 da Lei nº 9.430/96;
- a multa de ofício seria incabível, pois os débitos foram incluídos no parcelamento ainda durante o procedimento fiscal, antes, portanto, da lavratura dos autos de infração, momento a partir do qual seria exigível;
- teria atuado de boa-fé, com base em norma da Secretaria da Receita Federal do Brasil (IN RFB nº 1.049/10, art.4º), editada com base no art.1º, §1º, da Lei nº 11.941/09, “...*que expressamente permitiu a inclusão de débitos não declarados ainda que sob fiscalização no parcelamento do Refis da Crise*”;
- conforme art.111 do CTN, a interpretação quanto a benefícios fiscais deveria ser restrita e literal, devendo as autoridades fiscais aplicar as disposições da IN RFB nº 1.049/10 e da Lei nº 11.941/09;
- “...*a manutenção da multa de ofício no presente caso seria equivalente a privilegiar aqueles contribuintes que tiveram Autos de Infração lavrados contra si, inclusive cobrados judicialmente, em detrimento daqueles que estavam ainda sob procedimento de fiscalização*”;

Da dedutibilidade das despesas incorridas com pagamentos efetuados a pessoas jurídicas

- determinadas despesas já teriam sido reconhecidas por autoridades fiscais previdenciárias como sendo pagamentos de remuneração/salário a funcionários/colaboradores, conforme NFLD nº 37.032.985-6, lavrada para exigir contribuições referentes ao período de janeiro de 2001 a outubro de 2006, o que permitiria a dedutibilidade nos termos do art. 299 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR 99;
- a fiscalização não poderia tratar os pagamentos como remuneração/salário em um primeiro momento e, depois, impedir a dedutibilidade, mormente após a unificação das Administrações tributárias;
- no processo nº 13839.005782/2007-47, que trata das exigências de IRPJ e CSLL apuradas nos anos-calendário 2002 a 2004, as glosas das despesas teriam sido afastadas pelo CARF, exatamente com base na natureza remuneratória dos pagamentos;
- as contas contábeis utilizadas pelas autoridades fiscais para formalizar as exigências coincidiriam com aquelas objeto da NFLD nº 37.032.985-6;
- o fato de o lançamento de contribuições previdenciárias ter sido realizado por aferição não afetaria “...*a constatação quanto à ocorrência do fato gerador, qual seja, os pagamentos de remunerações/salários para empregados/colaboradores pela Recorrente*”;
- ainda que se considere ter havido simulação, caracterizada pela ocultação dos pagamentos de verbas remuneratórias por meio da utilização de terceiras pessoas jurídicas, a fiscalização deveria ter considerado válidos os efeitos, nos termos do art.167 do Código Civil, quando

caberia observar a efetividade de tais pagamentos “...a empregados/colaboradores e segurados contribuintes individuais (fato jurídico subjacente), o que assegura a integral dedutibilidade dos valores pagos pela Recorrente [...]. Logo, se o Código Civil determina que, em operações em que ocorre uma simulação, o negócio jurídico subjacente deve permanecer válido e legal, o Direito Tributário não pode desconsiderar tal determinação legal”;

- “...as D.D. Autoridades Fiscais, ao lavrarem os Autos de Infração ora questionados, não questionaram em momento algum a efetividade da despesa incorrida. Ou seja, foi reconhecido que os pagamentos foram efetivamente realizados”;

- por corresponderem a pagamentos feitos a empregados e colaboradores, as despesas glosadas seriam necessárias para a geração de receitas, sendo, também, normais e usuais, considerando-se o tipo de atividade exercida (prestação de serviços), que demanda o trabalho de pessoas físicas;

- eventual erro de indicação da pessoa, pois “...conforme comprovado pelas D.D. Autoridades Fiscais Previdenciárias, os pagamentos realizados pela Recorrente se referiam a pessoas físicas, empregados ou colaboradores, mas que por erro foram atribuídos a pessoas jurídicas”, não impediria a dedução das despesas, pois mantém-se o efeito da relação jurídica subjacente, conforme art.142 do Código Civil;

- caso se entenda que os pagamentos feitos às pessoas jurídicas não correspondem a salários, não incidindo, portanto, contribuição previdenciária, os valores recolhidos por força da NFLD nº 37.032.985-6 deveriam ser compensados com os ora exigidos;

Da dedutibilidade das despesas incorridas pela SCP

- “...a Recorrente e a empresa CYWC Serviços de Informática Ltda (“CYWC”) formalizaram a constituição de uma SCP, que, no ano-base de 2005, tributou suas receitas pelo IRPJ e CSL de acordo com a sistemática do lucro presumido. [...] Contudo, as D.D. Autoridades Fiscais entenderam que a SCP não teria um propósito comercial e, por isso, desconsideraram a sua existência, determinando que as suas receitas fossem consideradas da Recorrente. Desse modo, as D.D. Autoridades Fiscais exigem da Recorrente os débitos de IRPJ e CSL que decorrem da diferença de valores existente entre a aplicação da sistemática de tributação com base no lucro presumido, já pagos pela SCP, e a apuração das receitas com base no lucro real”;

- não obstante de efetuado o recolhimento dos respectivos débitos de IRPJ e CSLL, a fiscalização deveria ter considerado as despesas dedutíveis, incorridas na Sociedade em Conta de Participação (SCP), no total de R\$ 862.634,28, que se refeririam a despesas com remunerações/salários para empregados/colaboradores, sendo, portanto, necessárias para a geração das receitas;

- “...as despesas em questão foram contabilizadas na Conta 51102001 – ‘Serviços Prestados de Terceiros PJ’, mesma conta que foi objeto de fiscalização pelas D.D. Autoridades Fiscais Previdenciárias na NFLD nº 37.032.985-6, as quais caracterizam os respectivos pagamentos como salário”;

Da improcedência da imposição das multas isoladas

- as multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas mensais, que consistiriam em meras antecipações, deveriam ser afastadas, pois o fato gerador do IRPJ e da CSLL ocorreria apenas em 31 de dezembro, não podendo ser aplicadas após o encerramento do ano;

- “...se ao final do ano-base o IRPJ e a CSL apurados com base no lucro real forem regularmente pagos pela pessoa jurídica, não há como se falar em aplicação de multa, uma vez que tal penalidade pressupõe a existência de tributo não recolhido, nos termos do artigo 44, incisos I e II, da Lei nº 9.430/96”;
- a multa isolada deveria incidir somente sobre o montante apurado ao final do ano-calendário objeto da autuação;
- de acordo com a Lei nº 9.430/96, vedar-se-ia a cobrança concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas e de multa de ofício proporcional;

Da impossibilidade de aplicação da multa majorada de 150%

- as autoridades fiscais não teriam comprovado o evidente intuito de fraude;
- não realizara qualquer ato fraudulento: “...não falsificou documentos ou contratos, não deixou de registrar em sua contabilidade cada um dos passos tomados, não suprimiu recursos ou sonegou informações, ou seja, não praticou qualquer ato simulado”;
- seria inconstitucional e ilegal a aplicação do percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), por ferir o princípio da proporcionalidade e da vedação do confisco, não sendo suficiente a simples previsão legal para legitimá-la;

Da inaplicabilidade da taxa SELIC e da aplicação de juros sobre a multa de ofício

- seria inconstitucional a aplicação de juros de mora calculados com base na taxa SELIC, vez que não foi criada para fins tributários;
- seria ilegal a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, conforme decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (acórdão nº 202-131351);

Da necessidade de realização de diligência/perícia

- o deferimento de diligência seria “...indispensável no caso dos presentes autos para comprovar as alegações da Recorrente, sob pena de desprezo aos princípios da ampla defesa e do contraditório, previstos no artigo 5º, incisos LV, da Constituição Federal”, devendo a decisão de primeira instância ser reformada para que se analise a documentação contábil, para: “(i) apontar se os débitos em discussão estão relacionadas com os mesmos lançamentos contábeis que ensejaram a lavratura da NFLD nº 37.032.985-6; (ii) em relação à SCP, esclarecer se na apuração do lucro real foram levadas em consideração as despesas incorridas por aquela sociedade no ano-base 2005, e (iii) informar se as despesas da SCP em discussão estão incluídas nos mesmos lançamentos contábeis que ensejaram a lavratura da NFLD nº 37.032.985”;

Da impossibilidade de indicação de co-responsáveis pelos débitos constituídos

- a decisão recorrida teria considerado “...que a Recorrente não poderia se manifestar sobre a questão da co-responsabilidade das pessoas físicas em razão da ausência de legitimidade para tanto”;
- o cumprimento da obrigação tributária somente poderia recair sobre os co-responsáveis em sede de execução fiscal;

- a indicação de responsáveis tributários seria medida extrema, que dependeria da comprovação de determinados requisitos, “...da relação do co-responsável com os fatos que culminaram na autuação”;
- nos termos dos artigos 134 e 135 do CTN, “...(i) os sócios de sociedade de pessoas respondem pelas obrigações fiscais, na hipótese de liquidação da empresa; e (ii) os gerentes e administradores das sociedades comerciais e civis respondem pelas dívidas trabalhistas, no caso de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”;
- o Superior Tribunal de Justiça firmara entendimento no sentido de que a responsabilidade tributária dos sócios e administradores, prevista no artigo 135, III, do CTN, seria subjetiva;
- conforme contrato social, o Sr. Adriano Aparecido Bento de Arruda não exercera, de 27/07/01 a 13/03/06, poder de gerência e administração da sociedade, que cabia ao Sr. Mario Augusto Pacheco Aguiar e à Sra. Ana Paula Gonçalves da Silva, devendo a sua responsabilidade ser excluída, inclusive para fins de liberação dos registros de arrolamento.

O responsável tributário **Adriano Aparecido Bento de Arruda** interpôs tempestivamente Recurso Voluntário em 26/08/11 (fls.9.289/9.311 – numeração eletrônica), em que sustenta:

- em razão de não ter exercido gerência ou tido poder de mando no período fiscalizado, não poderia ser responsabilizado, tampouco ter sofrido arrolamento de bens e direitos;
- sequer figuraria como sócio quotista do contribuinte;
- a administração da Catho Online Ltda, no período de 29/07/01 a 13/03/06, teria sido exercida pelo Sr. Mario Augusto Pacheco Aguiar e pela Sra. Ana Paula Gonçalves da Silva, nos termos do contrato social;
- o mero inadimplemento de crédito tributário não caracterizaria infração à lei, entendimento já pacificado no Superior Tribunal de Justiça;
- inexistiria prova nos autos de que tenha agido com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatuto;
- a responsabilidade com fundamento no artigo 134, I, demandaria cabal demonstração de que o contribuinte não seria capaz de honrar o pagamento dos tributos;
- não seria possível imputar responsabilidade quando ausente a liquidação do contribuinte;
- para o art.124, I, do CTN, “...necessário se faz que os devedores solidários estejam dentro da mesma situação do fato gerador da obrigação principal”. Conforme jurisprudência, tal responsabilidade seria imputável apenas aos sócios-gerentes.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

De início, vale reiterar a observação da Quinta Turma da DRJ – Campinas (SP), de que o litígio, à vista da impugnação apresentada, limita-se a parte dos lançamentos

tributários, considerando-se “...a concordância da autuada com parcelas das exigências, com o recolhimento de parte dos valores de IRPJ e de CSLL devidos no ajuste de 31/12/2005, bem como com o parcelamento de outros itens da autuação”.

A seguir, será apreciado o recurso voluntário do contribuinte, deixando-se para o final a análise do recurso interposto pelo Sr. Adriano Aparecido Bento de Arruda, único responsável tributário a se insurgir contra o acórdão de primeira instância.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento, à exceção da imputação de responsabilidade tributária a pessoas físicas, como se verá adiante.

1. Da glosa de despesas (Infração 001)

De acordo com Termo de Verificação Fiscal:

- o contribuinte buscou antecipar-se à constatação de irregularidade na escrituração de despesas, tendo retificado, no curso do procedimento fiscal, DCTF para reconhecer os respectivos débitos e incluí-los em parcelamento especial, “basicamente relacionadas a pagamentos às empresas PASSOS E TREVISAN, PROLINK, SECA, RUFRA e reembolsos de mensalidades de faculdades de colaboradores dos GRUPO CATHO”, contabilizadas nas seguintes contas:

CONTA CONTÁBIL	DESCRIÇÃO
5.1 1.01.0005	Verbas Rescisórias
5.1 1.02.0001	Serviços Prestados de Terceiros PJ
5.1 1.02.0003	Serviços Prestados de Estagiários
5.1 1.02.0004	Serviços de Captação de Vagas PJ
5.1 1.02.0006	Assessoria Contábil e Jurídica PJ
5.1 1.02.0008	Comissões s/ Vendas
5.1 1.02.0009	Direitos Autorais
5.1 1.02.0011	Outros Serv.de Terceiros PJ
5.1 1.03.0001	Alugueis e Condomínio
5.1 1.03.0009	Táxi, Condução e Kilometragem
5.1 1.03.0012	Despesas de Correio
5.1 1.03.0038	Participação em Cursos e Treinamentos
5.1 1.03.0039	Despesas Franquia Rio
5.1 2.04.0001	Internet

- a despeito do reconhecimento de irregularidade na escrituração de suas despesas, não procedeu à retificação da DIPJ 2006;

- “tendo procedido à análise da documentação contábil disponibilizada pelo CONTRIBUINTE dentro de suas instalações, esta fiscalização lavrou o ‘TERMO DE RETENÇÃO – MPF 0812800.2010.00120.7/03’, anexado à folha 518, através do qual reteve 753 documentos originais em 18/10/2010, na forma prevista no art.915 do Decreto 3.000/99 (RIR 99), rubricados e numerados de 01 a 753”, que compõem o Anexo I, composto por quatro volumes;

- após análise da documentação, constatarem-se vários indícios de irregularidade na apuração, tendo o contribuinte sido intimado a fornecer documentos e esclarecimentos sobre os fatos ali relatados;

