



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

Processo nº 13971.003319/2010-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.051 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente MONTE CLARO PARTICIPAÇÕES E SERVIÇOS SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não é competente para afastar a aplicação de normas legais e regulamentares sob fundamento de inconstitucionalidade.

MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

MULTA QUALIFICADA

A qualificação da multa de ofício se aplica quando fica evidenciado o comportamento do sujeito passivo, no tocante a sonegação, fraude ou conluio.

Recurso Voluntário provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela Lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro. Pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso na questão da qualificação da multa de ofício. Vencidos os conselheiros Jhonatas Ribeiro da Silva, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Marcelo Freitas de Souza Costa. Votaram pelas conclusões os conselheiros Ivacir Julio de Souza, Jhonathas Ribeiro da Silva, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Marcelo Freitas de Souza Costa.

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Freitas Souza Costa e Jhonatas Ribeiro Da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis, Acórdão 07-24.450 da 6ª Turma, que julgou a impugnação improcedente.

A autuação e a impugnação foram assim apresentadas no relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de crédito previdenciário lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, no valor de R\$ 790.803,28, referente às contribuições patronal de 20% devidas à Seguridade Social incidente sobre a remuneração paga ou creditada a segurado contribuinte individual.

Consta dos autos amplo e detalhado relatório fiscal, fls. 49/68, emitido pela fiscalização, a qual considerou como fato gerador de contribuição previdenciária os valores contabilizados pela empresa supracitada a título de mútuo ao Diretor Presidente, Sr. Rolf Kuehnrich. Os fatos apurados em ação fiscal desenvolvida na empresa estão indicados como segue.

A autoridade lançadora informa que a ação fiscal na empresa Monte Claro Participações e Serviços S.A teve como precedente a fiscalização desenvolvida na pessoa física do Sr. Rolf Kuehnrich, com o objetivo de verificação do imposto de renda das pessoas físicas.

No curso daquela ação fiscal, da análise da elevada movimentação bancária do contribuinte, se verificou que os recursos foram provenientes de operações de mútuo firmadas com a empresa Monte Claro. O relatório fiscal apresenta no item 05, descrição detalhada dos fatos e dos documentos examinados na fiscalização efetuada na pessoa física, fls. 51/61. O contribuinte pessoa física apresentou 02 contratos de mútuo a respeito dos quais, a fiscalização informa o que segue: Os contratos não estão registrados em cartório; disponibilizam créditos na ordem de R\$ 900.000,00 e R\$ 1.800.000,00 com vencimentos em 09/01/2007 e 09/01/2008 respectivamente; não consta remuneração pelo empréstimo, que ficou em aberto; os contratos foram assinados por Rolf Kuehnrich, como mutuário, e Frederico Kuehnrich Neto, seu filho, que é o Diretor Vice Presidente. Informa que a dívida não está registrada nas DIRPF referente aos anos calendários 2006 e 2007, sendo que consta da DIRPF do ano calendário 2008, quando o contribuinte já estava sob investigação.

Relata que em decorrência da conexão da movimentação financeira do contribuinte (Rolf Kuehnrich) com a empresa

Monte Claro, foi efetuada a intimação desta para a apresentação de documentos e livros. Da análise dos elementos disponibilizados constatou-se a situação relatada a seguir.

A empresa não tinha imobilizado, nem apresentava movimentação contábil em bancos. Informa que a Monte Claro registrou em sua contabilidade o mútuo concedido ao Diretor Presidente Rolf Kuehnrich, na conta 1933- 2.1.9.1.10, sendo que esta conta, estranhamente está classificada no Passivo com o sinal negativo.

A empresa registra valores elevados de investimento na empresa que detém o controle, a Teka Tecelagem Kuehnrich S.A. A Monte Claro apresentou prejuízo acumulado nos exercícios de 2005, 2006, 2007 e 2008, no valor aproximado de 30 (trinta) milhões de reais por exercício. Detinha dívidas classificadas no grupo exigível a longo prazo, também na ordem de 30 milhões de reais. Que apesar de estar previsto nas Atas de Assembléia, remuneração ao Presidente e Vice Presidente, limitada ao valor de R\$ 1.000,00, não foram apurados registros na contabilidade da empresa; A Monte Claro não registrou pagamentos de despesas de custeio, como água, luz, telefone, transporte, escrituração etc., normais em qualquer tipo de empreendimento. Cita que em decorrência destes fatos, é de se questionar a razão de uma empresa conceder empréstimos milionários ao seu Diretor Presidente, não obstante apresentar dívidas com valores substanciais em seu passivo, e vultoso prejuízo acumulado. Não se verificou a intenção da reaver estes empréstimos, concedidos desde 2006.