- para completo entendimento dos fatos, é indispensável a leitura do Termo de Intimação – MPF nº 0812800.2010.00120.7/04;
- apurou-se “...uma grande mescla entre as operações da CATHO ONLINE LTDA e as operações de outras empresas que formam o GRUPO CATHO”, demonstrando os documentos retidos que a contabilidade “...prestou-se ao sistemático lançamento de despesas de outras empresas, a exemplo da LOCER SERVIÇOS EMPRESARIAIS, JOELI, RUFRA, SECA, GELRE INFORMÁTICA S/C LTDA, MANAGER ONLINE SERVIÇOS DE INFORMÁTICA S/C LTDA, CASE CONSULTING, C&S SERVIÇOS LTDA – ME, CERCE COM. E SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA, GOB CONSULTORIA EM RECURSOS HUMANOS LTDA etc.”;
- apesar de reiteradamente intimado, o contribuinte apenas informou que parte das despesas relacionadas em Termo de Intimação relacionar-se-iam a remunerações pagas a empregados/colaboradores e a segurados contribuintes individuais/autônomos, tendo a fiscalização previdenciária constatado tal fato conforme NFLD nº 37.032.985-6. ;
- o contribuinte “...não relacionou as contas contábeis e os respectivos lançamentos contábeis, bem como não apresentou a sua documentação comprobatória. O CONTRIBUINTE afirmou que parte das contas contábeis utilizadas como base de cálculo das contribuições previdenciárias indicadas na NFLD 37.032.985 seria coincidente com as contas contábeis mencionadas na fiscalização ora em curso, no entanto, limitou-se apenas a citar, ‘a título exemplificativo’, nas suas palavras, sete contas contábeis, sem apresentar qualquer documentação comprobatória dos lançamentos e sem estabelecer qualquer vínculo com os subitens dos itens 3 e 4 do ‘TERMO DE INTIMAÇÃO – MPF 0812800.2010.00120.7/04’;
- da análise da cópia da NFLD nº 37.032.985, observa-se que no curso da auditoria previdenciária também deixou de ser apresentada a maior parte da documentação solicitada, “...fato que conduziu ao lançamento de contribuições previdenciárias por aferição, com base nos lançamentos contábeis e não com base em documentos comprobatórios”;
- não poderia o contribuinte “...esquivar-se de apresentar a documentação solicitada na presente fiscalização, relativa às obrigações do IRPJ, sob suposto pretexto de ter sido requisitada em procedimento previdenciário anterior, até mesmo porque, conforme visto, tais documentos também não foram apresentados no curso da fiscalização previdenciária, fato que coloca em dúvida a própria existência e efetividade das despesas”;
- “...Uma vez que as obrigações previdenciárias foram lançadas por aferição, justamente pela insuficiência da documentação comprobatória, bem como, conforme visto anteriormente, a contabilidade do CONTRIBUINTE foi sistematicamente utilizada para lançar despesas relativas a empregados e colaboradores de outras empresa, tornando-as absolutamente indedutíveis na apuração do resultado da CATHO ONLINE”;
- “...ao mesmo tempo em que invoca a dedutibilidade incondicional das contas de despesas utilizadas como base das obrigações previdenciárias, o próprio CONTRIBUINTE se contradiz em sua tese, ao apresentar uma relação de despesas que considerou irregulares por conta própria, listadas às folhas 590 a 596, contendo, dentre outros, lançamentos nas contas 5.1.1.02.0001 - Serviços Prestados de Terceiros PJ, 5.1.1.02.0006 - Assessoria Contábil e Jurídica PJ, 5.1.1.02.0008 - Comissões s/ Vendas, 5.1.1.02.0009 - Direitos Autorais e 5.1.1.03.0038 - Participação em Cursos e Treinamentos, contas que coincidem com as que supostamente serviram de base para lançamentos previdenciários”;
- em que pese ter afirmado que as despesas seriam relativas a pagamentos de salários/remunerações a empregados/colaboradores, o contribuinte “...não apresentou a documentação comprobatória de tais despesas, formalmente solicitada por esta fiscalização

do IRPJ, em procedimento legalmente autorizado, de modo que não comprovou a existência e efetividade, bem como não comprovou os requisitos legais para sua dedutibilidade na base de cálculo do IRPJ". Também deixou de individualizar, após ser intimado para tal, as despesas lançadas por totais na conta contábil 511020001 – Serviços Prestados de Terceiros PJ, no montante de R\$6.123.695,79.

Acrescentou a fiscalização, *in verbis*:

"Observa-se que o CONTRIBUINTE efetuou procedimento contábil através do qual parte de suas despesas foi lançada por totais cuja individualização não é possível identificar, uma vez que, inicialmente, o pagamento de despesas era lançado a crédito da conta 'BANCOS' e a débito de contas do passivo 'SERVIÇOS DE TERCEIROS A PAGAR', a exemplo de parte dos lançamentos mostrados na tabela do item 4.4) do 'TERMO DE INTIMAÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/04', a seguir transcrita.

.....

O CONTRIBUINTE efetuava a baixa dos valores lançados nas contas do passivo por totais, mediante crédito nas contas 'SERVIÇOS DE TERCEIROS A PAGAR' e débito das contas de despesas 'SERVIÇOS PRESTADOS DE TERCEIROS PJ', impedindo desse modo a identificação individualizada da composição dos valores lançados como despesas.

Ocorre que boa parte dos lançamentos envolvendo a empresa PASSOS E TREVISAN, cuja irregularidade e indedutibilidade foi admitida pelo próprio CONTRIBUINTE em sua relação de despesas desconsideradas, foi efetuada através desse procedimento contábil, conforme pode ser visto na tabela constante do item 4.14 do 'TERMO DE INTIMAÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/04', na qual observa-se que os pagamentos efetuados à empresa PASSOS E TREVISAN lançados contra a conta do passivo 211020001 e contra as contas de despesas totalizam R\$ 2.301.615,07, no entanto, somente a parcela lançada contra as contas de despesas é identificável, no valor de R\$ 939.162,57, ou seja, resta evidente que a parcela não identificada, no valor de R\$1.362.452,50, também é irregular, cabendo ao CONTRIBUINTE apresentar prova em contrário.

A análise da contabilização contida nas tabelas dos itens 4.3, 4.4, 4.5, 4.7, 4.8, 4.9, 4.10, 4.11, 4.12, 4.13, 4.16, 4.18, 4.22, 4.24, 4.25 e 4.29, mostra que o CONTRIBUINTE efetuou o mesmo tipo de contabilização para parte das despesas envolvendo as empresas AVEC, ARRUDA LTDA C&S OHL, CABRAL SERVIÇOS, ETAL, CLS, ACLL, CHADAD, FERNANDO MONTERO COSTA - ME EXPRESS, CEZZARE & QUIOZINI, PIXEL, SYSTEM PLUS, CONSFER e AMS, dificultando a identificação e a regularidades das despesas efetivamente lançadas.

Em suma, a despeito de supostamente terem servido para lançamento de obrigações previdenciárias por aferição, a gama de irregularidades encontradas na contabilidade e na documentação do CONTRIBUINTE enseja a glosa, na apuração da base de cálculo do IRPJ, das despesas cuja documentação comprobatória não tenha sido apresentada a esta fiscalização na forma prevista nos itens 3 e 4 do 'TERMO DE INTIMAÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/04'.

Os indícios de irregularidades relatados nos itens 3 e 4 do 'TERMO DE INTIMAÇÃO - MPF- 0812800.2010.00120.7/04' mostram a utilização de artifícios fraudulentos nas notas fiscais emprestadas pelas empresas PASSOS E TREVISAN, AVEC, T&I, ARRUDA SERVIÇOS e ITAMAMBUCA, mostram que as notas fiscais das empresas PASSOS E TREVISAN, AVEC, T&I foram utilizadas para quitar impostos devidos por outras empresas, mostram a utilização de pessoas interpostas na constituição de sociedades de interesse no GRUPO CATHO, a exemplo das empresas CYWC, RUFRA, SECA e C&S, mostram o pagamento de aluguéis fictícios às empresas RUFRA e SECA, mostram a utilização de prestadores de serviço, funcionários e colaboradores comuns a várias empresas do GRUPO CATHO, mostram a utilização de funcionários e colaboradores à margem da folha de pagamento, mostram a quitação de despesas estranhas à empresa, tais como o carnê do INSS de supostos colaboradores, reformas em pistas de aeromodelismo, viagens para Orlando e Miami etc, bem como mostram, de modo inequívoco, o lançamento indevido de despesas pertencentes a outras empresas do GRUPO CATHO, tais como a LOCER, JOELI, RUFRA, SECA, GELRE INFORMÁTICA, MANAGER ONLINE, CASE CONSULTING, C&S, CERCE, GOB CONSULTORIA etc.

*Diante da extensa relação de irregularidades, resta provado que a dedutibilidade das despesas lançadas pelo CONTRIBUINTE, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, deve ser obrigatoriamente condicionada à apresentação de documentos hábeis a comprovar, de forma inequívoca, a **existência, efetividade, necessidade e legalidade** das mesmas, minimamente composta pelas notas fiscais de serviço, pelos recibos e comprovantes bancários dos pagamentos efetuados aos prestadores de serviços, coincidentes em nomes, datas e valores, pelos contratos firmados, bem como por demonstrativos e relatórios dos serviços prestados, nos quais reste evidenciada a vinculação única e exclusiva com as operações da empresa CATHO ONLINE LTDA.*

Cabe observar que o CONTRIBUINTE foi alertado de que, diante das irregularidades constatadas por esta fiscalização, a simples apresentação de notas fiscais com discriminação genérica a serviços prestados, ainda que em nome da CATHO ONLINE LTDA., seria considerada insuficiente como elemento probatório, devendo ser apresentados documentos complementares para comprovar a estrita vinculação dos serviços com as operações da CATHO ONLINE.

Tendo considerado insatisfatórios os documentos e esclarecimentos apresentados pelo CONTRIBUINTE em atendimento ao 'TERMO DE INTIMAÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/04', esta fiscalização lavrou o 'TERMO DE INTIMAÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/05', anexado às folhas 773 a 775, através do qual intimou o mesmo a complementar os documentos e esclarecimentos solicitados.

Em atendimento ao 'TERMO DE INTIMAÇÃO - MPF 081280.2010.00120.7/05', o CONTRIBUINTE apresentou a carta anexada às folhas 779 a 785, acompanhada dos documentos que foram anexados às folhas 786 a 875, através da qual, em síntese, reitera suas alegações anteriores, sem apresentar quaisquer documentos para comprovar a existência, efetividade e dedutibilidade das despesas relacionadas nos itens 3 e 4 do 'TERMO DE INTIMAÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/04'.

Reveste-se de interesse em sua carta a desenvoltura para admitir irregularidades fiscais e previdenciárias de várias espécies, visando obter uma espécie de salvo-conduto para as infrações relativas ao IRPJ e à CSLL.

Assim, a carta do CONTRIBUINTE reitera que a sua 'Relação de despesas desconsideradas - anexo da carta recebida em 12/08/2010' contém despesas indedutíveis referentes às empresas PASSOS E TREVISAN, PROLINK, SECA e RUFRA, sendo esta lista não exaustiva, posto que há outras despesas em sua relação de despesas desconsideradas, ou seja, o CONTRIBUINTE novamente se julga no direito de decidir quais despesas esta fiscalização deve ou não considerar como irregulares.

*Segue a carta do CONTRIBUINTE dizendo que repisa sua afirmação anterior de que parte das despesas questionadas por esta fiscalização é referente à remuneração paga a empregados, colaboradores e autônomos, no entanto, **novamente não esclarece que "parte" seria essa, nem tampouco apresenta documentos para comprovar para quem de fato trabalhavam essas pessoas, se para a CATHO ONLINE ou para a LOCER, JOELI, RUFRA, SECA, GELRE INFORMÁTICA, MANAGER ONLINE, CASE CONSULTING, C&S, CERCES, GOB CONSULTORIA etc.***

*O CONTRIBUINTE afirma que a fiscalização previdenciária teria se baseado em intenso procedimento investigatório baseado em documentos fiscais, no entanto, o próprio apresenta extenso relato em sua carta mostrando **que a fiscalização foi obrigada a basear-se em indícios e amostras de documentos, posto que a maior parte da documentação deixou de ser apresentada, a exemplo do que está novamente ocorrendo na presente fiscalização do IRPJ.***

*O CONTRIBUINTE prossegue sua carta anexando cópias de **autos de apreensão da fiscalização previdenciária, cujo teor e autenticidade é de sua inteira responsabilidade, na pretensão de***

substituir tais autos pelos documentos solicitados por esta fiscalização, no entanto, deixou de estabelecer qualquer vínculo entre a relação de documentos dos autos de apreensão e os itens 3 e 4 do 'TERMO DE INTIMAÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/04'.

Por fim, o CONTRIBUINTE encerra qualquer possibilidade de apresentar a documentação comprobatória solicitada por esta fiscalização nos itens 3 e 4 do 'TERMO DE INTIMAÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/04', posto que afirma em sua carta que a comprovação da dedutibilidade para fins de apuração do IRPJ e da CSLL já foi feita na fiscalização previdenciária no passado, bem como afirma que a prova documental já se encontra em poder desta fiscalização, em completa dissonância com a realidade dos fatos.

.....

Apesar de reiteradamente intimado, o CONTRIBUINTE não apresentou a documentação comprobatória da existência, efetividade, dedutibilidade e inequívoca vinculação com a CATHO ONLINE das despesas relacionadas nos itens 3 e 4 do 'TERMO DE INTIMAÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/04', motivo pelo qual esta fiscalização procederá à glosa das mesmas na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, em montante que totaliza R \$9.731.181,54." (destaquei)

No Termo de Intimação – MPF 0812800.2010.00120.7/04 (fls.543/589), em que foram expostos os indícios que levaram a fiscalização a exigir a comprovação de determinadas despesas, estas foram relacionadas sob os seguintes títulos:

“4.1) Demonstrativo da composição das despesas lançadas por totais, relacionadas na sequência, debitadas na conta 511020001 - Serviços Prestados de Terceiros PJ e creditadas na conta 211020001 - Serviços de Terceiros a Pagar PJ, formado pelos lançamentos contábeis individuais a débito da conta 211020001 - Serviços de Terceiros a Pagar PJ, acompanhado de documentação comprobatória das despesas de forma individualizada. O demonstrativo deverá ser fornecido impresso, assinado pelo representante legal, e em arquivo magnético gravado em disco tipo CD/DVD, acompanhado do recibo gerado no sistema SVA.