Apresenta quadro de créditos concedidos, fls. 56/57, o qual indica a movimentação bancária na conta pessoal de Rolf Kuehnrich e a conexão com a conta contábil 1933- 2.1.9.1.10 - ROLF KUEHNRIK. Informa que os recursos financeiros tinham como origem a empresa TEKA. Os valores perfazem um total de R\$ 1.664.000,00 nos anos de 2006 e 2007. Foram efetuadas diversas intimações a empresa, no sentido de que esta apresentasse esclarecimentos a respeito dos fatos apurados. Nas diversas respostas efetuadas pelo contribuinte, a fiscalização informa que restou confirmado que não houve amortização dos empréstimos efetuados.

A fiscalização relata que se verificou a pratica de irregularidade da Monte Claro ao deixar de proceder a retenção do imposto de renda na fonte e o recolhimento de contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos ao seu Diretor Presidente.

Apresenta conclusão fls. 62/63, na qual entende que os valores pagos pela Monte Claro, a título de mútuo na realidade se trata de pagamentos de verbas remuneratórias. Em resumo, elenca os seguintes fatos apurados: a) O mutuário obteve ao longo dos anos de 2006, 2007 e 2008, empréstimos mensais, sucessivos e com valores elevados, b) Não houve qualquer tipo de amortização na dívida ao longo dos anos de 2006, 2007 e 2008 e o mútuo permanece inalterado 4 anos após as primeiras concessões, c) Que ocorre uma clara rotina de pagamentos, efetuados próximo do dia 05 de cada mês, no valor exato de R\$

60.000,00 com uma complementação menor a cada quinzena de cada mês. d) Que em valores históricos foi concedido um total de R\$ 2.492.600,00 até 31/12/2008, conforme registro no livro Razão, com uma remuneração inexpressiva da Monte Claro a título de atualização monetária, e) Os contratos não prevêem qualquer tipo de garantia da dívida, f) O Sr. Rolf Kuehnrich atesta que os valores recebidos do mútuo foram consumidos como despesas pessoais, g) A dívida não consta das declarações de imposto de renda de 2006 e 2007 de Rolf Kuehnrich. h) Os contratos de mútuo apresentados não foram averbados em registro público, não tendo validade perante terceiros, nos termos do Código Civil Brasileiro, i) O mutuário é o próprio mandatário da mutuante, sendo que também tem influência sobre a Teka, empresa do qual os recursos se originaram, j) A Monte Claro apresentou prejuízos acumulados substanciais e dívidas elevadas em seu passivo, não se justificando a concessão dos empréstimos a título de mútuo, sem qualquer esforço para o recebimento, k) Que apesar de constar em atas, não se constatou o pagamento de honorários a diretores, na contabilidade da empresa. Que em decorrência de todos estes fatos, os pagamentos foram considerados como verbas de natureza remuneratória, com a incidência de contribuição previdenciária.

Informa que aos fatos geradores lançados no presente auto de infração, em virtude de ausência de recolhimento e declaração inexata em GFIP, em cada competência foi aplicada multa considerando a penalidade menos severa, que resultou na comparação entre a multa de ofício, estabelecida no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 (75%) e a soma da multa de mora do inciso I do art. 35 (24%) e do § 5º do art. 32, ambos da Lei 8.212/91.

Cita que o comparativo, constantes do relatório "Comparação de Multas" resultou na aplicação da multa mais benéfica, para as competências 01/2006 a 11/2008 nos termos da soma da multa de mora do inciso I do art. 35 (24%) e do § 5º do art. 32, ambos da Lei 8.212/91.