.....

4.2) Documentação comprobatória das despesas listadas na sequência, relacionadas com o pagamento de aluguéis.

.....

4.3) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas na sequência, relacionadas com a empresa AVEC EVENTOS PROMOCIONAIS.

.....

4.4) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa ARRUDA SERVIÇOS.

.....

4.5) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa C&S SERVIÇOS.

.....

4.6) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa PROLINK.

.....

4.7) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa OHL CONSULTORIA.

.....

4.8) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa CABRAL SERVIÇOS.

.....

4.9) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa ETAL SERVIÇOS.

.....

4.10) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa CLS CONSULTORIA.

.....

4.11) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa ACLL.

.....

4.12) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa CHADAD.

.....

4.13) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa FERNANDO MONTERO DA COSTA – ME.

.....

4.14) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa PASSOS E TREVISAN.

.....

4.15) O CONTRIBUINTE efetuou o lançamento de despesas relativas ao pagamento de mensalidades de cursos em faculdades para colaboradores do GRUPO CATHO, listadas na sequência, não adicionadas ao lucro real, para as quais o CONTRIBUINTE deverá apresentar, caso considere oportuno,

esclarecimentos e documentos que justifiquem a sua necessidade específica para a atividade da empresa ou para manutenção da fonte produtora de suas receitas.

.....

4.16) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa EXPRESS LTDA.

.....

4.17) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa PRADO E MANARA.

.....

4.18) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com as empresas CEZZARE & QUIOZINI e CAIO & QUIOZINI.

.....

4.19) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa APPLY.

.....

4.20) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa SCHIAVO.

.....

4.21) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa ROCHA.

.....

4.22) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa PIXEL COMUNICAÇÕES.

.....

4.23) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa CAUA SERVIÇOS.

.....

4.24) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa SYSTEM PLUS.

.....

4.25) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa CONFER.

.....

4.26) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa SYNERGY.

.....

4.27) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa SYDNEY SANCHES ADVOGADOS.

.....

4.28) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com o pagamento de direitos autorais, com cheques emitidos para a própria CATHO ONLINE.

.....

4.29) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, relacionadas com a empresa AMS SERVIÇOS.

.....

4.30) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, lançadas na conta relativa a associações de classe, bem como esclarecimentos sobre a sua necessidade para a atividade da empresa.

.....

4.31) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, lançadas na conta 'DESPESAS CASE CONSULTING RJ', cabendo ao CONTRIBUINTE esclarecer a motivação para pagamento de despesas da empresa LOCER, identificada como CASE CONSULTING no documento anexado à folha 740 do anexo do 'TERMO DE RETENÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/03'.

.....

4.32) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, lançadas na conta DESPESAS DE FRANQUIA RIO, cabendo ao CONTRIBUINTE esclarecer a motivação para pagamento de despesas da empresa GOB e LOCER, conforme atestam os documentos anexados às folhas 697 a 747 do anexo do 'TERMO DE RETENÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/03'.

.....

4.33) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, lançadas na conta IMPOSTOS E TAXAS DIVERSAS, cabendo ao CONTRIBUINTE esclarecer a motivação para pagamento de carnê do INSS de terceiros, conforme visto nos documentos anexados às folhas 625 e 626 do anexo do 'TERMO DE RETENÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/03'.

.....

4.34) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, cabendo ao CONTRIBUINTE esclarecer a necessidade de despesa relativa à compra de toldos, mesas e bancos, bem como gerenciamento de projeto destinado à pista de aeromodelismo do Parque do Ibirapuera, conforme visto nos documentos anexados às folhas 118 a 124 do anexo do 'TERMO DE RETENÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/03'.

.....

4.35) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas sequência, cabendo ao CONTRIBUINTE esclarecer a necessidade do pagamento de despesas da empresa CERCES, citada como 'NOVA CASE' nos documentos anexados às folhas 652 e 653 do anexo do 'TERMO DE RETENÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/03'.

.....

4.36) Documentação comprobatória dos pagamentos e despesas listadas na sequência, cabendo ao CONTRIBUINTE comprovar a necessidade e os compromissos profissionais relativos à viagem de THOMAS AMOS CASE e SILVANA CASE para as cidades de ORLANDO e MIAMI, conforme visto nos documentos anexados às folhas 134 a 137 do anexo do 'TERMO DE RETENÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/03'.

Conforme mencionado também no Termo de Verificação Fiscal, o seu Anexo I (fls. **983/1.005**), "...relaciona 922 lançamentos, referenciados com numerações de 01 a 922, relativos às despesas ora glosadas e mostra sua relação com itens 3 e 4 do 'TERMO DE INTIMAÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/04'".

Estas, então, foram as despesas glosadas, para as quais o contribuinte deixou de apresentar as provas sobre os requisitos que permitiriam a sua dedução da base de cálculo do IRPJ.

O Recorrente, a seu turno, reitera informação prestada no curso do procedimento fiscal, de que deduzira indevidamente determinadas despesas que totalizaram R\$ 1.288.011,46 (um milhão, duzentos e oitenta e oito mil, onze reais e quarenta e seis centavos), o que o levou a retificar as DCTF e incluir os respectivos débitos em parcelamento especial ("Refis da Crise"). A respeito das demais despesas, cuja glosa entendeu indevida, limitou-se a asseverar que representariam pagamentos a título de remuneração/salário a empregados/colaboradores, conforme teriam reconhecido autoridades fiscais previdenciárias quando da lavratura da NFLD nº 37.032.985-6.

Da leitura do Termo de Verificação Fiscal e do Termo de Intimação – MPF 0812800.2010.00120.7/04, considerado essencial ao entendimento dos fatos arrolados pela fiscalização na imputação das infrações, aliado ao teor do recurso voluntário, extrai-se que o contribuinte teve a perfeita compreensão de que, para fins de dedução das despesas, não bastava apenas comprovar a existência, efetividade, dos pagamentos, como quer fazer crer o Recorrente, mas, principalmente, comprovar a necessidade de tais dispêndios, nos termos da legislação de regência.

Pois bem.

O contribuinte, agora em sede de recurso voluntário, uma vez mais deixou de apresentar documentação que pudesse comprovar os requisitos legais que autorizam a dedução das despesas escrituradas. Considerando que seus registros fiscais e contábeis, para servirem de prova, devem estar acompanhados dos respectivos documentos de lastro, conclui-se que o exercício de tal ônus processual pela defesa seria uma tarefa desprovida de complexidade, ainda que tais pagamentos tenham sido efetuados a pessoas físicas, como insistentemente assegura.

Importa sublinhar que no processo administrativo tributário não basta a alegação de fatos. Estes devem, obrigatoriamente, vir acompanhados de provas, conforme dispõem os artigos 15, caput, e art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

.....

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

Apenas por tal razão, as glosas já se manteriam incólumes.

Vamos adiante.

De acordo com relato da fiscalização, chamam à atenção alguns fatos, levantados durante o procedimento fiscal, e que permaneceram sem esclarecimento pelo contribuinte, em especial o reconhecimento de despesas decorrentes de pagamentos a funcionários/colaboradores/prestadores de serviços, relacionadas a operações de terceiros. Por exemplo, podem ser mencionados os seguinte pagamentos:

- de “bônus” ao Sr. Fernando Montero da Costa, relativo à **evolução das vendas das pessoas LOCER, CATHO ONLINE e demais franquias**, estando discriminado na respectiva nota fiscal “Prestação de Serviços”, sem detalhamento da tarefa ou do contrato a que se refere;
- por serviços prestados por SUCHODOLSKI ADVOGADOS ASSOCIADOS, a **título de consultoria societária, relativa à JOELI**, e particular ao Sr. Thomas Amos Case;
- por serviços advocatícios **prestados** pelo Sr. Antonio Bento de Arruda às **pessoas GELRE INFORMÁTICA S/C LTDA, CURRICULUM TECNOLOGIA LTDA e MANAGER ONLINE SERVIÇOS DE INFORMÁTICA S/C**;
- realizados à pessoa ITAMAMBUCA, **relativos a suposto bônus pago ao Sr. Luiz Wagner e a título de prestação de serviços, sem qualquer referência sobre a natureza dos serviços**;
- a título de alugueis para RUFRA CONSULTORIA LTDA, SECA CONSULTORIA E ASSESSORIA EM RH, INFORMÁTICA E PESQUISAS DE MERCADO LTDA, cujos sócios e administradores seriam os mesmos do contribuinte, constando, por exemplo, em uma das notas fiscais a discriminação “*Desenvolvimento de Estratégias de Terceirização de Recursos Humanos*”, **não tendo sido apresentado qualquer contrato ou recibo de quitação**;
- realizados à AVEC EVENTOS PROMOCIONAIS S/C, que não diriam respeito a serviços tomados, mas, por exemplo, a “*reembolso de impostos sobre notas emprestadas pela empresa AVEC*” ou para “*efetuar pagamentos a colaboradores ou despesas de qualquer um das empresas do chamado GRUPO CATHO*”, como, por exemplo, à sociedade LOCER SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA;

- realizados à PROLINK ASSESSORIA CONTÁBIL S/C LTDA, **relativos a pagamentos de impostos e obrigações de terceiros** (ADVANCED, RODAN, PARIS, LOUISE, CAROLLS, IMAGE ART, ESTÚDIOS CRIATIVOS, LC DESIGN, OCEAN MOON, APJR, NEOVIRTUA, HSA, VERVE, LOTHUS, SIM DESIGN, AFFLARE, DESIGNLAB E ALFA OMEGA);

- realizados à PASSOS E TREVISAN SERVIÇOS S/C LTDA e à T & I SERVIÇOS LTDA - ME, **relativos a serviços não tomados, mas representativos, na verdade, de honorários contábeis e tributos devidos por terceiros** (VCM CONSULTORIA, DEL CONS, LMLT, MIND ENGINE, TATIANA PEINEMANN, ALCM ASSESSORIA CONFERÊNCIA ALTO NÍVEL, INTELLIGENT SYSTEMS, DANI & PRI, YESHUA, NALDHI, JCC INFORMÁTICA, LOCER PROPAGANDA, KAJA EMPREENDIMENTOS, ALMEIDA SERVIÇOS DE DIGITAÇÃO, CRISTINA'S SERVIÇOS DE DIGITAÇÃO, MASSAFELLI, CENTRO DE RECOLOCAÇÃO E PROPAGANDA, VISINBITT, INTERSERV, SARAN SERVIÇOS, LILIAN SERVIÇOS, BC CONSULTORIA, PAUL CONSULTORES, EXPRESS WAY, BRC NOMES E BRASÕES, BELVIS PARTICIPAÇÕES E CASE CONSULTORES, DENIS MENDES, ROGÉRIO PRADO, GIULIANA CAT PRINCE, TATIANE JEREMIAS, RIO, ROGÉRIO M. VITA, DÉBORA GROSSI, AGOSTINHO F. DIAS ASSESSORIA, THAIS AMANDA, CAMILA MARIANA, ELISABETE, NEL CONS, THATIANA GUIMARÃES, DAN MARK PRINTES, BERTOLUCCI, ELIANE ZOCHER, THALULA OLIVEIRA, JULIANE ALVES, CLÁUDIA YUMI, RAFAEL FRANCISCO, MAIRA LATORRE, BC CONS EM RH);

- a título de locação de impressoras **para a LOCER**; de aquisição de equipamento telefônico **para a CASE CONSULTING**; de aluguel e IPTU **da LOCER**; de **contribuição previdenciária** da Sra. Suzi Santos Moniz, **que figura no quadro social da C & S**; de manutenção, telefone, aluguel e honorários contábeis **da CERCES COM. E SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA**; de manutenção, telefone, aluguel e pessoal **da GOB CONSULTORIA EM RECURSOS HUMANOS LTDA**; de implantação de software antivírus nos sistemas de **todo o GRUPO CATHO**.

Diante de tantos fatos que escancaram um permanente modo de agir fraudulento, é natural que sobre as demais despesas escrituradas, devidamente arroladas pela fiscalização, pairasse durante o procedimento fiscal a suspeita de que teriam suporte em documentos que igualmente não retratavam a realidade das operações nele consignadas, até mesmo porque envolviam sociedades que compunham o mesmo grupo societário. Daí a razão de o contribuinte ter sido várias vezes intimado para disponibilizar recibos, contratos etc, que permitissem atestar não apenas a existência de tais negócios jurídicos como escriturados, mas, principalmente, a usualidade, normalidade e necessidade para a atividade da empresa e manutenção da fonte produtora, enfim, dos requisitos que pudessem caracterizar as despesas como operacionais.

Considerando, agora, o Relatório Fiscal da NFLD nº 37.032.985-6 (fls.615/662 e 1.248/1.294), mencionada pelo Recorrente, verifica-se que quando daquele procedimento fiscal o contribuinte também deixou de apresentar a integralidade da documentação solicitada, o que já coloca em cheque a sua afirmação de que a fiscalização previdenciária teria qualificado, como pagamentos de salários/remuneração todas as despesas arroladas pela fiscalização do IRPJ.

Além disso, não é possível firmar identidade entre as despesas ora glosadas e aquelas que, no entender do contribuinte, teriam sido caracterizadas pela fiscalização previdenciária como pagamentos de salários/remunerações.