Para a competência 12/2008, o comparativo teve como resultado mais benéfico ao contribuinte a aplicação da multa de ofício, estabelecida no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 (75%)

As multas aplicadas constam dos levantamentos P- PRO LABORE (01/2006 A 11/2008) e P2 - PRO LABORE (12/2008), e estão indicadas no Discriminativo de Débito - DD, fls. 05/09 dos autos. Que para esta competência foi aplicada multa qualificada, tendo em vista que a conduta da empresa foi enquadrada como sonegação, de forma dolosa e intencional, retardando o conhecimento dos fatos pelo fisco, nos termos da Lei 4.502/64 A fiscalização cita ainda que a falta de recolhimento das citadas contribuições configura, em tese, crime de sonegação de contribuições previdenciárias de acordo com o disposto no Código Penal - Decreto Lei nº 2.848 de 07/12/1940,

alterado pela Lei nº 9.983, de 14/07/2000, tendo motivado **Representação Fiscal para Fins Penais**, com comunicação as autoridades competentes para as providências cabíveis.

A empresa apresentou impugnação, fls. 433/454, na qual em síntese argumenta:

Sustenta que não seria possível que antes mesmo do fim do trâmite do processo administrativo seja o contribuinte processado criminalmente, sob a alegação que teria deixado de recolher tributo e cita jurisprudências. Alega que os processos administrativos 13971.003319/2010-31, 13971.003292/2010-87, 13971.003293/2010-21, 13971.00332072010-66, 13971.003321/2010-19 e 13971.003290/2010-98 devem ser reunidos para que sejam realizados os julgamentos em conjunto, o que evitará que seja prolatada decisões contraditórias. Cita que não foi observado o princípio da ampla defesa uma vez que o lançamento efetuado não apresenta de forma clara as disposições legais infringida. Que consta uma série de dispositivos legais inaplicáveis à espécie, mais confundindo do que ajudando na compreensão da pendências que foram imputadas ao impugnante. Faz referências, fls. 437/438 a alguns dispositivos legais que não se aplicariam ao lançamento em questão. Alega que as contribuições lançadas se referem ao período 01/2006 a 12/2008, mas que no tópico "Dos créditos relacionados ao mútuo", item 5.4.1 do relatório fiscal não restou relacionada qualquer informação acerca do período 2008, o que se configura como cerceamento do direito de defesa.

Alega completa ausência de provas no sentido que os documentos juntados não comprovam as alegações do fisco e ao contrário provam a existência de contrato de mútuo mantido pelo impugnante e o Sr. Rolf Kuehnrich. Aduz que o fisco fundou-se basicamente em suposições e ilações pessoais em detrimento de documentos regulares. Que não há provas de que os valores foram recebidos a título de verbas remuneratórias, conforme exigem os arts. 112 e 142 do CTN. Que não existe qualquer vedação a pagamento de valores mensais e que os contratos previam que os valores poderiam ser retirados ou parcelados de acordo com as necessidades e conveniências. Que não existe impedimento no ordenamento jurídico para a empresa com prejuízo fiscal conceder empréstimos. Que os atos de gestão não podem ficar sujeitos a aprovação da fiscalização tributária, que não conhece o contexto operacional existente. Que o contrato de mútuo não exige qualquer formalidade, tais como: ter garantia, ser averbado em registro público, ter sido declarado por ambas as partes e ter justificada a finalidade do empréstimo. Argumenta que a operação de mútuo está regularmente documentada, com os créditos registrados na conta bancária do contribuinte, com contratos e devidamente lançada na contabilidade da impugnante. Sustenta que não houve prova por parte do fisco da ocorrência do fato gerador. Que a impugnante não pode concordar com a suposta simulação defendida pelo fisco. Discorre sobre questão relacionada a simulação, no sentido de que esta não teria ocorrido no contrato de mútuo. Que os fatos narrados não se aplicam ao §1º do art. 167 do Código Civil que dispõe sobre simulação nos negócios jurídicos. Sustenta que os valores creditados ao Sr. Rolf

Kuehnrich foram contabilizados e declarados ao fisco pela impugnante e a operação foi comprovados por documentos hábeis. Insurge contra a aplicação da multa qualificada na competência 12/2008, no qual alega que não bastam suspeitas, e que há que estar materialmente comprovado e demonstrado que o contribuinte de forma deliberada agiu com o intuito de obter vantagem indevidas em matéria tributária, posto que fraude não se presume.