No Anexo I do Termo de Verificação Fiscal, as despesas glosadas dizem respeito às seguintes contas contábeis:

511020004 – Serviços de Captação de Vagas PJ
511020006 – Assessoria Contábil e Jurídica PJ
511030001 – Aluguéis e Condomínio
511030015 – Impostos e Taxas Diversas
511020001 – Serviços Prestados de Terceiros PJ
511020008 – Comissões s/Vendas
511030038 – Participação em Cursos e Treinamentos
511020011 – Outros Serv. de Terceiros PJ
511030004 – Telefones – Voz
511030006 – Limpeza e Manutenção
511030018 – Associações de Classe
511030019 – Manutenção de Sistemas
511030011 – Viagens e Estadias
511020009 – Direitos Autorais
512040001 – Internet
511030009 – Táxi, Condução e Kilometragem
511030012 – Despesas de Correio
511030039 – Despesas Franquia Rio
511030040 – Verbas de Representação
511030007 – Material de Escritório e Informática
511030042 – Despesas Case Consulting RJ
511010005 – Verbas Rescisórias
511030027 – Despesas de Cobrança – C & S

Por sua vez, no Relatório de Lançamentos (fls. **1.225/1.227**), que acompanha a NFLD nº 37.032.985-6, foram consideradas, na apuração do crédito previdenciário relativo ao **ano-calendário 2005**, as seguintes contas contábeis:

511020004 – Representantes Comerciais – PJ
511030006 – Limpeza e Manutenção
511020006 – Assessoria Contábil e Jurídica – PJ
511020008 – Comissões sobre Vendas
511010007 – Acordos Trabalhistas
511020003 – Serviços Prestados de Estagiários
511020001 – Serviços Prestados de Terceiros PJ

Assim, infirma-se a alegação do Recorrente de que haveria identidade entre as contas contábeis consideradas pelas duas fiscalizações tributárias. Vê-se que, no máximo, a tese de defesa poderia, quando muito, caso prosperasse, ser aplicada para afastar as glosas de valores escriturados **apenas** nas seguintes contas:

511020004 – Representantes Comerciais – PJ (*esta conta está identificada no Anexo I do Termo de Verificação Fiscal como **Serviços de Captação de Vagas – PJ**)

511030006 – Limpeza e Manutenção

511020006 – Assessoria Contábil e Jurídica – PJ

511020008 – Comissões sobre Vendas

511020001 – Serviços Prestados de Terceiros PJ

Quanto à conta “**511030006 – Limpeza e Manutenção**”, verifica-se no Relatório Fiscal da NFLD nº 37.032.985-6 que apenas uma amostragem dos lançamentos contábeis foi selecionada pela fiscalização, tendo, na oportunidade, o contribuinte apresentado documentação que permitiu concluir pela identificação da realização de pagamentos, não a título de limpeza e conservação, mas relativamente a gastos com mão-de-obra de construção civil (pintura, colocação de gesso, reforma etc.):

“[...] 1.2. Quanto à documentação e os lançamentos contábeis da conta: **5.1.1.03.0008 - Limpeza e Manutenção**, é relevante esclarecer os seguintes procedimentos adotados na Auditoria Fiscal:

a) Para esta conta a empresa apresentou todos os documentos que deram origem aos lançamentos selecionados na Auditoria Digital;

b) Assim sendo, com base na documentação apresentada, foi possível a fiscalização proceder à depuração efetiva dos fatos geradores, conforme consta da Tabela de Lançamento do Anexo nº. 08 do presente Relatório Fiscal. Ou seja, proceder ao lançamento efetivo dos pagamentos de mão-de-obra de construção civil (pintura, colocação de gesso, reforma, etc) efetuados a pessoas físicas (fatos geradores de contribuições previdenciárias, nos termos do Art. 22, inciso III da Lei nº8212/91), conforme exposto no item 1.1., letra “g”;

Ainda que na oportunidade o contribuinte tenha entregue documentação que possibilitou a identificação dos pagamentos a título de serviços de engenharia, a conclusão sobre a existência de tais dispêndios não autoriza, *per si*, a dedução para fins de apuração do IRPJ. Caberia ao contribuinte demonstrar que tais despesas seriam necessárias, nos termos da legislação de regência:

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

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

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

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

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

Com relação à conta “511030004 – Representantes Comerciais – PJ/ Serviços de Captação de Vagas”, a fiscalização previdenciária foi enfática ao afirmar, com base em amostragem, que ali se registraram transações com suporte em elementos inexatos. Foram detectados, por exemplo, registros relativos a pagamentos lastreados em notas fiscais de “...papeleria, bazar, loja de sapato, loja de moda, loja de bijuteria”. Ainda que, para fins de exigência de contribuições previdenciárias, tenham sido considerados tais pagamentos como se houvessem sido realizados a representantes comerciais, caberia ao Recorrente, agora que sustenta ter sido exato o procedimento fiscal anterior, ter apresentado, por exemplo, os respectivos contratos de representação comercial e as notas fiscais de serviços emitidas por aqueles profissionais liberais, o que poderia comprovar a usualidade, normalidade e necessidade de tais pagamentos para a atividade do contribuinte.

Igual raciocínio aplica-se quanto à comprovação das demais despesas glosadas, escrituradas nas demais contas.

Acrescente-se, relativamente à conta “511020001 – Serviços Prestados de Terceiros PJ”, o que a fiscalização previdenciária constatou, por exemplo, pagamentos de remuneração a empregado/colaborador vinculado a diversas pessoas jurídicas, bem como que servia para a escrituração de “...*Reembolso de todas as despesas de constituição e manutenção (impostos, contribuições, escrituração contábil e demais encargos) das ‘PJ(s)’ e diversas empresas ‘laranjas’ utilizadas pela Catho Online Ltda., na simulação do negócio jurídico*”. Por exemplo, constam de tal conta os pagamentos realizados à PASSOS E TREVISAN SERVIÇOS S/C LTDA, considerados pelo próprio contribuinte como não sendo passíveis de dedução. Quanto às outras despesas registradas naquela conta contábil, caberia ao Recorrente apresentar a documentação que comprovasse os requisitos para fins de dedutibilidade. O fato de ter admitido a procedência da ação fiscal com relação a determinadas despesas não implica, por óbvio, que as demais seriam usuais, normais e necessárias.

A decisão *a quo* em várias passagens ressaltou a necessidade de tal comprovação:

“[...] Relevante consignar que a escrituração da pessoa jurídica, no que se refere às despesas incorridas no ano-calendário de 2005, a exemplo dos demais períodos submetidos a procedimento fiscal (anos de 2002 a 2004), apresenta-se igualmente repleta de inconsistências, várias inclusive reconhecidas pela própria impugnante, tanto que apurou os tributos devidos sobre parcelas das despesas glosadas, recolhendo e parcelando valores admitidos como devidos, fato que vem reforçar a fragilidade na escrituração de seus dispêndios no período.

.....

Acentue-se, por relevante, que no presente litígio documentação alguma traz a impugnante no sentido de demonstrar o atendimento dos requisitos legais de dedutibilidade de despesas, limitando-se a destacar aquelas que reconhece como indedutíveis, procedendo inclusive ao recolhimento/parcelamento dos correspondentes tributos e insistindo nas razões já registradas junto ao autuante.

.....

Por conseguinte, cumpre ressaltar que no entendimento desta turma de julgamento o fato de a própria recorrente não argumentar de forma evidente que não houve a utilização de notas fiscais emprestadas, e reiterar, tanto em fase impugnatória como recursal, que as despesas seriam dedutíveis, não supre a falta de apresentação de documentação hábil a comprovar a natureza dos serviços prestados, bem como a necessidade de sua realização para atendimento do objeto social da empresa, sobretudo considerando as inúmeras irregularidades cometidas na documentação fiscal e na escrituração de despesas (inclusive de terceiros) pela contribuinte.

.....

Logo, há que se concluir que o fato de ter a impugnante reconhecido a irregularidade de 746 lançamentos dos 922 glosados pelo Fisco não torna os demais 176 regulares, sem que seja apresentada a devida comprovação documental que justifique a necessidade de tais despesas para o alcance do objeto social da empresa.

Ao contrário, o reconhecimento de irregularidades na maioria dos lançamentos questionados pelo Fisco vem ratificar a falta de respaldo quanto à necessidade das despesas registradas pela pessoa jurídica no total glosado de R\$ 9.731.181,54, mesmo porque muitos dos demais valores de glosas, dentre o montante ainda questionado, referem-se a pagamentos feitos a empresas cujas despesas, na grande maioria, a impugnante admitiu como indedutíveis, a exemplo da Arruda Serv. Ltda, Passos Ltda., Avec S/C Ltda.

.....

Portanto, ainda que todas as despesas estivessem respaldadas em documentação de sua efetiva realização e pagamento, não seriam automaticamente dedutíveis sem antes se demonstrar a usualidade, necessidade e normalidade à execução das atividades da empresa, sobretudo quando comprovados registros de despesas de outras empresas do GRUPO CATHO na apuração do resultado da empresa autuada.

Nesse sentido, importa registrar que a legislação tributária determina às pessoas jurídicas a manutenção da escrituração obrigatória contábil e fiscal exigida pela sistemática de

apuração do lucro a que se enquadra a empresa, a qual deve, necessariamente, estar respaldada em documentação hábil correspondente, e ser disponibilizada à fiscalização para auditoria dos dados declarados à RFB no período fiscalizado.

Assim, a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º art.251 do RIR/1999), a qual deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25, parágrafo único do art. 251 do RIR/1999).

Nota-se, pois, no que se refere aos custos e despesas, os quais afetam diretamente a base tributável (lucro líquido ajustado), que a legislação fiscal estabelece requisitos específicos para que possam ser considerados dedutíveis do lucro líquido do período quando da determinação do lucro real.

Logo, a dedutibilidade de receitas [sic] decorre de vários requisitos, quais sejam: a comprovação de sua efetiva realização, a necessidade e a usualidade para o desenvolvimento das atividades econômicas da empresa, cuja vinculação à receita só é possível mediante a regular escrituração de documentos hábeis e idôneos, aptos a comprovar tanto a efetividade do serviço como a natureza do mesmo para verificação da sua necessidade para o empreendimento a que se propõe a sociedade.

Portanto, torna-se imprescindível que os argumentos carreados aos autos pela impugnante, no sentido de refutar o procedimento, se revistam de toda força probante capaz de propiciar o necessário convencimento da autoridade julgadora, de forma a restar comprovada documentalmente a regularidade do procedimento adotado pela empresa, para que o lançamento possa ser, por consequência, descaracterizado.

Por óbvio, como qualquer outra despesa operacional, a documentação comprobatória de prestação de serviços para fins de dedutibilidade engloba, além da efetiva comprovação de sua realização, sua vinculação à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, a comprovação do efetivo pagamento, considerados, sobretudo, os aspectos da normalidade, usualidade e necessidade. Os dispêndios realizados a título de remuneração por prestação de serviços a pessoas jurídicas, bem como as demais despesas, que não atendam aos requisitos impostos pela lei tornam os pagamentos

mera liberalidade, indedutíveis, pois, na determinação da base tributável.

Por conseguinte, uma simples relação elaborada pela impugnante admitindo como indedutível parte das despesas escrituradas, infirmando a glosa de poucos lançamentos restantes, não tem o condão de comprovar a regularidade de tais despesas considerando a necessidade dos dispêndios para a obtenção das receitas tributadas, visto que a escrituração da contribuinte, da forma em que adotada por sua livre escolha, afastou tal possibilidade.

.....

Logo, fica mantida a exigência de IRPJ sobre a glosa de despesas com prestação de serviços no ano de 2005, em virtude de a contribuinte não ter observado todos os requisitos legais para dedutibilidade dos valores despendidos a esse título, cuja necessidade para a realização do empreendimento não restou comprovado nos autos, tendo em conta a ausência de documentação hábil e eficaz que demonstre que os serviços pagos a pessoas jurídicas do grupo visavam, exclusivamente, o interesse da empresa autuada.

.....

Evidente, pois, a patente irregularidade no procedimento da empresa com utilização de pessoas interpostas na constituição de sociedades de interesse no GRUPO CATHO, inclusive com o reconhecimento expresso de inconsistência de grande parte das operações historiadas nos lançamentos questionados pelo Fisco.

Ademais, do confronto entre os termos firmados pela fiscalização previdenciária e os presentes autos, conclui-se não haver a alegada coincidência entre todos valores dos dispêndios ora glosados, visto que as infrações imputadas recaíram sobre pagamentos que não tinham por contrapartida serviços comprovadamente prestados à empresa fiscalizada, com ou sem vínculo empregatício, diversamente do que registrado na rubrica na qual foram contabilizados.

.....

Por fim, é de se ressaltar que a incumbe à contribuinte a comprovação de atendimento aos requisitos legais de dedutibilidade das despesas levadas a resultado, devendo ser providenciada mediante a guarda e apresentação de documentos com as respectivas especificações que permitam demonstrar de sua vinculação e necessidade às atividades da empresa.”

Quanto ao acórdão proferido no processo nº 13839.005782/2007-47, relativo aos anos-calendário 2002, 2003 e 2004, a decisão recorrida esclareceu que o parcial provimento do recurso voluntário quanto às despesas glosadas não se fundamentou, contrariamente ao afirmado pelo Recorrente, na natureza de remuneração/salários dos pagamentos, mas na falta de comprovação, pela fiscalização, de que “...as despesas não

existiram, que não seriam usuais e, principalmente, que não seriam necessárias ao auferimento das receitas pela autuada”. Conforme muito bem observado pela DRJ:

“[...] A divergência constatada entre a conclusão expressa pelas primeira e segunda instâncias do contencioso administrativo reside, pois, no ônus quanto à insuficiência das provas trazidas aos autos, uma vez que a fiscalização e a relatora do acórdão recorrido entendem que os documentos e argumentos apresentados pela contribuinte naquele litígio não justificam a necessidade das despesas glosadas e o conselheiro relator conclui pela lógica da necessidade de tais pagamentos em razão de não ter o Fisco questionado a sua efetividade, bem como não demonstrado a dispensabilidade de sua realização para o alcance dos objetivos sociais da empresa. “

No presente processo, a fiscalização, conforme visto alhures, consignou no Termo de Verificação Fiscal, após apontar as inconsistências detectadas, que o contribuinte não havia comprovado os requisitos que permitiriam deduzir as despesas contabilizadas. *In verbis*:

“[...] Apesar de reiteradamente intimado, o CONTRIBUINTE não apresentou a documentação comprobatória da existência, efetividade, dedutibilidade e inequívoca vinculação com a CATHO ONLINE das despesas relacionadas nos itens 3 e 4 do ‘TERMO DE INTIMAÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/04’, motivo pelo qual esta fiscalização procederá à glosa das mesmas na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, em montante que totaliza R\$ 9.731.181,54.

O demonstrativo anexo ao presente termo, intitulado ‘ANEXO 01 DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL - MPF 0812800.2010.00120.7 / 07’, formado por 21 páginas, relaciona 922 lançamentos, referenciados com numerações de 01 a 922, relativos às despesas ora glosadas e mostra sua relação com itens 3 e 4 do ‘TERMO DE INTIMAÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/04’.