Que não ficou demonstrado o evidente intuito de fraude. Que a multa aplicada é desproporcional e abusiva a falta hipoteticamente cometida pela contribuinte, bem como confiscatória, posto que contraria princípios de proporcionalidade, da razoabilidade, proibição ao confisco e do devido processo legal, nos termos da Constituição Federal. Discorre sobre o tema e cita decisões e jurisprudências. Questiona ainda o escalonamento progressivo da multa de mora, prevista na legislação previdenciária. Requer por ultimo a produção de todas as provas admitidas em direito, possibilitando inclusive a juntada posterior de documentos.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, onde alega, em síntese, que:

- Nulidade do acórdão por não ter analisado a totalidade dos pedidos e fundamentos apresentados (ilegalidade e inconstitucionalidade e o negócio jurídico firmado entre as partes (mútuos) não está maculado pela simulação).
- o Acórdão é nulo, porque indeferiu o requerimento formulado pela empresa (item III da Impugnação), no sentido de que fosse determinada a reunião, para julgamento conjunto, deste processo àqueles relacionados na Impugnação: 13971.003292/2010-87, e 13971.003293/2010-21, porque envolvem os mesmos "fatos geradores" e existe identidade dos elementos de prova (art. 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72).
- Nulidade do Auto de Infração. Vício Formal do AI. Os "Fundamentos Legais do Débito" apresentados pela Fiscalização, que fazem referência a dispositivos legais totalmente inaplicáveis à exigência, conforme exposto na Impugnação, isto não é possível. A bem da verdade, as características menos existentes num documento com estes moldes são exatidão e clareza. e ausência de qualquer informação no relatório fiscal (item 5.4.1) acerca dos valores exigidos relativos ao período de 2008.
- a empresa demonstrou que os documentos apresentados (os contratos de mútuo, as contabilizações, os depósitos bancários, a DIRPF) são provas irrefutáveis dos empréstimos concedidos pela Recorrente ao Sr. Rolf Kuehrich.

- As ilações da fiscalização não encontram suporte jurídico nem fático
- a inexistência de amortizações intermediárias não serve para caracterizar ou descaracterizar um contrato de mútuo.
- Eventuais equívocos na contabilidade não são capazes de fundamentar a ocorrência do fato gerador de tributos. Neste caso, a empresa poderia, em tese, ser penalizada por eventual descumprimento de obrigação acessória
- a Recorrente não concedia empréstimo exatamente no mesmo valor todo início de mês como afirma o Acórdão recorrido, o que é provado pelo próprio relatório fiscal, às fls. 8/9.
- o art. 591 do CC apenas faculta a exigência de juros à parte que faz o empréstimo - e obviamente não determina os percentuais.
- atos de gestão da empresa (como vai recuperar seus créditos, por exemplo) não podem ficar sujeitos à aprovação da fiscalização tributária, a qual sequer dispõe de elementos suficientes para avaliar o contexto das operações existentes.
- não foi citada qualquer norma que demonstrasse a obrigatoriedade, por exemplo, de que o contrato de mútuo, para ser válido, precise necessariamente **(a)** ter garantia; **(b)** ser averbado em registro público; **(c)** ter sido declarado por ambas as partes; e **(d)** ter justificada a finalidade do empréstimo.
- após verificar o equívoco nas declarações dos anos de 2006 e 2007, o mutuário também declarou os valores do mútuo em sua declaração de IRPF do ano de 2008.
- não existir qualquer óbice de o mútuo ter sido formalizado por sócio da mutuante
- o ordenamento jurídico vigente não impede as empresas, com prejuízo fiscal, a conceder empréstimos.
- Não houve prova de nenhum fato gerador
- O art. 112 do CTN, mais especificamente o inciso II, deixa claro que a dúvida não é elemento determinante para tributar ou penalizar o contribuinte.
- Indícios não são provas
- A fiscalização partiu de suposições - Ônus da prova/Prova negativa
- os contratos apresentados pela Recorrente tem validade até prova em contrário
- Não houve simulação

-
- As operações foram contabilizadas e declaradas ao Fisco pela Recorrente
 - As multas devem ser afastadas - Multa qualificada
 - As multas exigidas são abusivas
 - O escalonamento da multa em face do tempo é flagrantemente ilegítimo

É o relatório

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

PRELIMINARES**NULIDADE – ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE**

A recorrente pleiteia a nulidade do acórdão recorrido por não ter analisado a totalidade dos pedidos e fundamentos apresentados (ilegalidade e inconstitucionalidade)

Inicialmente deve-se registrar que tanto o lançamento como os acréscimos têm respaldo nas leis.

Cumpra esclarecer que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

O Decreto nº 6.764, de 10 de fevereiro de 2009, que aprovou a Estrutura Regimental do Ministério da Fazenda apresenta as atribuições do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, no artigo 32.

Art. 32. Ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, órgão colegiado judicante, paritário, compete julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos especiais, sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme estabelecido nos arts. 25, inciso II, e 37, § 2º, do Decreto nº 70.235, 6 de março de 1972, alterado pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008.

Parágrafo único. Metade dos conselheiros integrantes do CARF será constituída de representantes da Fazenda Nacional, e a outra metade, de representantes dos contribuintes, indicados pelas confederações representativas de categorias econômicas de nível nacional e pelas centrais sindicais

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas

vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF, em seu artigo 62 expressamente veda aos julgadores do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

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;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Para haver harmonia nos julgamentos, conforme artigo 72 do Regimento Interno, o CARF emitirá súmulas para decisões reiteradas e uniformes, de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Nesse sentido, quando da Consolidação das Súmulas dos Conselhos de Contribuintes, foi editada a Súmula CARFnº 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, em relação a ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

NULIDADE – APRECIÇÃO CONJUNTA DE PROCESSOS

A tese apresentada pela recorrente é da nulidade do Acórdão, porque indeferiu o requerimento formulado pela empresa (item III da Impugnação), no sentido de que fosse determinada a reunião, para julgamento conjunto, deste processo àqueles relacionados na Impugnação: 13971.003292/2010-87, e 13971.003293/2010-21, porque envolvem os mesmos "fatos geradores" e existe identidade dos elementos de prova.

Tal tese é apresentada com fundamento no artigo 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, que transcrevo:

*Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em **autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo** ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Entendo que a questão foi bem abordada e bem resolvida na decisão de primeira instância. Por esse motivo transcrevo trecho daquela decisão, informando que, pelas mesmas razões, também aqui no CARF tais processos não serão julgados por turmas distintas:

Quanto aos demais lançamentos citados pelo contribuinte, informo que o processos 13971.003292/2010-87, trata de exigência de imposto de renda da pessoa jurídica e o processo 13971.003293/2010-21, se refere a lançamento de imposto de renda retido na fonte. Ambos tem como sujeito passivo a pessoa jurídica Monte Claro Participações e Serviços S.A e são inerentes a exigência de outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, não se tratando, portanto de matéria conexa ao presente lançamento e deverão se apreciados por outra turma de julgamento, com competência específica para estes tributos.

NULIDADE – FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/07/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 1

0/07/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 16/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A tese apresentada pela recorrente é que o relatório "Fundamentos Legais do Débito" apresentados pela Fiscalização, fazem referência a dispositivos legais totalmente inaplicáveis à exigência. Alega também falta de exatidão e clareza no relatório fiscal (item 5.4.1) acerca dos valores exigidos relativos ao período de 2008.

Entendo que não cabe razão à recorrente.

Registro que para a decretação de nulidade é necessária a comprovação do prejuízo. Pelas manifestações da recorrente fica evidente o pleno entendimento do lançamento.

O relatório "Fundamentos Legais do Débito" apresenta todos os dispositivos legais que dão sustentação ao auto de infração. A fundamentação legal é apresentada em detalhes.