A questão, portanto, não se refere a negar, sem qualquer justificativa, a produção de efeitos, na seara tributária, dos vários negócios jurídicos supostamente celebrados pelo contribuinte, mas de, à luz de tantas irregularidades constatadas e das fundadas suspeitas sobre registros de despesas deduzidas da apuração do IRPJ, exigir, no exercício da competência legal atribuída à fiscalização, a comprovação pelo contribuinte dos requisitos legais.

Reitere-se, não basta o Recorrente afirmar que as despesas seriam usuais e necessárias pelo simples fato de a fiscalização previdenciária ter considerado, por amostragem, tais valores como sendo pagamentos a supostos empregados e colaboradores. Caber-lhe-ia, comprovar com documentação hábil e idônea que tais dispêndios seriam, por exemplo, necessários à sua atividade, informação que não se extrai pelo simples fato de o pagamento ter sido para algum de seus funcionários ou colaboradores. Voltemos, a título ilustrativo, àqueles pagamentos por serviços de construção civil (pintura, aplicação de gesso, reforma etc.), indevidamente escriturados na conta “511030006 – Limpeza e Manutenção”. Ora, pelo fato de os prestadores terem sido pessoas físicas não implica, automaticamente, que tais gastos tenham sido necessários para o desenvolvimento da atividade empresarial.

Ao contrário do que entendeu o Recorrente, as glosas, conforme todo o exposto, não decorreram de suposto erro na indicação, nas notas fiscais, dos beneficiários dos pagamentos (pessoas jurídicas em vez de pessoas físicas).

Finalmente, o pedido de aproveitamento dos supostos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária, constituídas por meio da NFLD nº 37.032.985-6, também não pode ser acolhido. Além de ausente a comprovação de que tais exigências seriam indevidas, apenas pode ser concretizado nos moldes traçados pela legislação tributária acerca de compensação, cabendo à análise à autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil em procedimento fiscal específico.

Mantêm-se, portanto, as glosas das despesas.

2. Da adição não computada – Sociedade em Conta de Participação (Infração 002)

O contribuinte foi intimado a apresentar documentos e esclarecimentos relacionados à constituição de determinada Sociedade em Conta de Participação (SCP).

Fatos relatados pela fiscalização apontaram “...que a existência da SCP limitou-se às formalidades jurídicas, sendo sua operação apenas simulada com o propósito de reduzir de forma indevida a tributação do IRPJ e da CSLL sobre as receitas normais da empresa”. Após descrever uma íntima relação entre os sócios e representantes da CYWC e da CATHO ONLINE, a fiscalização constatou que as receitas escrituradas na SCP teriam sido, na verdade, auferidas pelo contribuinte:

“[...] Apesar de reiteradamente intimado o CONTRIBUINTE não apresentou até a presente data quaisquer dos documentos ou esclarecimentos solicitados relativos aos itens 1) e 1.1) a 1.11) do ‘TERMO DE INTIMAÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/04’, de modo que não demonstrou qual era o projeto específico desenvolvido pela SCP, não esclareceu quais eram suas receitas e despesas exclusivas, não detalhou a motivação técnica para justificar a presença da CWYC na CATHO ONLINE, não demonstrou a vinculação entre as atividades desenvolvidas pela CYWC e as receitas exclusivas auferidas pela SCP, não esclareceu quais eram as receitas e despesas exclusivas da SCP, não demonstrou a diferença entre as receitas auferidas pela SCP e as receitas normalmente auferidas pela CATHO ONLINE, não esclareceu porque a empresa CYWC, tendo participado do fundo social com apenas R\$120,00, recebeu 94% do lucro apurado na SCP, no valor de R\$8.145.920,54, não esclareceu a necessidade da existência da SCP, uma vez que as pessoas e os recursos envolvidos já estavam disponíveis dentro da própria CATHO ONLINE LTDA., não demonstrou a composição das receitas auferidas pela SCP, bem como não apresentou as notas fiscais correspondentes às receitas da SCP, não esclareceu porque as receitas da SCP e as receitas da CATHO ONLINE possuem o mesmo histórico, a saber, ‘RECEITAS DE CV ONLINE’, não demonstrou a composição das despesas lançadas na apuração da SCP, bem como não apresentou a documentação comprobatória dessas despesas, não apresentou as notas fiscais de aquisição dos

equipamentos cuja depreciação foi contabilizada na SCP, não esclareceu os indícios de manipulação nos valores lançados como receitas da SCP, observados nas suas planilhas, anexadas às folhas 02, 06, 11, 19 e 20, 27, 29, 35 e 60 da documentação retida através do 'TERMO DE RETENÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/03', não afastou os indícios de que as receitas da SCP não eram específicas, mas tão somente um percentual sobre as receitas normais obtidas pela CATHO ONLINE, não esclareceu a participação de ADRIANO ARRUDA na SCP e na CATHO ONLINE, não esclareceu porque ADRIANO ARRUDA recebia uma participação de 6% sobre as supostas receitas da SCP, não esclareceu porque os chamados 'BÔNUS AA' e 'BÔNUS ADRIANO ARRUDA' eram pagos para as empresas 'ARRUDA SERVIÇOS S/C LTDA – ME', 'ARRUDA CONSULTORIA E INFORMÁTICA E ADMINISTRAÇÃO DE BENS PART LTDA', bem como porque tais pagamentos eram lançados como despesas da CATHO ONLINE, uma vez que, supostamente, seriam despesas da SCP, bem como também não esclareceu porque parte dos supostos adiantamentos de lucros, para a CYWC foram creditados na conta bancária da empresa 'E M CONSULTORIA S C LTDA'.

Considerando o silêncio do contribuinte, a fiscalização procedeu à adição das receitas escrituradas na SCP, no valor de R\$ 10.549.241,23 (dez milhões, quinhentos e quarenta e nove mil, duzentos e quarenta e um reais e vinte e três centavos).

O contribuinte, conforme salientado na decisão de primeira instância, admitiu como correta tal adição, não tendo sido instaurado litígio a respeito.

No recurso voluntário, igualmente não contesta a infração. Ao revés, afirma que recolheu os respectivos créditos tributários de IRPJ e CSLL constituídos de ofício. Pretende, no entanto, que sejam consideradas as respectivas despesas contabilizadas na SCP, “necessárias para geração da receita da Recorrente e, conseqüentemente, dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSL”, discriminadas nas planilhas anexas à impugnação.

Ora, em que pese tal pretensão ser incompatível com sua confissão anterior, acompanhada do pagamento dos créditos tributários exigidos, restando configurada, portanto, a preclusão lógica, não pode ser acolhida em razão, novamente, da falta de apresentação de provas hábeis e idôneas. Como visto anteriormente, os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72 impõe ao Recorrente o ônus de comprovar as alegações veiculadas.

As planilhas anexadas, quando desprovidas do respectivo lastro probatório, não têm vigor probatório suficiente a favor da defesa. Tal falta processual acompanha o contribuinte desde a ação fiscal, conforme esclarece o Termo de Verificação Fiscal:

“Cabe observar que, apesar de reiteradamente intimado, o CONTRIBUINTE não apresentou a composição e a documentação comprobatória das despesas lançadas na SCP, restando não comprovada a sua existência e tampouco a sua necessidade para a atividade do CONTRIBUINTE, de modo que não serão consideradas dedutíveis do lucro real para fins de apuração do IRPJ.”

Após análise da documentação acostada na impugnação, a Quinta Turma da DRJ – Campinas (SP) concluiu de igual maneira:

“[...] Todavia, nesse sentido a pretensa comprovação de existência de despesas vinculadas à atividade da empresa, e que a defesa pretende dedutíveis do lucro real apurado sobre as receitas adicionadas ao resultado da CATHO ONLINE, restringe-se a impugnante a apresentar planilhas demonstrativas de composição de valores sem qualquer suporte documental e vinculação às referidas receitas ora tributadas pelo lucro real.

Conclui-se, portanto, pelo não afastamento da defesa das observações consignadas expressamente no Termo de Verificação Fiscal de que a contribuinte:

- não esclareceu quais eram as receitas e despesas exclusivas da SCP,*
- não demonstrou a composição das despesas lançadas na apuração da SCP, bem como não apresentou a documentação comprobatória dessas despesas,*
- não apresentou as notas fiscais de aquisição dos equipamentos cuja depreciação foi contabilizada na SCP,*
- não justificou porque tais pagamentos eram lançados como despesas da CATHO ONLINE, uma vez que, supostamente, seriam despesas da SCP.*

A única conclusão que se depreende das alegações trazidas pela defesa é a de que as ‘supostas despesas da SCP’ encontram-se escrituradas juntamente às despesas da empresa fiscalizada, não sendo plausível que a defesa restrinja-se a pleitear a dedução dos correspondentes pagamentos de despesas sem apresentar quaisquer documentos de sua efetividade e necessidade, bem como de sua não consideração de fato nos resultados da impugnante oferecidos à tributação.

Diante da falta de comprovação documental das referidas despesas, bem como da efetividade, usualidade e necessidade e, sobretudo considerando a confusão escritural na contabilidade da empresa fiscalizada, contendo despesas de funcionários e colaboradores comuns a várias empresas do GRUPO CATHO e despesas estranhas à fiscalizada, não há como se reduzir a base tributável apurada pela auditoria fiscal nos autos, diante da falta de atendimento aos requisitos legais de dedutibilidade de eventuais despesas da fiscalizada vinculadas às receitas ora tributadas de ofício com base no lucro real anual.”

Assim, não tendo o contribuinte insurgido-se com relação à imputação de irregularidade na constituição da SCP e à tributação das receitas, tampouco comprovado com documentação hábil a existência e necessidade de despesas escrituradas naquela sociedade, que agora pleiteia ver deduzidas das base de cálculo, mantém-se a autuação nos moldes definidos pela fiscalização.

3. Da exigência da multa de ofício

O Recorrente pretende, em razão de ter admitido a procedência de algumas infrações, apresentado DCTF e incluído no parcelamento especial os respectivos débitos, ver afastada a multa de ofício. Admite que não se beneficiara da denúncia espontânea, tendo efetuado o pagamento da multa moratória, incluída no parcelamento. Sustenta que se valeu do artigo 4º da IN RFB nº 1.049/10, editada com base no artigo 1º, §1º, da Lei nº 11.941/09, que permitiu a inclusão de débitos não declarados no parcelamento do “*Refis da Crise*”, sendo que a multa de ofício apenas foi constituída posteriormente, quando da lavratura dos autos de infração.

Realmente, não há se falar em denúncia espontânea, sendo incontroverso que a entrega das DCTF e a decisão de parcelar parte dos débitos ocorreram após o início da ação fiscal. Nos termos do art.44 da Lei nº 9.430/96, não restaria outra opção à fiscalização, senão proceder à lavratura dos autos de infração com a imposição da multa de ofício legalmente prevista, sob pena de responsabilidade funcional (art.142, parágrafo único, do CTN).

Dada a clareza do acórdão recorrido, prestigia-se uma vez mais como razão de decidir um outro excerto, por muito bem ter equacionado a controvérsia:

“[...] Na listagem extraída do sistema ‘DCTFCons’ consta que a contribuinte retificou todas as DCTF relativas aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2005, originalmente apresentadas no ano de 2007, no dia 30/07/2010, para inclusão de débitos de IRPJ e de CSLL levantados pela auditoria fiscal, visando regularizar a apuração antes declarada, mediante inclusão de despesas não comprovadas na base de cálculo dos tributos.

Em relação aos novos valores apurados como devidos, em 13/08/2010 protocolou o Processo nº 13896.001806/2010-18 visando incluir parte dos valores devidos no Parcelamento instituído pela Lei nº 11.941, de 27/05/2009, conforme ANEXO III à fl.1.130 (IRPJ e CSLL do ano 2005), e procedendo ao recolhimento em 30/12/2010 de outra parcela dos débitos (DARF fls.1.117/1.118).

Portanto, quando do início da ação fiscal, as declarações ativas da contribuinte não apresentavam tais débitos, não havendo a necessária constituição do crédito tributário via DCTF. As retificadoras entregues após a ciência do Termo de Intimação e a adesão ao parcelamento não têm o condão de modificar tal situação, uma vez excluída a espontaneidade. Tal fato não é alterado pelo benefício instituído pela referida Lei nº 11.941, de 2009, devendo ser tratado na forma prevista na legislação específica, de modo a evitar a duplicidade de cobrança dos valores principais dos tributos parcelados (mediante auto de infração e processo de parcelamento), mas com prevalência da multa de ofício lançada, adequando-se o percentual imposto aos benefícios previstos no referido parcelamento especial.

Tendo o Auditor-Fiscal competência outorgada por lei para fiscalizar e constituir o crédito tributário pelo lançamento, por dever de ofício e sob pena de responsabilidade funcional, o fato

de ser permitido à contribuinte aderir a determinado programa de parcelamento não dispensa o competente lançamento e aplicação da penalidade correspondente.

.....

O lançamento, neste contexto, deve desconsiderar os atos não espontâneos do contribuinte, e assim refletir as infrações então existentes, recaindo a autuação sobre a falta de declaração e recolhimento constatada segundo a situação existente no início do procedimento fiscal. A respeito da questão assim dispõe a Súmula 33 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARF Nº 33: *A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.*

Por conseguinte, ausentes a confissão de débitos e o recolhimento dos tributos devidos antes do início do procedimento, a autoridade fiscal, considerando os efeitos da exclusão da espontaneidade, corretamente lavrou o auto de infração em comento para constituir o crédito tributário decorrente de todas as irregularidades detectadas, inclusive com a aplicação da penalidade [...].

Assim, a admissão de regularidade na inclusão dos débitos exigidos de ofício no parcelamento disposto na Lei nº 11.941, de 2009 não altera o afastamento da espontaneidade da contribuinte antes consolidada, cabendo à Administração Tributária adotar as devidas providências, em fase posterior à solução do litígio, observando a repercussão do parcelamento invocado pela contribuinte de forma a evitar a duplicidade de cobrança.”