Quanto ao item 5.4.1 do Relatório Fiscal, este descreve parte da fiscalização IRPF do senhor Rolf Kuehnrich e apresenta uma tabela inserida no corpo do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 04 que apresenta valores até 12/2007. Registro que, conforme item 5.6 do mesmo Relatório Fiscal, em atendimento ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 07 (ação fiscal ROLF), o senhor Rolf apresentou demonstrativo do mútuo para com a MONTE CLARO, incluindo o período de 2008 (DOC. 30 - DEMONSTRATIVO MÚTUA ROLF KUEHNRIK (ação fiscal ROLF)

a) Apresentou demonstrativo do mútuo para com a MONTE CLARO, incluindo o período de 2008 (DOC. 30 - DEMONSTRATIVO MÚTUA ROLF KUEHNRIK (ação fiscal ROLF)), atestando-se assim que houve a concessão de mais "empréstimos" neste ano. Asseverou também que não houve amortizações no período e que o demonstrativo não contempla os cálculos de variação monetária, mas não explicitou a razão;

Complementando, o item 5.8 do mesmo Relatório Fiscal, informa que os livros contábeis da empresa relativos ao ano 2008 foram apresentados em atendimento ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 13.

5.8 DOC. 38 - TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 13 (ação fiscal ROLF)

Esta intimação, cuja numeração foi indevidamente registrada como 01, demandou da MONTE CLARO livros e documentos relativos aos anos de 2005 e 2008. As cópias dos livros DIÁRIO/RAZÃO foram autuadas juntamente com o DOC. 13 - LIVROS DIÁRIO - ANEXO I e DOC. 14 - LIVROS RAZÃO - ANEXO II, respectivamente.

MÉRITO

MÚTUO / PRÓ-LABORE

O lançamento tem por base o que a fiscalização considerou verbas remuneratórias (pró-labore) do senhor Rolf Kuehnrich, presidente da empresa.

O recurso alega que trata-se de mútuo, apresenta contratos e afirma que não ocorreram fatos geradores da contribuição.

Entendo que deve prevalecer a verdade material e o que me leva a concordar com a fiscalização é o conjunto de indícios abaixo apresentados:

- O senhor Rolf é o presidente da empresa.
- Não houve pagamento de pró-labore (as atas das assembleias da MONTE CLARO prevêem o pagamento de honorários aos seus diretores, porém a contabilidade da mesma não registra nenhum tipo de pagamento a este título).

Relatório Fiscal

h) Ainda de acordo com as atas de assembleias, havia previsão de remuneração aos administradores, limitada ao valor de R\$ 1.000,00 ao mês. De se ressaltar que os administradores eram ROLF KUEHNRIK e seu filho FREDERICO KUEHNRIK NETO. Ou seja, havia previsão de remuneração aos diretores da empresa, sendo que, nos livros contábeis, não foram identificados pagamentos de honorários.

- Regularmente, por volta do dia 5 de cada mês, ocorria transferência.
- Mensalmente, sem exceção, ocorreram transferências bancárias para o senhor Rolf, média de R\$ 62.666,67 no ano 2006, de R\$ 76.000,00 no ano 2007 e R\$ 69.050,00 no ano 2008.

Relatório Fiscal

A vinculação destes créditos com o mútuo firmado entre ROLF e a MONTE CLARO está fundamentada na contabilidade da própria empresa, bem como nos históricos dos lançamentos bancários.

- O primeiro contrato de mútuo apresentado, refere-se ao ano 2006, com vencimento em 09/07/2007, não foi cobrado.
- O segundo contrato, ano 2007, vencimento em 09/01/2008 também não foi cobrado.
- Não houve qualquer tipo de amortização da dívida ao longo dos anos de 2006, 2007 e 2008, 2009 e 2010 (07/2010, final da ação fiscal).
- Em valores históricos, nos anos 2006 a 2008 foi transferido um total de R\$ 2.492.600,00.
- Os contratos de mútuo apresentados não foram averbados em registro público, não sendo oponível a terceiros, conforme artigo 221 do Código Civil Brasileiro;

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

- Os contratos foram assinados por Rolf Kuehnrich, como mutuário, e Frederico Kuenhrich Neto, seu filho, que é o Diretor Vice Presidente, como mutuante.
- Os contratos não prevêm qualquer tipo de garantia da dívida.
- A contabilidade não apresenta a apropriação dos juros atinentes ao respectivo contrato.

Relatório Fiscal

d) O saldo da dívida em 31/12/2008 era de R\$ 2.570.431,81, considerando os valores de atualização monetária. Em valores históricos, foi concedido um total de R\$ 2.492.600,00. Cumpre registrar que, como explicitado, a atualização monetária teve como base algum índice de risco, o que gerou atualização negativa em vários períodos. Do acima, verifica-se que a remuneração obtida pela MONTE CLARO foi mínima;

- Conforme o contrato, de acordo com a Cláusula Segunda, a remuneração pelo empréstimo ficou em aberto, devendo ser pactuada

periodicamente pelas partes, sendo que não poderia ser inferior ao custo financeiro que a credora tivesse sobre a captação de seus recursos;

CLÁUSULA SEGUNDA - A importância efetivamente recebida constituirá débito líquido e certo, e sobre ela incidirá, até o efetivo reembolso, a remuneração que for pactuada periodicamente entre as partes, não podendo a mesma ser inferior ao custo financeiro que a CREDORA tiver sobre a captação de seus recursos.

- O Código Civil prevê a cobrança de juros em contratos de mútuo.

Art. 591. Destinando-se o mútuo a fins econômicos, presumem-se devidos juros, os quais, sob pena de redução, não poderão exceder a taxa a que se refere o art. 406, permitida a capitalização anual.

Art. 406. Quando os juros moratórios não forem convencionados, ou o forem sem taxa estipulada, ou quando provierem de determinação da lei, serão fixados segundo a taxa que estiver em vigor para a mora do pagamento de impostos devidos à Fazenda Nacional.

- A dívida não consta nas DIRPF de 2006 e 2007 de ROLF KUEHNRIICH.
- Na DIRPF relativa ao ano de 2008, entregue em 28/04/2009, há o registro deste mútuo, (o contribuinte estava sob procedimento de investigação do Ministério Público Federal, cujo objeto era justamente a incompatibilidade com a movimentação financeira do Fiscalizado).

Relatório Fiscal

Cumpra ainda registrar que a dívida em questão, contraída junto à empresa MONTE CLARO, não está registrada nas DIRPF, referentes aos anos-calendário 2006 e 2007. Na DIRPF relativa ao ano de 2008, entregue em 28/04/2009, há o registro deste mútuo, sendo relevante comentar que, a esta época, o contribuinte já estava sob procedimento de investigação do Ministério Público Federal, cujo objeto era justamente a incompatibilidade com a movimentação financeira do Fiscalizado.

- Não se verifica, neste procedimento, qualquer benefício para a empresa (mútuo)
- A Monte Claro apresentava prejuízos acumulados substanciais, e dívidas milionárias em seu passivo, não justificando a concessão de outros empréstimos em relação aos quais não envidou esforços no recebimento.

Relatório Fiscal:

e) A empresa não registrou RECEITA OPERACIONAL, e apresentou um Prejuízo Acumulado de R\$ 36.635.355,44 em 31/12/2005, R\$ 34.434.210,02 em 31/12/2006, de R\$ 30.444.175,86 em 31/12/2007 e de R\$ 37.841.929,16 em 31/12/2008;

f) Detinha dívidas, classificadas no grupo do EXIGÍVEL A LONGO PRAZO, da ordem de 30 milhões de reais;

- O Sr. Rolf Kuehnrich atestou que os valores recebidos do mútuo foram consumidos como despesas pessoais.
- O acórdão apresentou jurisprudência onde consta que “As retiradas mensais da sócia da empresa, quando não confortadas com provas suficientes de se constituir mútuo, configura pro labore indireto, incidindo as contribuições previdenciárias pertinentes”

ALIMENTAÇÃO - PRESTAÇÃO IN NATURA - ADESÃO AO PAT - DESNECESSIDADE - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - RETIRADA DE NUMERÁRIO - PRO LABORE INDIRETO - SALÁRIO-MATERNIDADE - O prazo decenal, previsto no art. 45 da lei 8.212 /91, foi declarado formalmente inconstitucional por esta Corte, na Arguição de Inconstitucionalidade nº 2000.04.01.092228-3. Assim, o prazo aplicável à decadência é o de 5 anos, cuja interrupção ocorre com a constituição dos créditos tributários. Não incide contribuição previdenciária sobre as parcelas relativas a alimentação prestadas in natura pelo empregador, forte no art. 28, § 9º, c, da lei nº 8.212/91, independente de adesão ao Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT), conforme orientação do STJ. A alimentação prestada ao trabalhador e custeada, total ou parcialmente pela empresa, efetivamente não configura contraprestação pelo trabalho, mas investimento da empresa na nutrição e bem-estar de seus empregados no ambiente de trabalho, de modo que tenham mais saúde e produtividade. Para configurar o benefício previsto no art. 7º da Constituição, a distribuição do lucro aos