O art.1º, §1º, da Lei nº 11.941, de 27/05/09, resultante da conversão da MP nº 449, de 03/12/08, não confere os efeitos desejados pelo Recorrente. Vejamos:

“Art. 1º Poderão ser pagos ou parcelados, em até 180 (cento e oitenta) meses, nas condições desta Lei, os débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e os débitos para com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, inclusive o saldo remanescente dos débitos consolidados no Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, de que trata a Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, no Parcelamento Especial – PAES, de que trata a Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, no Parcelamento Excepcional – PAEX, de que trata a Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, no parcelamento previsto no art. 38 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e no parcelamento previsto no art. 10 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, mesmo que tenham sido excluídos dos respectivos programas e parcelamentos, bem como os débitos decorrentes do aproveitamento indevido de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos

Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, com incidência de alíquota 0 (zero) ou como não-tributados.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos créditos constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, inclusive os que foram indevidamente aproveitados na apuração do IPI referidos no caput deste artigo.”

Na realidade, autoriza a inclusão de débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, constituídos ou não quando da adesão. Apenas isso. Não dispensa a constituição da multa de ofício pelo fato de adesão ao parcelamento. Uma coisa é a possibilidade de, o contribuinte, sob ação fiscal, ter optado por parcelar determinados débitos que já sabia que iriam ser constituídos, haja vista o teor das intimações recebidas antes da lavratura dos autos de infração; outra, a necessária submissão à multa aplicada em razão de a denúncia não ter sido espontânea.

Por sua vez, o art.4º da IN RFB nº 1.049/10, vigente à época da opção pelo parcelamento, dispunha:

Art. 4º O sujeito passivo que aderiu aos parcelamentos de que trata a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 2009 , e pretende parcelar débitos vencidos até 30 de novembro de 2008, correspondentes a períodos de apuração objeto de procedimento de fiscalização por parte da RFB, iniciado até 30 de julho de 2010 e não concluído até o momento da consolidação, deverá prestar informações relativas às modalidades de parcelamento nas quais pretende incluir os respectivos débitos, independentemente de estar ou não obrigado à entrega de declaração específica. (Revogado pela Instrução Normativa RFB nº 1.109, de 24 de dezembro de 2010)

Parágrafo único. As informações de que trata o caput deverão ser prestadas na forma e no prazo de que trata o art. 15 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 2009 . (destaquei)

Vê-se, que tal dispositivo normativo não dispensa a multa de ofício, mas apenas estabelece procedimento específico para a hipótese de parcelamento de débitos objeto de ação fiscal iniciada até julho de 2010 e não concluída até o momento da consolidação.

Portanto, agiu bem a fiscalização em lavrar a multa de ofício. Quanto ao percentual, será objeto de análise adiante.

4. Das multas isoladas por falta/insuficiência de recolhimentos de estimativas

Em razão das infrações apontadas, a fiscalização procedeu aos ajustes das bases de cálculo estimadas do IRPJ e da CSLL, tendo procedido ao lançamento das multas isoladas por insuficiência de recolhimento no curso do ano-calendário 2005.

Não obstante o contribuinte sustentar que os fatos geradores do IRPJ e da CSLL dar-se-iam apenas ao final do ano-calendário, que a base de cálculo limitar-se-ia ao montante apurado anualmente, e que sua aplicação estaria vedada quando houvesse lançamento da multa de ofício, há dispositivo legal que assegura a exigência de tais penalidades.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabelece hipóteses de incidência distintas para a multa proporcional e a multa por insuficiência/falta de recolhimento de estimativas. São previsões não excludentes, de tal modo que podem ser exigidas concomitantemente, “ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativas para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente”. Vejamos:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

....

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Há vários julgados administrativos neste sentido, proferidos por colegiados do CARF, como por exemplo:

“(...) MULTA ISOLADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. MULTA PROPORCIONAL, CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA - Não há que se falar em aplicação concomitante sobre a mesma base de incidência quando resta evidente que as penalidades, não obstante derivarem do mesmo preceptivo legal, decorrem de obrigações de naturezas distintas (...)” (1ª SJ, 3ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Acórdão nº 1302-00.083, de 29/09/09).

“(...) MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS - CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO SOBRE O TRIBUTO DEVIDO NO FINAL DO ANO. Não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido). Por isso, a multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro, além disso, não há no direito tributário algo semelhante ao princípio da consunção (absorção) do direito penal, o que também afasta os argumentos sobre a concomitância de multas (...)” (1ª SJ, 2ª Turma Especial, Acórdão nº 1802-00.610, de 30/08/10)

“(...) INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA. Em função de expressa previsão legal, deve ser aplicada a multa isolada sobre os pagamentos que deixaram de ser realizados concernentes ao imposto de renda a título de estimativa, seja qual for o resultado

apurado no ajuste final do período de apuração” (1º CC, 3ª Câmara, Acórdão nº 103-23510, Rel. Leonardo de Andrade Couto, Sessão de 26/06/08).

“(…) CONCOMITÂNCIA ENTRE A MULTA ISOLADA E A MULTA VINCULADA AO TRIBUTO - Em virtude de se tratarem de infrações distintas, a multa de ofício aplicada isoladamente, pela falta de recolhimento da CSLL apurada por estimativa, pode ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício, aplicada sobre a contribuição devida sobre a base cálculo anual da CSLL”. (1º CC, 3ª Turma Especial, Acórdão nº 193-00017, Rel. Ester Marques Lins de Souza, Sessão de 13/10/08).

A base de cálculo, por sua vez, é apurada mês a mês, não se relacionando com o tributo apurado ao final do ano-calendário.

Nos dizeres da decisão *a quo*:

“[...] Reitere-se: a obrigatoriedade da antecipação mensal somente é afastada mediante a elaboração de balanços e balancetes acumulados e mensais de suspensão e redução dos recolhimentos devidos, não havendo qualquer disposição que suporte a interpretação de que a antecipação não seria devida, quando no ajuste anual não houvesse IRPJ/CSLL devidos.

Tem-se assim que a multa isolada em questão, que decorre da falta de pagamento mensal das estimativas devidas no curso do ano-calendário, é aplicada em função do descumprimento de uma obrigação tributária acessória (falta de recolhimento de antecipações obrigatórias), e é completamente autônoma em relação à obrigação tributária principal a ser constituída, ou não, no final do período.”

Devem, portanto, ser mantidas, como constituídas, as exigências das multas isoladas.

5. Da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício e da taxa aplicável

Com relação à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, o Código Tributário Nacional autoriza tal exigência.

Dispõe o art.161 do CTN:

*Art. 161. O **crédito** não integralmente pago no vencimento é **acrescido de juros de mora**, seja qual for o motivo determinante da falta, **sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis** e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

*§ 1º **Se a lei não dispuser de modo diverso**, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.*

*§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para **pagamento do crédito**, (destaquei)*

Nesse contexto, não se pode olvidar que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta (art.139, CTN), que tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art.113, CTN).

Por sua vez, a Lei nº 9.430/96 dispõe que sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, incidirão juros de mora à taxa SELIC. Vejamos:

Art.5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

.....

*§3º As quotas do imposto serão acrescidas de **juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC**, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.*

.....

*Art.61. Os débitos para com a União, **decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal**, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

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

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

*§3º **Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º**, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)*

A expressão “**débitos para a União, decorrentes de tributos e contribuições**”, contemplada no caput do art.61 da Lei nº 9.430/96, inclui todas as rubricas, dentre as quais se inclui a multa de ofício, que, como a própria lei dispõe, decorre da falta de pagamento de tributos.

Neste sentido, podem ser mencionados os seguintes precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO: APLICABILIDADE. O art. 161 do Código

Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o ‘crédito’ a que se refere o caput do artigo. É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC. (Segunda Turma, Acórdão nº 9202-01.806, de 24/10/2011, Redator designado Cons. Elias Sampaio Freire)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Primeira Turma, Acórdão nº 9101-00.539, de 11/03/2010, Redatora Designada Cons. Viviane Vidal Wagner)

JUROS DE MORA - MULTA DE OFÍCIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic. (Quarta Turma, Acórdão nº 04-00.651, de 18/09/07, Rel. Cons. Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho)

Recentemente, a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça reiterou entendimento no sentido de ser “*legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário*” (AgRg no REsp 1.335.688-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/12), tendo o acórdão recebido a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. 1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: “É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.” (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010. 2. Agravo regimental não provido. (destaquei)

Colhe-se do respectivo voto condutor:

“[...] Quanto ao mérito, registrou o acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região à fl. 163: ‘... os juros de mora são devidos para compensar a demora no pagamento. Verificado o inadimplemento do tributo, é possível a aplicação da multa punitiva que passa a integrar o crédito fiscal, ou seja, o montante que o contribuinte deve recolher ao Fisco. Se ainda assim há atraso na quitação da dívida, os juros de mora devem incidir sobre a totalidade do débito, inclusive a multa que, neste momento, constitui crédito titularizado pela Fazenda Pública, não

se distinguindo da exação em si para efeitos de recompensar o credor pela demora no pagamento.’”

Mantém-se, portanto, a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Quanto ao percentual, não há mais discussão. O cálculo pela taxa SELIC já se consolidou no âmbito administrativo, sendo, inclusive, objeto de enunciado da súmula de jurisprudência dominante do CARF, de observância obrigatória por seus membros:

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.*

6. Da qualificação da multa de ofício

A multa de ofício proporcional foi aplicada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) com base nos seguintes fundamentos:

“O CONTRIBUINTE praticou atos que caracterizam sonegação e fraude, nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64, cujo teor transcreve-se na sequência.

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.

A irregularidade descrita no item 3.1) do presente termo mostra que a existência da SCP envolvendo a CATHO ONLINE e a CWYC limitou-se às formalidades jurídicas, sendo sua operação meramente simulada, com o propósito de reduzir de forma indevida a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, mediante subtração de receitas, com vistas a ocultar das autoridades fazendárias o lucro real tributável, em procedimento que caracteriza sonegação e fraude nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64.

Os itens 3 e 4 do ‘TERMO DE INTIMAÇÃO - MPF 0812800.2010.00120.7/04’, mostram a utilização de artifícios fraudulentos nas notas fiscais emprestadas pelas empresas PASSOS E TREVISAN, AVEC e T&I, visando à quitação de

impostos devidos por outras empresas, mostram a utilização de pessoas interpostas na constituição de sociedades de interesse do GRUPO CATHO, a exemplo das empresas CYWC, RUFRA, SECA e C&S, mostram o pagamento de aluguéis fictícios às empresas RUFRA e SECA, mostram a utilização de prestadores de serviço, funcionários e colaboradores comuns a várias empresas do GRUPO CATHO, mostram a quitação de despesas estranhas à empresa, bem como mostram o lançamento indevido de despesas pertencentes a outras empresas do GRUPO CATHO, tais como a LOCER, JOELI, RUFRA, SECA, GELRE INFORMÁTICA, MANAGER ONLINE, CASE CONSULTING, C&S, CERCESES e GOB CONSULTORIA.

A redução indevida do lucro tributável, mediante lançamento de despesas irregulares ou fraudulentas, caracteriza a prática de sonegação e fraude, nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64.

Por fim, tendo sido caracterizada a prática de sonegação e fraude, nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64, esta fiscalização aplicará multa qualificada sobre os créditos tributários decorrentes das irregularidades descritas nos itens 3.1) e 3.2) do presente termo, conforme previsão do §1º do art. 44 da Lei 9.430/96, cujo teor atual segue transcrito na seqüência.

§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.”

O Recorrente sustenta que a multa qualificada apenas poderia ser aplicada quando presente o evidente intuito de fraude, conduta não caracterizada pela fiscalização. Afirma que não teria realizado qualquer ato fraudulento, vez que “...não falsificou documentos ou contratos, não deixou de registrar em sua contabilidade cada um dos passos tomados, não suprimiu recursos ou sonegou informações, ou seja, não praticou qualquer ato simulado”. Ademais, o percentual de 150% seria inconstitucional por violar o princípio da proporcionalidade, sendo “...imprescindível que exista um vínculo claro entre o ilícito cometido e a pena prevista e que a sanção imposta não represente uma expropriação do patrimônio do contribuinte de forma desproporcional ao objetivo da sua aplicação”.

Conforme visto, o contribuinte valeu-se, sem quaisquer amarras de consciência, de uma sociedade desprovida de um mínimo propósito comercial, criada unicamente para esquivar-se da tributação, pelo lucro real, de uma parcela considerável de suas receitas. Agiu, livre e conscientemente, para impedir ou retardar o conhecimento por parte das autoridades fazendárias, da natureza e circunstâncias materiais do fato gerador. De tal conduta, não se pode extrair conclusão diversa.

Quanto às despesas glosadas, farto e convergente acervo probatório comprova a utilização de notas fiscais inidôneas, muitas das quais emitidas por pessoas que compõem o denominado GRUPO CATHO. Serviram para lastrear operações que não se referiam ao contribuinte, seja por serem relativas a despesas incorridas por outras sociedades,

seja porque as transações nela descritas não teriam efetivamente ocorrido. Identificadas pela fiscalização tais transações, o contribuinte sequer comprovou a realidade de tais negócios jurídicos. A própria tese da defesa, de que parte daquelas despesas seriam referentes a pagamentos de remuneração/salário a seus funcionários/colaboradores, apenas confirma que os respectivos documentos fiscais eram, de fato, imprestáveis.

Nesse contexto, é relevante lembrar que o próprio contribuinte confessou ter indevidamente escriturado 742 lançamentos a título de despesa, dos 922 lançados pelo Fisco, o que equivale a 80,47%.

Inverídica, portanto, à vista da criação fictícia de uma sociedade e do pagamento de despesas de outras sociedades, a assertiva do Recorrente, de que o contribuinte não teria praticado qualquer ato simulado.

Das provas coligidas pela fiscalização, pode-se afirmar com tranquilidade que as declarações de vontade do contribuinte, consubstanciadas em sua escrituração, visaram aparentar negócio jurídico diverso do efetivamente ocorrido, restando evidente o intuito de burlar a lei, fraudar o Fisco.

O ordenamento jurídico por vezes exemplifica ações consideradas fraudulentas. A Lei nº 8.137, de 27/12/90, que define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, é um bom e pertinente exemplo:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

.....

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

Por conseguinte, é cabível a multa de ofício no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no art.44, II, da Lei nº 9.430/96, que tinha a seguinte redação quando da ocorrência dos fatos geradores:

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Como complemento às razões de decidir deste voto, aqui se vale mais uma vez de parte da fundamentação do acórdão recorrido:

“[...] constatou-se dedução de centenas de lançamentos de pagamentos a título de despesas operacionais da pessoa jurídica, sem o devido atendimento dos requisitos legais de dedutibilidade, descritos como gastos ocorridos no desenvolvimento das atividades da empresa, pagos a interpostas pessoas mediante a constituição de pessoas jurídicas por pessoas físicas ligadas ao grupo de empresas, inclusive de sociedade em conta de participação cuja inexistência restou reconhecida pela contribuinte, configurando diversos procedimentos adotados para fraudar tanto a incidência de contribuições previdenciárias como reduzir a base tributável do imposto de renda e da contribuição social incidentes sobre o lucro líquido ajustado, uma vez inexistente qualquer adição nesse sentido no LALUR quando da apuração do lucro real.

É inegável que a Fiscalização identificou a fraude cometida mediante exame dos lançamentos contábeis, revelando a intenção em retardar o conhecimento do fato gerador por parte da autoridade administrativa e, ainda, ao entregar DIPJ informando apuração no período apenas parcial de seu efetivo lucro, fazendo essa supor, pelo princípio da boa-fé, que estaria cumprindo com suas obrigações, desviando seu foco do Fisco para outros que nem mesmo apresentaram as devidas declarações. Até porque, não resta dúvida a qualquer pessoa de senso comum de que ele, contribuinte, sabia perfeitamente a natureza das despesas que contabilizava, e reiteradamente assumiu o risco de atribuir-lhes outras características para viabilizar sua dedutibilidade e, assim, recolher apenas parte dos tributos devidos.

.....

É bem verdade que a falsidade material deixa exposto o evidente intuito de fraude, porém, o dolo, elemento subjetivo do tipo qualificado tributário ou do tipo penal, já está presente quando a consciência e a vontade do agente para prática da conduta (positiva ou omissiva) emerge da reiteração de atos que tenham por escopo, iniludivelmente, impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais, necessárias a sua mensuração.

.....

No presente caso, restou provada a fraude mediante constatações fiscais de constituição de SCP envolvendo a fiscalizada e empresas de pessoas a ela ligadas para desenvolvimento de operação meramente simulada, bem como a utilização de artifícios fraudulentos nas notas fiscais emprestadas pelas empresas identificadas nos autos, utilização de pessoas interpostas na constituição de sociedades de interesse do grupo, utilização de prestadores de serviço, funcionários e colaboradores comuns a várias empresas, quitação de despesas estranhas à autuada, lançamento indevido de despesas pertencentes a outras empresas, circunstâncias que justificam a

qualificação da multa no percentual de 150% sobre os tributos constituídos.”

Quanto à violação do princípio da proporcionalidade, sustentada pelo Recorrente, vale evidenciar uma limitação característica do contencioso administrativo tributário federal, qual seja, de ser defeso negar aplicação a dispositivo legal plenamente vigente. O Decreto nº 70.235/72 estabelece, como regra, a proibição de os órgãos de julgamento afastarem lei, ainda que sob fundamento de inconstitucionalidade:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

.....

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

A propósito, após reiteradas decisões, a matéria foi objeto do Enunciado nº 2 da súmula de jurisprudência dominante no CARF, que recebeu a seguinte redação: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Mantém-se, portanto, a qualificação da multa de ofício.

7. Do pedido de diligência/perícia

Relativamente à diligência/perícia requerida, com vistas à “...realização de prova pericial, para que seja demonstrada a veracidade dos fatos alegados, em respeito aos princípios da ampla defesa e do contraditório”, não podem os pleitos ser acolhidos, pois o Recorrente busca o esclarecimento de fatos que já deveria ter sido providenciado desde a impugnação, conforme arts.15 e 16 do Decreto nº 70.235/72.

Nos termos deste mesmo Decreto, a realização de diligências ou perícias justifica-se somente quando necessárias, a juízo da autoridade julgadora:

Art.18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências, ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art.28, in fine.

.....

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Não tendo o Recorrente anexado qualquer elemento que pudesse servir para justificar a utilidade de uma diligência ou perícia, indefere-se o pedido.

8. Da responsabilidade tributária

A fiscalização imputou responsabilidade tributária solidária e pessoal às pessoas físicas Thomas Amos Case, Adriano Aparecido Bento de Arruda, Ana Paula Gonçalves da Silva e Mário Augusto Pacheco Aguiar, nos termos dos artigos 124, I, e 135, I, do CTN, tendo lavrado Termos de Sujeição Passiva e oportunizado o contraditório.

A Quinta Turma da DRJ – Campinas (SP) bem observou a falta de legitimidade do contribuinte para pleitear em nome próprio direito das pessoas físicas arroladas como responsáveis tributários, frisando a falta de interesse recursal:

*“Depreende-se que a impugnante pessoa jurídica pretende seja afastada a co-responsabilidade tributária, atribuída pela fiscalização pelo crédito tributário formalizado na empresa ao sócio **Adriano Aparecido Bento de Arruda**, sob alegação de não ter interesse comum no fato gerador (artigo 124, I do CTN), bem como por não ter agido com dolo ou fraude, até porque não exercia função de administrador, (art. 135 I do CTN) no período autuado, admitindo, por outro lado, a solidariedade atribuída aos senhores Mário Augusto Pacheco Aguiar e Ana Paula Gonçalves da Silva.*

Contudo, imprópria é a pretensão de, em nome da pessoa jurídica, questionar tal matéria.

Isto porque, dentre os requisitos da impugnação contidos no já mencionado art. 16 do Decreto 70.235, de 1972, consta, expressamente, como inciso II, a necessária menção à qualificação do impugnante [destaque acrescido]:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

Também do Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, extrai-se que para propor ou contestar ação é necessário ter interesse e legitimidade (art. 3º). E mais: que ninguém poderá pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei (art. 6º).

Desse modo, em caso de pluralidade de sujeitos no pólo passivo do lançamento tributário, cada qual poderá defender-se em nome próprio da exigência fiscal assim constituída, quer pessoalmente quer por meio de representante regularmente constituído nos autos, por competente instrumento de mandato.”

Acrescente-se que nos instrumentos anexos aos autos (fls.1.067/1.069) os patronos não detêm poderes para também representar os sujeitos passivos indiretos.

Pelas razões acima, não podem ser conhecidas as alegações do contribuinte quanto à responsabilidade das pessoas físicas indicadas pela fiscalização.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO DO SR. ADRIANO APARECIDO BENTO DE ARRUDA

O recurso voluntário interposto pelo Sr. Adriano Aparecido Bento de Arruda limitou-se à questão da responsabilidade tributária, ausente qualquer juízo sobre as infrações apuradas.

A análise da responsabilidade tributária deve restringir-se aos fundamentos expostos pela fiscalização, até mesmo porque delimitam a acusação, parâmetro para o exercício do contraditório. Não se pode em sede de julgamento, por mais que documentos colhidos durante o procedimento fiscal possam indicar o “*interesse comum*” ou a prática de “*de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*”, responsabilizar pessoas por fatos que especificamente não lhe foram imputados. À fiscalização cabe expor, com provas, as condutas que a levaram a concluir pela sujeição passiva.

Tomando-se como base os fundamentos adotados, o CTN exige a caracterização do “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*” (art.124, I – responsabilidade solidária), e a comprovação de que as obrigações tributárias tenham resultado “*de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*” (art.135, I – responsabilidade pessoal):

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

.....

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte,

respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

A respeito do “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal” a implicar na responsabilidade solidária, não basta a fiscalização apontar, para caracterizá-lo, a condição de administrador/gerente, pois se assim fosse, todos os sócios, acionistas, administradores de pessoa jurídica estariam sujeitos a arcar com créditos tributários da pessoa jurídica, em frontal burla à separação patrimonial das pessoas físicas e jurídicas, adotada, em regra, pelo ordenamento jurídico. Quanto à responsabilidade pessoal, exige o art.135, III, do CTN, a inequívoca comprovação do excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por parte de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Em que pese a responsabilidade do Sr. **Thomas Amos Case** já estar consolidada no âmbito administrativo, haja vista a ausência de recurso voluntário, sobre ela cabem algumas considerações, até mesmo para fins de comparação com as provas coligidas pela fiscalização contra o Sr. Adriano Aparecido Bento de Arruda.

Os documentos anexados às folhas 77 a 170 do “*Termo de Retenção – MPF 0812800.2010.00120.7/03*” atestam que o Sr. Thomas Amos Case, apesar de não constar formalmente do quadro societário ou ser mandatário do contribuinte, detinha o poder máximo de administração da sociedade, vez que autorizava pagamentos de bônus financeiros, compra de equipamentos e veículos, doações etc. Vejamos:

a) na folha de pagamentos do contribuinte, os custos relativos a Thomas Amos Case foram alocados sob o título “16.01.001 - Presidência e Secretária” (fls.72/79 do Anexo I);

b) mensagens eletrônicas (fls.80/83 do Anexo I) evidenciam que o Sr. Thomas Amos Case, na qualidade de “*Founder The Catho Group*”, autorizou executivos do GRUPO CATHO a comprarem onze servidores para a CASE CONSULTING;

c) documentos atestam que o Sr. Thomas Amos Case:

- autorizou o gerente de recursos humanos do contribuinte a pagar bônus ao gerente geral de franquia do GRUPO CATHO (fls.84/87 e 100/101 do Anexo I);

- autorizou o pagamento de bônus à colaboradora Fabiana Schvarcz (fls.88/89 do Anexo I), ao Sr. Adriano Aparecido Bento de Arruda (fls.90/91 do Anexo I) e ao diretor de operações, Sr. Fernando Costa (fls.102/107 do Anexo I);

- autorizou o diretor de operações a doar R\$ 1.000,00 (um mil reais) para um evento de interesse social (fls.97/99 do Anexo I);

- autorizou a compra de um veículo para o contribuinte (fl.108 do Anexo I);

- aprovou orçamento para a realização de obras da CASE CONSULTING na cidade do Rio de Janeiro, pago com cheque do contribuinte (fls.109/110 do Anexo I);

- consultou supostos colaboradores do GRUPO CATHO sobre o interesse de serem sócios da ABTD (fls.114/115 do Anexo I);

- autorizou o projeto e a compra de mesas e toldos para o clube desportivo de aeromodelismo do Parque de Ibirapuera (fls.118/124 do Anexo I);

- autorizou a viagem do Sr. Leandro Cabral para o Chile, país onde o contribuinte também operava (fls.125/126 do Anexo I);

- teve suas despesas pessoais e da Sra. Silvana Case pagas pelo contribuinte: faturas de cartões de crédito (fls.127/133 do Anexo I) e viagem para Miami e Orlando (fls.134/137 do Anexo I);

- tratou, em diversas reuniões com advogados do contribuinte, de assuntos relevantes da sociedade; da marca “THOMAS CASE”; da JOELI, pessoa jurídica da qual é proprietário; do pagamento de bônus ao Sr. Adriano Aparecido Bento de Arruda; bem como esclareceu ao Sr. Luiz Wagner que, dos R\$ 38.107,50 cobrados pelo escritório de advocacia e pagos pelo contribuinte, R\$ 18.492,00 eram para trabalhos pessoais (fls.138/170 do Anexo I).

Conclui-se, portanto, ao menos das provas dos autos, que o Sr. Thomas Amos Case era realmente quem, de fato, administrava a sociedade autuada. Conforme documentos mencionados, exerceu, com desenvoltura, no ano-calendário 2005, a administração do contribuinte, autorizando, por exemplo, o pagamento de vultosos bônus e de diversos outros pagamentos a pessoas físicas, de despesas pessoais e de outras sociedades. Quanto à SCP, sua criação, como a própria fiscalização comprovou, contou efetivamente com sua participação, constando também, em conjunto com a Sra. Carlinda Yasuko Watanabe, como sócio da CYWC, conforme ficha cadastral arquivada na JUCESP.

A respeito do Sr. Adriano Aparecido do Bento Arruda, a fiscalização informou que era um dos sócios do contribuinte, em conjunto com a pessoa jurídica ORVAL HOLDING S.A, sediada em Luxemburgo. Também sustentou a sua participação efetiva na administração do contribuinte em 2005, conforme atestariam documentos retidos (Anexo I).

Consoante ficha cadastral na JUCESP (fl.926 e ss.), tal pessoa constava como sócio da Catho On Line Ltda, o que *per si*, como já deduzido, não basta para a imputação de sujeição passiva indireta. Vejamos os documentos que fundamentaram a conclusão da fiscalização:

Descrição do documento	Fl. Anexo 01
Planilha e cheque nominal à Arruda Serviços S/C Ltda – ME, a indicarem pagamento de R\$ 4.509,47, a título de bônus ao Sr. Adriano Arruda, referente a resultados da SCP.	06
Planilha e cheque nominal à CYWC Serviços de Informática Ltda, a indicarem pagamento de R\$ 405.950,00, a título de bônus ao Sr. Adriano Arruda, referente a resultados da SCP.	11
Solicitação de emissão de cheque pela Sra. Carla Rosa, do departamento financeiro do GRUPO CATHO, e cheque nominal à Arruda Serviços S/C Ltda – ME, com a finalidade de pagamento de R\$ 63.003,19 a título de bônus ao Sr. Adriano Arruda, referente a resultados da SCP em abril/05.	26/27
Solicitação de emissão de cheque pela Sra. Carla Rosa, do departamento financeiro do GRUPO CATHO, e cheque nominal à Arruda Consultoria Informática e Administração de Bens Part Ltda, com a finalidade de pagamento de R\$ 42.763,18 a título de bônus ao Sr. Adriano Arruda.	28
Solicitação de emissão de cheque pela Sra. Carla Rosa, do departamento financeiro do GRUPO CATHO, e cheque nominal à Arruda Consultoria Informática e Administração de Bens Part Ltda, com a finalidade de pagamento de R\$ 43.842,91 a título de bônus ao Sr. Adriano Arruda.	34/36
Formulário de Solicitação de Pagamento à Copygool Copiadora Ltda – EPP, aprovada pelos Srs. Maurício Colella, Celso Alexandre da Silva e Álvaro Mello, no valor de R\$ 3.680,90, para a encadernação e impressão de livros, constando do campo “centro de custo” o nome do Sr. Adriano Arruda, relacionado à conta contábil 16.01.002 (“Diretor”).	77/78
Mensagens (email) entre o Srs. Ivan Vinícius Braga e Adriano Arruda, que ordenou a aquisição de servidores e softwares.	83
Mensagens (email) entre o Srs. Adriano Arruda e Thomas Case, que autorizou o pagamento de R\$ 10.257,96 a título de bônus sobre o recorde de vendas ao Sr. Adriano Arruda para as franquias Locer, Catho Online e demais Franquias.	102
Mensagem (email) do Sr. Thomas Case, com cópia ao Sr. Adriano Arruda, para os Srs. Constantino e Rodolfo, convidando-os para serem sócios da ABTD – Associação Brasileira de Treinamento e Desenvolvimento.	114
Cheque no valor de R\$1.690,00, referente ao pagamento de anuidade à ABTD, solicitado pelo Sr. Rodolfo Ohl, e supostamente autorizado pelo Sr. Adriano Arruda, conforme indicação de sua rubrica pela fiscalização.	115
Solicitação de emissão de cheque pela Sra. Liliane, para o departamento financeiro/constas a pagar do GRUPO CATHO, no valor de R\$ 1.743,37, tendo como finalidade pagamento de passagens aéreas ao Sr. Leandro Cabral, autorizada pelo Sr. Thomas Case e supostamente autorizado pelo Sr. Adriano Arruda, conforme indicação de sua rubrica pela fiscalização.	125
Documentos emitido por Suchodolski Advogados Associados, relativo a faturas por serviços advocatícios prestados, com a descrição de “Entendimentos com o Sr. Adriano Arruda, Dra. Gisele”; “Conferência com Dr. Thomas Case e Sr. Adriano Arruda”; “Reunião com Srs. Thomas Case, Adriano, Dr. Marcos Zaguary e Sra. Gisele”.	150, 166, 169
Relação, sem qualquer data, em que o Sr. Adriano A. B. Arruda está vinculado para fins de rateio de custo à conta 1.16.01.002 – Diretor Geral.	171
Solicitação de emissão de cheque pela Sra. Carla Rosa, do departamento financeiro/contas a pagar do GRUPO CATHO, e cheque nominal à Arruda Serviços S/C Ltda – ME, com a finalidade de pagamento de R\$ 11.396,49 a título de bônus ao Sr.	191

Adriano Arruda.	
Cheque nominal à Arruda Serviços S/C Ltda – ME, no valor de R\$ 20.750,00, destinado ao Sr. Adriano A. B. Arruda.	192
Solicitação de emissão de cheque pela Sra. Carla Rosa, do departamento financeiro/contas a pagar do GRUPO CATHO, e cheque nominal à Arruda Serviços S/C Ltda – ME, com a finalidade de pagamento de R\$ 31.915,00 a título de bônus ao Sr. Adriano Arruda.	193
Solicitação de emissão de cheque pela Sra. Carla Rosa, do departamento financeiro/contas a pagar do GRUPO CATHO, e cheque nominal à Arruda Serviços S/C Ltda – ME, com a finalidade de pagamento de R\$ 2.298,00 a título de complemento de bônus ao Sr. Adriano Arruda.	194
Solicitação de emissão de cheque pela Sra. Carla Rosa, do departamento financeiro/contas a pagar do GRUPO CATHO, e cheque nominal à Arruda Serviços S/C Ltda – ME, com a finalidade de pagamento de R\$ 1.232,94 a título de bônus ao Sr. Adriano Arruda.	195/196
Solicitação de emissão de cheque pela Sra. Carla Rosa, do departamento financeiro/contas a pagar do GRUPO CATHO, e cheque nominal à Itamambuca Serv Dig Ltda ME, com a finalidade de pagamento de R\$ 53.250,87 a título de bônus ao Sr. Adriano Arruda.	197
Mensagens entre o Srs. Adriano Arruda e Luiz Wagner, em que aquele instrui este a emitir o cheque no valor de R\$ 53.250,87, relativo ao pagamento de bônus, em nome da Itamambuca Serv Dig Ltda ME.	198/199
Solicitação de emissão de cheque pela Sra. Carla Rosa, do departamento financeiro/contas a pagar do GRUPO CATHO, e cheque nominal à Itamambuca Serv Dig Ltda ME, com a finalidade de pagamento de R\$ 43.613,69 a título de bônus ao Sr. Adriano Arruda.	200
Solicitação de emissão de cheque pela Sra. Carla Rosa, do departamento financeiro/contas a pagar do GRUPO CATHO, e cheque nominal à Itamambuca Serv Dig Ltda ME, no valor de R\$ 47.579,44, relativo à prestação de serviços.	201/202
Mensagens entre o Srs. Adriano Arruda e Luiz Wagner, em que aquele requer a liberação do pagamento do bônus, no valor de R\$ 13.353,78, “ <i>referente ao recorde de recebimentos do BPO (Catho Online + Locer)</i> ”, e consequente aprovação pelo requerente, tendo sido tal pagamento realizado mediante cheque nominal para Fernando Montero da Costa – ME, lastreado em nota fiscal emitida por tal microempresa.	584/586
Solicitação de Cheque pelo Sr. Ivan Vinicius Braga ao Departamento Financeiro, referente a pagamento de fornecedores (locação de impressoras), tendo como Solicitante a Sra. Liliane Costa e constando um carimbo (“ <i>Adriano Arruda – Diretor Geral</i> ”), sem aposição de assinatura.	748
Solicitação de Cheque pelo Sr. Ivan Vinicius Braga ao Departamento Financeiro/Constas a Pagar, referente a pagamento de fornecedor (primeira parcela da implementação da política de antivírus no Grupo Catho), tendo como Solicitante a Sra. Liliane e supostamente autorizado pelo Sr. Adriando Arruda, conforme indicação de sua rubrica pela fiscalização.	751

Apesar de os documentos, em sua maioria, comprovarem o recebimento de bônus, ainda que por intermédio de pessoas jurídicas indicadas pelo próprio Sr. Adriano Aparecido do Bento Arruda, não têm força suficiente para atestar a condição de administrador que lhe fora imputada, diferentemente caso as ordens de pagamento houvessem sido por ele autorizadas. Ao menos, esta hipótese não emerge do acervo probatório indicado pela fiscalização para fins de responsabilização. De igual maneira, participações em reuniões com advogados não necessariamente atestam o poder de administração, tampouco a indicação de 3

(três) rubricas, sem comprovação pericial, e a aposição de um carimbo com registro do cargo de “Diretor-Geral”.

Considerando, ainda, que a tributação envolveu a glosa de 922 registros de despesas e a adição de receitas fraudulentamente contabilizadas em uma SCP, além de a fiscalização ter caracterizado à exaustão o poder de administração do Sr. Thomas Amos Case, as provas mencionadas acima não têm força suficiente para a manutenção da responsabilidade tributária do Sr. Adriano Aparecido Bento de Arruda.

Assim, com a devida vênia ao entendimento da fiscalização e da Quinta Turma da DRJ – Campinas (SP), em que pese o Sr. Adriano Aparecido do Bento Arruda poder, quem sabe, ter participado de todo esse concerto de burla à tributação, ora desvendado, as provas indicadas no Termo de Verificação Fiscal, particularmente no item 6, não permitem concluir por sua participação ativa na administração do contribuinte. Também, pelo simples fato de ser sócio, ou mesmo beneficiário econômico a partir de atos que, salvo prova em contrário, não foram por ele praticados, não pode ser responsabilizado, ainda que solidariamente, por débitos tributários da pessoa jurídica, decorrentes das infrações apontadas.

Quanto ao cancelamento de suposto arrolamento de bens, não pode ser conhecido nesta instância, vez que não compõe o litígio. O pedido ser direcionado diretamente à respectiva unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Por fim, cabe ressaltar que o decidido no lançamento de IRPJ aplica-se ao auto de infração de CSLL, dada a íntima relação de causa e efeito existente.

Por todo o exposto, voto no sentido de:

- a) NEGAR PROVIMENTO ao recurso do contribuinte;
- b) DAR PROVIMENTO ao recurso do Sr. Adriano Aparecido Bento de Arruda para excluir a sua responsabilidade tributária.

(assinado digitalmente)
Eduardo Martins Neiva Monteiro

Voto Vencedor

Conselheiro SÉRGIO LUIZ BEZERRA PRESTA – Relator Designado

Não obstante a coerente fundamentação contemplada no voto do Ilustre Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, a quem rendo minhas homenagens, tão bem exposto à Turma em relação ao recurso voluntário, onde os membros do colegiado deram provimento parcial ao recurso, para apenas para cancelar a multa isolada sobre estimativas não pagas.

Observando tudo que consta dos autos, não tenho como concordar com as razões de decidir do Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro em relação ao tema da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais, neste ponto considero procedentes os argumentos da Recorrente tendo em vista que a questão da multa em razão de falta ou insuficiência de pagamento das estimativas mensais já está pacificada no âmbito do processo administrativo fiscal federal.

Dos inúmeros julgados a respeito do tema uma maioria esmagadora entende que é impossível à imposição da multa isolada, nos termos do inciso IV do §1º, independente do resultado apurado no encerramento do exercício financeiro, devendo ser aplicada sempre sobre o valor da estimativa não recolhida.

E, isso demonstra que encerrado o ano calendário, não mais cabe aplicar a multa isolada por falta ou insuficiência de estimativas, pois essas ficam absorvidas pelo tributo incidente sobre o resultado anual. Até porque, encerrado o ano calendário, não há mais base de cálculo para exigência da multa, eis que, com o deslocamento do fato gerador da obrigação tributária para 31 de dezembro de cada ano, para as empresas que optem por recolher o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro real anual, desaparece o bem tutelado pela norma jurídica, no caso as antecipações que deveriam ter sido recolhidas no decorrer do ano calendário, surgindo, com a apuração do lucro real ao final do ano calendário, o imposto efetivamente devido, única base impositiva que sofrerá a sanção caso o mesmo não seja recolhido pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

Na verdade, os dispositivos legais previstos nos incisos III e IV, § 1º. do art. 44 da Lei nº. 9.430/96 têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações de um provável imposto de renda e contribuição social que poderá ser devido ao final do ano calendário.

Ou seja, é inerente ao dever de antecipar a existência da obrigação cujo cumprimento se antecipa, e sendo assim, a penalidade só pode ser exigida durante aquele ano calendário, de vez que, com a apuração do tributo e da contribuição social efetivamente devida ao final do ano calendário (31/12), desaparece a base impositiva daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique.

A partir daí, surge uma nova base impositiva, esta já com base no tributo efetivamente apurado ao final do ano calendário, surgindo assim à hipótese da aplicação tão somente do inciso I, § 1º. do art. 44 da Lei nº. 9.430/96, caso o tributo não seja pago no seu

vencimento e apurado ex-offício, mas jamais com a aplicação concomitante da penalidade prevista nos incisos III e IV, do § 1º do mesmo diploma legal.

Até porque a dupla penalidade afronta o disposto no artigo 97, V, c/c o artigo 113 do CTN, que estabelece apenas duas hipóteses de obrigação de dar, sendo a primeira ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios, e a segunda, relativamente à obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações pecuniárias por descumprimento de obrigação acessória.

As turmas ordinárias e a Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF têm reiteradas decisões no sentido da impossibilidade de aplicação concomitante das duas multas, conforme pode ser visto abaixo:

“EMENTA: MULTA DE OFICIO ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFICIO. INAPLICABILIDADE. É inaplicável a penalidade quando existir concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual (mesma base)” (CARF - Processo nº 19515.002094/200926 - Acórdão nº 140201.081 – 1ª Seção - 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária – Julg 14/06/2012).

“EMENTA: MULTA DE OFICIO ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFICIO. INAPLICABILIDADE. É inaplicável a penalidade quando existir concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual (mesma base)”. (CARF - Processo nº 19515.002090/200948 - Acórdão nº 140201.078 1ª Seção – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária – Julg 14/07/2012).

“EMENTA: APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço.

A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação” (CARF - Processo nº 18471.001020/200611 - Acórdão nº 180301.263 – 1ª Seção – 4ª Câmara – 3ª Turma Especial – Julg 10/04/2012).

“EMENTA: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ. (...)

MULTA DE OFICIO ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFICIO.

INAPLICABILIDADE. É inaplicável a penalidade quando existir concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual”. (CSRF - Processo nº 11020.003681/200992 - Acórdão nº 910101.402 – 1ª Turma – Julg 17/07/2012).

“EMENTA: MULTA ISOLADA APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFICIO — Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação” (CSRF - Processo nº 10480.004535/200317 - Acórdão nº 9101001.307 – 1ª Turma; julg 24/04/2012).

Diante dos sólidos argumentos e das claras decisões acima e de muitas outras proferidas pelas turmas ordinárias e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF demonstram a ampla, geral e irrestrita impossibilidade de exigência concomitante de multa de ofício por falta de recolhimento de tributo devido ao final do exercício e por falta de recolhimento de estimativas no mesmo período.

Tais argumentos e decisões têm lastro nas determinações contidas no art. 44 da Lei nº 9.430/96 que autoriza e disciplina a aplicação da multa isolada, conforme pode ser visto abaixo:

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I – juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos; (...);

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano calendário correspondente”.

O Art. 2º da Lei nº 9.430/96 assim determina:

“Art. 2º - A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimado, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995,

observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts 30 a 32,34 e 35 da Lei nº8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº9.065, de 20 de junho de 1995”.

As remissões relevantes contidas nos diplomas legais acima são as seguintes:

“Art. 35 (Lei nº 8.981/95) - A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado excede o valor do imposto, calculado com base no lucro real do período em curso. (...)”

§2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de base de cálculo negativas fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano calendário”.

Diante do exposto e principalmente observado as razões de decidir acima, não tenho como deixar de reformar o acórdão recorrido, tendo em vista que não pode subsistir a aplicação de penalidade isolada decorrente da falta de pagamento de exações fiscais, cujos débitos não foram confessados na DCTF original ou primitiva; e, a outra, em decorrência da falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL, ambos sobre a base de calculo estimada.

Assim, diante do exposto, observando tudo que consta nos autos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, única e tão somente, para afastar a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais, mantendo os demais termos do voto vencido.

(assinado digitalmente)

Sérgio Luiz Bezerra Presta