empregados deve obedecer aos requisitos da lei nº 10.101/00, excluindo-se o valor que excedeu ao limite de dois pagamentos por ano civil. A participação nos resultados da empresa pelos empregados implica existência de lucro, caso contrário a rubrica 'distribuição de lucro' configura salário. As retiradas mensais da sócia da empresa, quando não confortadas com provas suficientes de se constituir mútuo, configura pro labore indireto, incidindo as contribuições previdenciárias pertinentes. Salário-maternidade de empregada no comércio varejista, com salário variável, calculado na forma dos acordos coletivos de trabalho. (TRF-4ªR. - AC 2005.71.00.021538-9 - 2ª T. - Rei. Eloy Bernst Justo - DJ04.06.2008)(grifo nosso)

Entendo que a operação não foi de mútuo e que o procedimento fiscal está conforme o artigo 28, inciso III, da Lei nº 8.212/1991, segundo o qual, é responsabilidade a cargo da empresa a contribuição previdenciária incidente sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviço.

MULTA DE MORA

Nas competências 01/2006 a 11/2008 foi aplicada multa de mora (24%) com base no artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

Na competência 12/2008 foi aplicada multa de ofício qualificada no percentual de 150%.

Em decorrência do apresentado acima, no item MÚTUO / PRÓ-LABORE, entendo que deve ser mantida a multa qualificada na competência 12/2008, tendo em vista estar caracterizada a prática de sonegação e conluio.

A qualificação da multa de ofício, só se aplica em situações específicas, onde fique evidenciado o comportamento do sujeito passivo, no tocante a sonegação, fraude ou conluio.

A fundamentação legal está contida no artigo 35 A da Lei 8.212/91, artigo 44 da lei 9.430/96 e artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Lei 8.212/91

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Lei 9430/96

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;(Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

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.(Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

I - (revogado);(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado);(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado);(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado);(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V -(revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos;(Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;(Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.(Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 5º *Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)*

I - a parcela do imposto a restituir informado pelo contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

Lei nº 4.502/64

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

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

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

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

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

As questões da sonegação e do conluio estão bem descritas no Relatório Fiscal, razão pela qual me utilizo da transcrição de trecho.

Numa análise objetiva dos fatos aqui apurados frente aos dispositivos legais em comento, não há como não deixar de enquadrar a conduta acima descrita na definição de sonegação contida no art. 71 da Lei 4.502/64, já transcrito. A sonegação, conforme citado artigo, apresenta as seguintes exigências:

- ***Uma ação ou omissão;***
- ***Que esta ação ou omissão seja dolosa;***
- ***Que ela impeça ou retarde o conhecimento pelo Fisco da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte.***

Assim, o contribuinte, ao celebrar contrato de mútuo com empresa da qual é Diretor- Presidente, e por meio deste contrato receber valores que de fato têm natureza de verbas remuneratórias, praticou, inequivocamente, uma ação dolosa, intencional e consciente, retardando o conhecimento dos fatos pelo Fisco. O FISCALIZADO não praticou estes atos de forma involuntária, ou incorreu em erro em sua conduta.

Desta forma, a conduta sob análise amolda-se à hipótese prevista para a sonegação (art. 71), uma vez que a conduta do contribuinte retardou o conhecimento dos fatos por parte do Fisco.

Por fim, tendo havido a participação do FISCALIZADO e da empresa MONTE CLARO nas condutas acima descritas, está caracterizado o enquadramento no art. 73, ou seja, no conluio.

Assim, por tudo o acima exposto, aplica-se a multa de ofício em seu percentual duplicado, 150%, pela simples adequação da conduta praticada ao disposto no art. 44, inciso II da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/2007

CONCLUSÃO

À vista do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari