



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| PROCESSO | 15746.720951/2020-12 |
| RESOLUÇÃO | 1301-001.282 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 18 de fevereiro de 2025 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | QUALICORP CONSULTORIA E CORRETORA DE SEGUROS S.A. |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, que rejeitou a proposta de diligência.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA – Relator

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra o acórdão nº 108-014.718, proferido pela 33ª Turma da DRJ08, na sessão de 25 de maio de 2021, que, por unanimidade de

votos, julgou improcedente as impugnações, mantendo o crédito tributário exigido e as responsabilidades solidárias atribuídas.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

Trata-se de autos de infração à legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas –IRPJ, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, e do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, lavrados em 18/12/2020, pela DRF Ribeirão Preto/SP, para constituir o crédito tributário no total de R\$ 212.825.896,30, incluídos o principal, a multa de ofício qualificada de 150% e os juros de mora devidos até a data da lavratura, tendo em conta as irregularidades apuradas, nos anos-calendário 2014 a 2019, descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 48208/48430, parte integrante da peça acusatória.

Foram arrolados como responsáveis pelo crédito tributário JOSE SERIPIERI FILHO, CPF nº 106.922.508-83, LEONARDO DIVINO COSTA GUERREIRO, CPF nº 440.854.001-34, ELTON HUGO CARLUCI, CPF nº 222.707.058-74 e ROSANGELA MARTINS DE SOUZA, CPF nº 077.789.578-17.

Os lançamentos foram efetuados contra a QUALICORP CONSULTORIA E CORRETORA DE SEGUROS S.A., CNPJ nº 11.992.680/0001-93, sucessora, por incorporação, da QUALICORP CORRETORA DE SEGUROS S.A. (incorporada/fiscalizada), CNPJ nº 07.755.207/0001-15.

Segundo Estatuto Social Consolidado e sistemas cadastrais da RFB, a fiscalizada QUALICORP CORRETORA era administrada pelas seguintes pessoas físicas:

| Nome do Contribuinte | CPF do Contribuinte | Descrição Tipo Sócio | Dia Inclusão | Dia Exclusão |
|----------------------|---------------------|----------------------|--------------|--------------|
| JOSE SERIPIERI FILHO | 106.922.508-83 | ADMINISTRADOR | 07/07/2016 | <N/D> |
| ELTON HUGO CARLUCI | 222.707.058-74 | DIRETOR | 19/08/2015 | <N/D> |

| Nome do Contribuinte | CPF do Contribuinte | Descrição Tipo Sócio | Dia Inclusão | Dia Exclusão |
|------------------------------------------|---------------------|----------------------|--------------|--------------|
| GRACE CURY DE ALMEIDA GONCALVES TOURINHO | 387.797.575-53 | DIRETOR | 30/04/2015 | <N/D> |
| ROSANGELA MARTINS DE SOUZA | 077.789.578-17 | DIRETOR | 19/08/2015 | <N/D> |
| LEONARDO DIVINO COSTA GUERREIRO | 440.854.001-34 | DIRETOR | 19/08/2015 | 30/11/2018 |
| MARLY HIROKO KANEDA SAKAMOTO | 075.169.478-90 | DIRETOR | 19/08/2015 | 23/08/2016 |
| MAURICIO CESCHIN | 064.056.448-80 | ADMINISTRADOR | 03/07/2014 | 07/07/2016 |
| ZENAIDE LEONEL DOS SANTOS | 006.670.418-93 | DIRETOR | 09/08/2010 | 04/04/2016 |
| ALEX OREIRO FERNANDES | 023.565.577-50 | ADMINISTRADOR | 25/04/2014 | 19/08/2015 |
| EDUARDO NUNES DE NORONHA | 941.931.696-34 | DIRETOR | 12/12/2012 | 03/07/2014 |
| WILSON OLIVIERI | 011.641.168-60 | DIRETOR | 09/08/2010 | 25/04/2014 |

No “Tópico 6. Infrações Tributárias Apuradas” constou a seguinte descrição dos fatos:

23. Apurou-se que a autuada utilizou-se de um conjunto de empresas sem capacidade operacional, sem vínculos empregatícios (ou as vezes com 1 ou 2 funcionários), para administrar convênios já assinados, sem comprovação dos serviços prestados, com sócios administradores com vínculos com as empresas parceiras, sem apresentação de documentos que comprovem a efetiva prestação dos serviços, tendo como única fonte de receitas a QUALICORP CORRETORA e posteriormente a QUALICORP CONSULTORIA, que com estes subterfúgios

aumentou seus custos e despesas, com a conseqüente diminuição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL e sendo desta forma, pagamentos indevidos a terceiros e administradores, sem causa jurídica, econômica ou comercial ou de operação não comprovada.

24. Abaixo vamos detalhar de forma individualizada por empresa prestadora de serviços os indícios acima relatados:

6.1. BRASIL SAÚDE CORRETORA DE SEGUROS LTDA – CNPJ: 17.292.309/0001-03 e DIRECT BOX CORRETORA DE SEGUROS LTDA – CNPJ: 29.013.575/0001-20:

[...]

6.2. BSM PARTICIPAÇÕES EIRELI – CNPJ: 18.225.174/0001-18:

[...]

6.3. EAGLE HAMAI CORRETORA DE SEGUROS LTDA – CNPJ: 11.137.264/0001-08:

[...]

6.4. PRIORITY CONSULTORIA E CORRETORA SEGUROS EIRELI – CNPJ: 24.784.930/0001-41:

[...]

6.5. SBA CORRETORA DE SEGUROS DE VIDA E BENEFÍCIOS LTDA – CNPJ: 15.791.603/0001-26

[...]

6.6. CAMPOLIDE ASSESSORIA EM SEGURANÇA PRIVADA LTDA – CNPJ: 17.438.947/0001-81:

[...]

Reproduz-se, a partir do Tópico 7, a síntese das conclusões acerca do levantamento fiscal em cada uma das prestadoras de serviços:

7. ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES E DOCUMENTOS APRESENTADOS E REFLEXOS TRIBUTÁRIOS

360. A quantidade de elementos coletados em relação às empresas acima citadas, levamos a concluir que os elementos fornecidos pela fiscalizada não são suficientes para se admitir como dedutíveis, seja como despesas ou como custos, os valores constantes nas notas fiscais eletrônicas emitidas por essas empresas, nos anos-calendário de 2014 a 2019, em favor da fiscalizada.

361. Isso porque, como demonstramos, nos procedimentos de auditoria-fiscal realizados, na análise das “supostas” prestações de serviços e/ou intermediação de contratos e convênios, demonstram que NUNCA ocorreram de fato, haja vista que a soma dos indícios convergentes, coletados em cada um dos prestadores de serviços indicaram a total falta de capacidade operacional e ausência de funcionários.

362. Assim, a simples apresentação de cópias das notas fiscais eletrônicas de prestação de serviços e/ou comissionamento, de cópias dos comprovantes de pagamentos, dos lançamentos em sua escrita contábil-fiscal são insuficientes e hábeis para a comprovação das despesas e, conseqüentemente, dos reflexos tributários que delas poderiam advir. É verdade que a legislação tributária concede às empresas, contribuintes optantes pelo lucro real, a possibilidade de deduzir, como despesas ou a título de custos de prestação de serviços e comissionamento de seguros, valores constantes em notas fiscais eletrônicas. Porém, não menos verdadeiro é o fato de a legislação, ainda, exigir que os contribuintes, quando intimados pelo Fisco, comprovem que as deduções pleiteadas a título destas despesas e destes custos preencham todos os requisitos, sob pena de serem considerados indevidos e os valores pretendidos como dedução sejam apurados e lançados em procedimento de ofício, conforme legislação específica.

363. Em situação normal, ainda que as notas fiscais preencham os requisitos legais para sua emissão, do ponto vista formal, não possuem valor probante absoluto. Elas devem ser analisadas dentro de um conjunto de provas num contexto fiscal. Havendo dúvidas quanto à efetiva prestação de serviços ou comissionamento, conforme o caso, a autoridade fiscal pode lançar mão da prerrogativa dada pela legislação de exigir a comprovação efetiva da prestação do serviço ou da efetiva operação de comissionamento de seguros saúde. A nota fiscal e o respectivo pagamento são apenas alguns dos elementos de todo o contexto fiscal.

364. A pretensão dessa fiscalização foi exigir o cumprimento da lei dentro de todo um ordenamento, ou seja, no presente caso, a comprovação da efetividade de fatos narrados nos documentos fiscais oferecidos para plena comprovação das deduções a título de despesas ou custos.

365. Tal situação ocorre porque o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele. Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica se o fenômeno econômico não ficar provado.

366. A prova definitiva e incontestável de uma despesa é feita com a apresentação de documentos que comprovem a realização dos serviços prestados ou da aquisição de mercadorias, formando-se um conjunto probatório completo, principalmente, nos casos em que há suspeitas em relação aos emitentes de documentos fiscais. Conforme já dissemos, a nota fiscal e seu respectivo pagamento são apenas parte desse conjunto probatório, que podem ser contestados por diversos elementos coletados no decorrer de uma ação fiscal.

367. O ônus da prova, em regra geral de direito, cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 82 e seu parágrafo único, da Lei

9.430/96, trazem o entendimento de que, em situações em que haja suspeitas de inidoneidade de documentos fiscais, o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, ou seja, impôs a ele o ônus probatório. Importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

368. Assim, quando se levantou, na presente fiscalização, a questão da inidoneidade da intermediação de contratos e convênios (conforme relatado todos já celebrados e consolidados) bem como a falta de documentação comprobatória de prestação de serviços apresentada pelo contribuinte, inverteu-se o ônus da prova deste para com essa fiscalização. Coube a essa fiscalização, na forma do art. 845, §1º, do RIR/1999, a demonstração das irregularidades, quando discorremos a respeito das empresas BRASIL SAÚDE, DIRECT BOX, BSM, EAGLE HAMAI, PRIORITY, SBA e CAMPOLIDE.

369. Evidenciada a realidade dos fatos, o ônus da prova inverteu-se novamente, agora dessa fiscalização para o contribuinte, transferindo a este a obrigação de comprovar e justificar as deduções na forma que lhe foi exigida, e, não o fazendo, implica nas consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação, e, também, das penalidades cabíveis, que serão analisadas a seguir.

8. DA GLOSA DOS CUSTOS E DAS DESPESAS OPERACIONAIS

370. Assim, considerando os fatos apontados ao longo desse relatório que evidenciaram serem dissociada da realidade os instrumentos de parceria e as notas fiscais emitidas, nos anos-calendário de 2014 a 2019, pelas BRASIL SAÚDE, DIRECT BOX, BSM, EAGLE HAMAI, PRIORITY, SBA e CAMPOLIDE, e, ainda, que, quando intimada, tanto as supostas prestadoras de serviços, quanto a QUALICORP CORRETORA / QUALICORP CONSULTORIA não apresentaram elementos que pudessem comprovar, de forma cabal, a efetividade da prestação de serviços e/ou comissionamento dessas empresas, entendemos não serem passíveis de dedução os valores constantes nas notas fiscais eletrônicas emitidas pelas referidas empresas.

371. Os custos e as despesas operacionais efetuadas pelas pessoas jurídicas podem ser dedutíveis ou indedutíveis na apuração do lucro real. O artigo 290 do RIR/1999 e artigo 302 do RIR/2018 determina que “o custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente o custo de aquisição de matérias primas e quaisquer outros bens e serviços aplicados ou consumidos na produção”. Já o artigo 299 do RIR/1999 e 311 do RIR/2018 fixa as condições para que as despesas operacionais sejam dedutíveis na determinação do lucro real, isto é, “são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, entendendo-se como necessárias as pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa”. Já o Parecer Normativo CST nº 32/1981 definiu o conceito de despesa necessária dizendo que

o “gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela operação das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos”.

372. A legislação determina que estes custos e despesas operacionais devem, ainda, estar “devidamente suportadas por documentos hábeis e idôneos a comprovarem a sua natureza, a identidade do beneficiário, a quantidade, o valor da operação, etc. As despesas cujos pagamentos sejam efetuados a pessoa jurídica deverão ser comprovadas por Nota Fiscal ou Cupom emitidos conforme a legislação”. É o que dispõe o artigo 299 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 (Decreto 3.000, de 26 de março de 1999) e o artigo 311 do RIR/2018 (Decreto 9.580, de 22 de novembro de 2018):

[...]

373. O parágrafo único do artigo 217 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR (Decreto 3.000, de 26 de março de 1999) e artigo 207 do RIR/2018 que dispõe sobre a inidoneidade de documentos emitidos por pessoas jurídicas, também afirma que “o disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços”, ou seja, deve o tomador de serviços ou adquirente de mercadorias, comprovar efetivamente, através de documentação hábil e idônea, não só o pagamento pelos serviços contratados ou pelas mercadorias adquiridas, mas também que estes foram efetivamente executados ou entregues, sob pena de restarem enquadrados nesta hipótese legal.

374. A CSRF – Câmara Superior de Recursos Federais, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso da Fazenda Nacional, dizendo que para qualquer parcela dedutível na apuração do lucro real e do lucro líquido, é necessário que haja elementos convincentes da efetividade da operação, mormente no caso de prestação de serviços.

A indedutibilidade da parcela não está inibida pela possibilidade de que, com maiores averiguações, se poder constatar, inclusive, o evidente intuito de fraude ou redução do lucro líquido, pela falsidade material ou ideológica da documentação, fato que importaria, aí sim, a qualificação da penalidade (ac. Nº 01-05.499/2006 no DOU de 08/08/2007).

375. Como descrito no Acórdão 107-07.940 do 1º CC / 7ª Câmara / de 23/02/2005, publicado no DOU em 12/07/2005, “não há como tipificar um gasto como dedutível sem que se materialize a sua efetiva contraprestação. A indedutibilidade, para se confirmar, exige que o bem ou serviço não tenha sido contraprestado, pois de outra forma não haveria como conceituá-lo desnecessário, inusual ou anormal. Quando um gasto não corresponder a algo recebido, a hipótese tributária caracterizar-se-á como redução indevida do resultado do exercício, com possíveis reflexos no IR-Fonte. O gasto indedutível

atinge o lucro líquido ajustado (o lucro real); o inexistente, o próprio resultado do exercício (o contábil)”.

376. Para que os custos e as despesas sejam dedutíveis não basta comprovar que foram contratadas, assumidas e pagas. É indispensável, principalmente, comprovar que os dispêndios correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e que os mesmos eram necessários, normais e usuais na atividade da empresa. O lançamento destes supostos custos e despesas e sua dedução, dependem, como a lei determina, de provas robustas de que os serviços foram prestados ou de que os bens (mercadorias) foram adquiridos e são usuais na atividade de quem os contratou ou comprou.

377. Neste sentido também tem decidido o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF (antigo Conselho de Contribuintes) e também as DRJs – Delegacias da Receita Federal de Julgamento:

[...]

378. Conforme visto acima, a jurisprudência é pacífica no sentido de que apenas a apresentação de notas fiscais e os pagamentos destas só produzirão efeitos tributários em relação a terceiros, se o tomador dos serviços comprovar com provas robustas a efetiva prestação destes.

379. Além da escrituração, é imprescindível, para fins de dedutibilidade, que a pessoa jurídica comprove que o custo ou a despesa realmente ocorreu e que ela se refere a uma atividade necessária e usual da empresa. No entanto, é interessante constatar que, para fins fiscais, não há uma forma única – salvo se a legislação tributária estabelecer expressamente algum requisito específico para a comprovação de determinada despesa – de comprovar tais despesas. Os documentos comprobatórios aceitos acabam variando de acordo com a natureza e as particularidades de cada operação.

380. Instado a informar acerca da dedutibilidade ou não dos valores das notas fiscais das empresas tratadas nesse relatório para a apuração do IRPJ e da CSLL, informação essa requerida através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, a contribuinte informou que todos os custos e despesas foram considerados como dedutíveis na apuração do Lucro Real. O traslado da resposta do sujeito passivo ao mencionado questionamento, encontra-se a seguir:

[...]

393. Considerando que estes pagamentos conforme Planilhas de Lançamentos Contábeis do Contribuinte foram deduzidos indevidamente como custos e/ou despesas na apuração do Lucro Real e da Base da CSLL -Contribuição Social sobre o Lucro Líquido nos anos-calendário de 2014 a 2019, procedeu-se à glosa destes custos lançados nas seguintes rubricas “DESPESAS / CUSTOS NÃO COMPROVADOS BRASIL SAÚDE QUALICORP CORRETORA”, “DESPESAS / CUSTOS NÃO COMPROVADOS DIRECT BOX QUALICORP CORRETORA”, “DESPESAS / CUSTOS NÃO COMPROVADOS DIRECT BOX QUALICORP CONSULTORIA”, “DESPESAS /

CUSTOS NÃO COMPROVADOS BSM QUALICORP CORRETORA”, “DESPESAS / CUSTOS NÃO COMPROVADOS BSM QUALICORP CONSULTORIA”, “DESPESAS / CUSTOS NÃO COMPROVADOS EAGLE HAMAI QUALICORP CORRETORA”, “DESPESAS / CUSTOS NÃO COMPROVADOS EAGLE HAMAI QUALICORP CONSULTORIA”, “DESPESAS / CUSTOS NÃO COMPROVADOS PRIORITY QUALICORP CORRETORA”, “DESPESAS / CUSTOS NÃO COMPROVADOS SBA QUALICORP CORRETORA”, “DESPESAS / CUSTOS NÃO COMPROVADOS SBA QUALICORP CONSULTORIA”, “DESPESAS / CUSTOS NÃO COMPROVADOS CAMPOLIDE QUALICORP DJ DRJ08 SP Fl. 51452 Original PROCESSO 15746.720951/2020-12 ACÓRDÃO 108-014.718 DRJ08 10 CORRETORA” e “DESPESAS / CUSTOS NÃO COMPROVADOS CAMPOLIDE QUALICORP CONSULTORIA”.

394. Os valores de Lucros/Prejuízos antes da Compensação estão demonstrados nos Extratos da Escrituração Contábil Fiscal, anos-calendário de 2014 a 2018 e período de 01/01/2019 a 31/10/2019 (QUALICORP CORRETORA), ANEXO 15, e ano-calendário 2019 (QUALICORP CONSULTORIA), ANEXO 16, e foram obtidos nas ECF – Escrituração Contábil Fiscal entregues no sistema SPED por estes contribuintes, e na contabilidade apresentada.

395. Para os anos-calendário de 2014 a 2018 e período de 01/01/2019 a 31/10/2019 (data da incorporação da QUALICORP CORRETORA pela QUALICORP CONSULTORIA) foram utilizados os valores obtidos nas ECF – Escrituração Contábil Fiscal da QUALICORP CORRETORA de Lucro Real antes da Compensação de Prejuízos (IRPJ) e Base de Cálculo antes da Compensação de BC Negativa (CSLL). A QUALICORP CORRETORA não possui Prejuízos de Períodos Anteriores e Base de Cálculo Negativa de Períodos Anteriores. O Cálculo do Imposto Apurado e da Contribuição Apurada, deste período, estão demonstrados nos quadros abaixo:

**DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA - LUCRO REAL
QUALICORP CORRETORA - INCORPORAÇÃO - SUCEDIDA**

| RUBRICAS / PERÍODO | 01/01/2014 a 31/12/2014 | 01/01/2015 a 31/12/2015 | 01/01/2016 a 31/12/2016 | 01/01/2017 a 31/12/2017 | 01/01/2018 a 31/12/2018 | 01/01/2019 a 31/10/2019 |
|--------------------------------------------------------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
| (+) Lucro Real das Atividades em Geral antes da Compensação de Prejuízos | 65.177.131,24 | 98.262.768,34 | 39.106.420,79 | 70.379.975,08 | 173.309.076,36 | 194.991.303,30 |
| (-) Prejuízo de Períodos anteriores Compensado | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| (=) Lucro Real das Atividades em Geral após a Compensação de Prejuízos | 65.177.131,24 | 98.262.768,34 | 39.106.420,79 | 70.379.975,08 | 173.309.076,36 | 194.991.303,30 |
| Infrações em Base de Cálculo Sujeitas à Compensação de Prejuízos | 7.054.560,81 | 10.599.546,06 | 13.341.279,72 | 13.820.300,28 | 11.762.537,15 | 9.753.994,29 |
| (-) Prejuízo de Períodos Anteriores Compensado | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| (=) Valor tributável após Compensação | 7.054.560,81 | 10.599.546,06 | 13.341.279,72 | 13.820.300,28 | 11.762.537,15 | 9.753.994,29 |
| CÁLCULO DO IMPOSTO | | | | | | |
| Base de Cálculo | 7.054.560,81 | 10.599.546,06 | 13.341.279,72 | 13.820.300,28 | 11.762.537,15 | 9.753.994,29 |
| (x) Alíquota | (15%) | (15%) | (15%) | (15%) | (15%) | (15%) |
| (=) Imposto Apurado | 1.058.184,12 | 1.589.931,91 | 2.001.191,96 | 2.073.045,04 | 1.764.380,57 | 1.463.099,14 |
| CÁLCULO DO IMPOSTO ADICIONAL | | | | | | |
| (+) Lucro Real das Atividades em Geral após a Compensação de Prejuízos | 65.177.131,24 | 98.262.768,34 | 39.106.420,79 | 70.379.975,08 | 173.309.076,36 | 194.991.303,30 |
| (+) Valor Apurado | 7.054.560,81 | 10.599.546,06 | 13.341.279,72 | 13.820.300,28 | 11.762.537,15 | 9.753.994,29 |
| (-) Parcela Não Sujeita do Adicional | 240.000,00 | 240.000,00 | 240.000,00 | 240.000,00 | 240.000,00 | 200.000,00 |
| (=) Base de Cálculo do Adicional | 71.991.692,05 | 108.622.314,40 | 52.207.700,51 | 83.960.275,36 | 184.831.613,51 | 204.545.297,59 |
| (x) Alíquota (10%) | (10%) | (10%) | (10%) | (10%) | (10%) | (10%) |
| (=) Adicional Total | 7.199.169,21 | 10.862.231,44 | 5.220.770,05 | 8.396.027,54 | 18.483.161,35 | 20.454.529,76 |
| (-) Adicional Declarado | 6.493.713,12 | 9.802.276,83 | 3.886.642,08 | 7.013.997,51 | 17.306.907,64 | 19.479.130,33 |
| (=) Imposto Devido | 705.456,08 | 1.059.954,61 | 1.334.127,97 | 1.382.030,03 | 1.176.253,72 | 975.399,43 |
| IMPOSTO DEVIDO | | | | | | |
| Imposto | 1.058.184,12 | 1.589.931,91 | 2.001.191,96 | 2.073.045,04 | 1.764.380,57 | 1.463.099,14 |
| Imposto Adicional | 705.456,08 | 1.059.954,61 | 1.334.127,97 | 1.382.030,03 | 1.176.253,72 | 975.399,43 |
| TOTAL | 1.763.640,20 | 2.649.886,52 | 3.335.319,93 | 3.455.075,07 | 2.940.634,29 | 2.438.498,57 |

**DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - LUCRO REAL
QUALICORP CORRETORA - INCORPORAÇÃO - SUCEDIDA**

| RUBRICAS / PERÍODO | 01/01/2014 a 31/12/2014 | 01/01/2015 a 31/12/2015 | 01/01/2016 a 31/12/2016 | 01/01/2017 a 31/12/2017 | 01/01/2018 a 31/12/2018 | 01/01/2019 a 31/10/2019 |
|---------------------------------------------------------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
| (+) BC de Cálculo das Atividades em Geral antes da Compensação | 65.177.131,24 | 98.262.768,34 | 39.106.420,79 | 70.379.975,08 | 173.309.076,36 | 194.991.303,30 |
| (-) BC Negativa de Períodos Anteriores Compensada | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| (=) BC de Cálculo das Atividades em Geral após a Compensação de Prejuízos | 65.177.131,24 | 98.262.768,34 | 39.106.420,79 | 70.379.975,08 | 173.309.076,36 | 194.991.303,30 |
| Infrações em Base de Cálculo Sujeitas à Compensação de Base Negativa | 7.054.560,81 | 10.599.546,06 | 13.341.279,72 | 13.820.300,28 | 11.762.537,15 | 9.753.994,29 |
| (-) Base Negativa de Períodos Anteriores Compensado | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| (=) Valor tributável após Compensação | 7.054.560,81 | 10.599.546,06 | 13.341.279,72 | 13.820.300,28 | 11.762.537,15 | 9.753.994,29 |
| CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO | | | | | | |
| Base de Cálculo | 7.054.560,81 | 10.599.546,06 | 13.341.279,72 | 13.820.300,28 | 11.762.537,15 | 9.753.994,29 |
| (x) Alíquota | (9%) | (9%) | (9%) | (9%) | (9%) | (9%) |
| (=) Contribuição Apurada | 634.910,47 | 953.959,15 | 1.200.715,17 | 1.243.827,03 | 1.058.628,34 | 877.859,49 |

396. Para o período de 01/11/2019 a 31/12/2019 (após a incorporação da QUALICORP CORRETORA pela QUALICORP CONSULTORIA) foram utilizados os valores obtidos nas ECF – Escrituração Contábil Fiscal da QUALICORP CONSULTORIA de Lucro Real antes da Compensação de Prejuízos (IRPJ) e Base de Cálculo antes da Compensação de BC Negativa (CSLL). A QUALICORP CONSULTORIA possui saldo de Prejuízos de Períodos Anteriores e Base de Cálculo Negativa de Períodos Anteriores. Os valores dos saldos de Prejuízo Fiscal do IRPJ e de Base de Cálculo Negativa da CSLL da QUALICORP CONSULTORIA, do ano-calendário 2019, foram lançados na ECF, no Registro M 500 – Controle de Saldos das Contas do E-LALUR e E-LACS (Parte B) e estão demonstrados no Quadro abaixo:

Registro M 500 - Controle de Saldos das Contas do E-LALUR e E-LACS (Parte B)

| Código da Conta no LALUR / LACS | Tipo de Tributo | Saldo Inicial | D/C | Lançamentos da Parte A (Compensação de Prejuízos no próprio período) | D/C | Lançamentos da Parte B | D/C | Saldo Final | D/C |
|---------------------------------|-----------------------------------------------|----------------|-----|----------------------------------------------------------------------|-----|------------------------|-----|----------------|-----|
| 501001 | I - Imposto de Renda Pessoa Jurídica | 104.621.551,81 | D | 1.651.911,99 | C | 0,00 | C | 102.969.639,82 | D |
| 502001 | C - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido | 104.621.551,81 | D | 1.651.911,99 | C | 0,00 | C | 102.969.639,82 | D |

397. O Cálculo do Imposto Apurado e da Contribuição Apurada, deste período, estão demonstrados nos quadros abaixo:

**DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA - LUCRO REAL
QUALICORP CONSULTORIA - INCORPORAÇÃO - SUCESSORA**

| RUBRICAS / PERÍODO | 01/11/2019 a 31/12/2019 |
|--------------------------------------------------------------------------|-------------------------|
| (+) Lucro Real das Atividades em Geral antes da Compensação de Prejuízos | 5.506.373,30 |
| (-) Prejuízo de Períodos anteriores Compensado | 1.651.911,99 |
| (=) Lucro Real das Atividades em Geral após a Compensação de Prejuízos | 3.854.461,31 |
| Infrações em Base de Cálculo Sujeitas à Compensação de Prejuízos | 2.390.247,11 |
| (-) Prejuízo de Períodos Anteriores Compensado na Infração | 717.074,13 |
| (=) Valor tributável após Compensação | 1.673.172,98 |
| CÁLCULO DO IMPOSTO | |
| Base de Cálculo | 1.673.172,98 |
| (x) Alíquota | (15%) |
| (=) Imposto Apurado | 250.975,95 |

| RUBRICAS / PERÍODO | 01/11/2019 a 31/12/2019 |
|------------------------------------------------------------------------|-------------------------|
| (+) Lucro Real das Atividades em Geral após a Compensação de Prejuízos | 3.854.461,31 |
| (+) Valor Apurado | 1.673.172,98 |
| (-) Parcela Não Sujeta do Adicional | 40.000,00 |
| (=) Base de Cálculo do Adicional | 5.487.634,29 |
| (x) Alíquota (10%) | (10%) |
| (=) Adicional Total | 548.763,43 |
| (-) Adicional Declarado | 381.446,13 |
| (=) Imposto Devido | 167.317,30 |
| IMPOSTO DEVIDO | |
| Imposto | 250.975,95 |
| Imposto Adicional | 167.317,30 |
| TOTAL | 418.293,24 |

**DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - LUCRO REAL
QUALICORP CONSULTORIA - INCORPORAÇÃO - SUCESSORA**

| RUBRICAS / PERÍODO | 01/11/2019 a 31/12/2019 |
|---------------------------------------------------------------------------|-------------------------|
| (+) BC de Cálculo das Atividades em Geral antes da Compensação | 5.506.373,30 |
| (-) BC Negativa de Períodos Anteriores Compensada | 1.651.911,99 |
| (=) BC de Cálculo das Atividades em Geral após a Compensação de Prejuízos | 3.854.461,31 |
| Infrações em Base de Cálculo Sujeitas à Compensação de Base Negativa | 2.390.247,11 |

| RUBRICAS / PERÍODO | 01/11/2019 a 31/12/2019 |
|-----------------------------------------------------|-------------------------|
| (-) Base Negativa de Períodos Anteriores Compensado | 717.074,13 |
| (=) Valor tributável após Compensação | 1.673.172,98 |
| CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO | |
| Base de Cálculo | 1.673.172,98 |
| (x) Alíquota | (9%) |
| (=) Contribuição Apurada | 150.585,57 |

9. IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA

398. À luz de tudo o que foi dito e comprovado acima, a legislação determina que, a pessoa jurídica que efetuar a entrega de recursos a terceiros ou a sócios,

acionistas ou titulares, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 (Decreto 3.000, de 26 de março de 1999) e Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018 (Decreto 9.580, de 22 de novembro de 2018) :

[...]

399. Veja que mesmo que os recursos tenham sido entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, persiste a incidência prevista no caput do artigo 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, conforme acórdãos publicados no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF (antigo Conselho de Contribuintes):

[...]

400.

Neste mesmo sentido determina a Solução de Consulta Interna nº 11 – Cosit de 08 de maio de 2013, cujo assunto reproduzimos abaixo:

Assunto: Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ

Ementa: O registro contábil de despesa amparado em nota fiscal inidônea não autoriza, por si só, além da exigência do IRPJ (em face da glosa da despesa inexistente ou não comprovada), a cobrança pelo Fisco do IRRF por pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado. A glosa de custo ou despesa, baseada em nota fiscal inidônea é compatível com o lançamento reflexo do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) motivado pelo pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, desde que haja comprovação pela autoridade fiscal do efetivo pagamento.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – RIR / 1999), arts. 217, 299 e 674.

401. Deve-se entender, aqui, que operação e causa se referem, ambas, ao fato motivador do pagamento (por exemplo, a aquisição de determinado bem ou a remuneração por um serviço prestado), do qual se exige comprovação. A comprovação deve ser efetuada, em cada caso, com os elementos característicos à operação praticada: notas fiscais, duplicatas, recibos, escrituras, compromissos de compra e venda, com a devida comprovação do recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços. Além disto, as notas fiscais, duplicatas, recibos, compromissos de compra e venda etc., contabilizados ou não, relativos ao pagamento ou crédito de preços de serviços emitidos por Pessoas Jurídicas que não comprove através de documentos hábeis e idôneos a real prestação dos serviços, sujeitar-se-á ao imposto de que trata este item. Nos casos em que ficar

comprovada a inidoneidade do documento apresentado como comprovante, e havendo o pagamento da obrigação, quer por caixa, quer por banco ou outra forma, haverá a incidência do imposto de renda na fonte de que trata o artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

402. Comprovamos no presente caso que as Notas Fiscais, os Recibos, os TED, transferências eletrônicas, recibos de pagamentos e a contabilidade do contribuinte registra o pagamento de serviços não prestados, e por uma operação igualmente irreal, inexistente, não comprovado através de documentos hábeis e idôneos, circunstâncias que caracterizam o pagamento sem causa.

403. A aplicabilidade deste artigo 61 da Lei nº 8.981/95 é que a operação ou causa, de prestação de serviços se deu através de documentos emitidos por empresas sem capacidade operacional, e mais, na outra ponta, não houve qualquer comprovação por parte do contribuinte da real prestação dos serviços. Destacamos os seguintes fatos que comprovam a afirmação acima:

i. Os contratos de intermediação e manutenção de convênio entre a QUALICORP ADMINISTRADORA e as ENTIDADES foram celebrados anteriormente aos instrumentos de parceria entre a QUALICORP CORRETORA / CONSULTORIA e as corretoras (BRASIL SAÚDE, DIRECT BOX, EAGLE HAMAI, BSM, PRIORITY, SBA), ou seja, estas empresas não participaram efetivamente na captação destas entidades, e na maioria dos casos, os contratos de intermediação foram fechados anterior até à constituição destas empresas. Além disto, nos aditivos não temos nenhuma cláusula que comprove a participação na manutenção dos convênios.

ii. Todas as empresas não possuem capacidade operacional e funcionários para cumprirem com seus objetivos sociais. Não possuem lugar adequado para as suas operações, funcionários qualificados (muitas delas não possuem nenhum funcionário), ativos imobilizados, contratação de empresas e pessoas físicas terceirizadas, sítio na internet, SAC (serviço de atendimento ao consumidor).

iii. As corretoras foram contratadas precipuamente por terem seus administradores (de direito e de fato) ligações pessoais e profissionais com as Entidades das quais foram celebrados os convênios de parceria entre com a QUALICORP ADMINISTRADORA.

iv. As prestadoras de serviços e a QUALICORP CORRETORA / CONSULTORIA intimadas a apresentar documentos que comprovariam a real prestação dos serviços pactuados nos instrumentos de parceria não lograram êxito em apresentar estes documentos, se limitando a apresentar os contratos, notas fiscais, comprovantes de pagamentos, alguns e-mails de negociação de valores e agendamento de reuniões, e em alguns casos estudos plagiados da internet, com erros crassos de português.

404. Da leitura do ditame acima depreende-se que a norma tributária determina à pessoa jurídica quando faz o pagamento atender a regras bem claras e simples. Deve identificar a quem paga, comprovar como paga, e por fim elucidar a causa

do pagamento. Tais condicionantes devem ser atendidas, pois caso o pagamento reste não identificado por estes caracteres básicos, determina a lei que deverá ocorrer a tributação no responsável tributário que fez o pagamento. Trata-se de fato gerador do imposto de renda imputado não a quem auferiu a renda, mas, por força de determinação legal, a quem fez o pagamento de forma camuflada, sem identificar o beneficiário, ou sem esclarecer a verdadeira causa pela qual pagou.

405. A análise dos fatos comprovados pela auditoria, ao fim, resulta no enquadramento em qualquer uma das hipóteses de incidência prevista no art. 61 da Lei 8.981/95, matriz do art. 730 do Decreto 9.580/2018 (RIR-2018): Pagamento a beneficiário não identificado; ou pagamentos efetuados sem a devida comprovação da operação ou a sua causa, pois também constatamos que os recursos foram destinados a empresas controladas por doleiros, bem como transitaram pelas contas bancárias dos sócios das supostas prestadoras de serviços, já que não foram incorporadas ao patrimônio deles.

406. Abaixo colocamos algumas decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF (antigo Conselho de Contribuintes) que convalidam o nosso entendimento:

[...]

407. Para o lançamento do IRRF deve se verificar além das Notas Fiscais / Recibos os documentos pertinentes à mesma operação correspondente a estas Notas Fiscais / Recibos, buscando, especialmente, verificar a existência de elementos comprobatórios de pagamentos. Além dos lançamentos contábeis que discriminam todos os lançamentos referentes aos pagamentos das Notas Fiscais das prestadoras de serviços, anexamos também a este procedimento administrativo todas as Notas Fiscais apresentadas pelas mesmas, que estão devidamente acompanhadas dos documentos que comprovam os pagamentos efetuados, tais como Borderôs de pagamentos, transferências eletrônicas, TED's, autorizações de pagamento com a identificação clara do remetente QUALICORP CORRETORA / CONSULTORIA e dos favorecidos BRASIL SAÚDE, DIRECT BOX, EAGLE HAMAI, BSM, PRIORITY, SBA e CAMPOLIDE, com a data da transação, valor transferido, conta do favorecido, CNPJ etc. De acordo com os §§ 2º e 3º do artigo 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, §§ 2º e 3º do artigo 674 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 (Decreto 3.000, de 26 de março de 1999) e §§ 2º e 3º do artigo 730 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018 (Decreto 9,580, de 22 de novembro de 2018), “considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância” e “o rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto”.

408. Para o lançamento desta rubrica considera-se como o momento do fato gerador a data do pagamento, independentemente da data da emissão da nota fiscal.

[quadros demonstrativos da apuração por empresa, nº da nota fiscal, tipo, ano, data de emissão, valor, data do pagamento, valor do pagamento e base de cálculo reajustada]

10. DA MULTA APLICADA E DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

420. Cabe discorrer sobre os dispositivos legais que tratam de crimes contra a ordem tributária, sonegação e qualificação da multa. Conforme dispõe o Inciso I e §§ 1º e 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, as multas serão qualificadas quando:

[...]

421. Por sua vez, os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, dispõem que:

[...]

422. A lei nº 4.729 de 14 de julho de 1965, em seu art. 1º, I, explicou ainda melhor, o conceito de sonegação fiscal ao dispor que:

[...]

423. Mais recentemente, a lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, definiu os fatos denominados por sonegação fiscal como crimes contra a ordem tributária ao estabelecer em seu inciso I do artigo 1º, e inciso I do artigo 2º que dispõe:

[...]

424. Demonstrou-se ao longo dos autos e pelos recortes legais, acima em destaque, que a fiscalizada cometeu, em tese, crime contra a ordem tributária, incorrendo na prática de sonegação fiscal utilizando pessoas jurídicas sem capacidade operacional de cumprir com seus objetivos sociais, e em relação aos serviços prestados em que intimado a apresentar documentos e esclarecimentos que comprovassem a efetiva prestação destes serviços, não logrou êxito. Isto também é caracterizado como uma operação irreal, inexistente, sem causa, circunstâncias que caracterizam o pagamento sem causa, sujeito à incidência do IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte, à alíquota de 35%.

425. A ação 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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento, justifica a multa qualificada. Assim, como neste caso, há fortes elementos probatórios nos autos deste processo de que a atuada utilizou empresas que apesar de emitirem notas fiscais não conseguem comprovar através de documentação hábil e idônea a real prestação de serviços descritas nestas notas fiscais. Houve um conluio, que é “o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando produzir os efeitos referidos nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964”, ou seja, a sonegação e a fraude.

426. Podemos comprovar neste termo que, os contratos de intermediação e manutenção de convênio entre a QUALICORP ADMINISTRADORA e as ENTIDADES foram celebrados anteriormente aos instrumentos de parceria entre a QUALICORP CORRETORA / CONSULTORIA e as corretoras (BRASIL SAÚDE, DIRECT BOX, EAGLE HAMAI, BSM, PRIORITY, SBA), ou seja, estas empresas não participaram efetivamente na captação destas entidades, e na maioria dos casos, os contratos de intermediação foram fechados anterior até à constituição destas empresas. Além disto, nos aditivos não temos nenhuma cláusula que comprove a participação na manutenção dos convênios. Todas as empresas não possuem capacidade operacional e funcionários para cumprirem com seus objetivos sociais. Não possuem lugar adequado para as suas operações, funcionários qualificados (muitas delas não possuem nenhum funcionário), ativos imobilizados, contratação de empresas e pessoas físicas terceirizadas, sítio na internet, SAC (serviço de atendimento ao consumidor). As corretoras foram contratadas precipuamente por terem seus administradores (de direito e de fato) ligações pessoais e profissionais com as Entidades das quais foram celebrados os convênios de parceria entre com a QUALICORP ADMINISTRADORA. As prestadoras de serviços e a QUALICORP CORRETORA / CONSULTORIA intimadas a apresentar documentos que comprovariam a real prestação dos serviços pactuados nos instrumentos de parceria não lograram êxito em apresentar estes documentos, se limitando a apresentar os contratos, notas fiscais, comprovantes de pagamentos, alguns e-mails de negociação de valores e agendamento de reuniões, e em alguns casos estudos plagiados da internet, com erros crassos de português.

427. A evasão tributária perpetrada pela fiscalizada ao deixar de recolher os tributos descritos acima foi idealizada através da utilização de notas fiscais de prestação de serviços inidôneas, pois os serviços não foram prestados. Isto porque, conforme aqui demonstrado, os pagamentos foram feitos por razão outra. Estes fatos minudentemente relatados caracterizam a figura da sonegação fiscal. A auditada tinha conhecimento da inidoneidade dos pagamentos realizados e da consequência tributária na apuração dos tributos devidos na apuração do imposto de renda, contribuição social e imposto de renda retido na fonte, mas preferiu agir de maneira evasiva, registrar os pagamentos com histórico contábil falseado. Desta forma, praticou atos que deliberada e sistematicamente demonstram a presença do DOLO, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de sonegação e agir em conluio com outra empresa, descritas nos art. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, justificando a aplicação da multa qualificada para 150%.

428. Neste mesmo sentido colocamos algumas decisões dos Conselhos Superiores Administrativos que convalidam o nosso entendimento:

[...]

429. Segundo Luiz Alberto Ferracini – Do Crime de Sonegação Fiscal – Ed. de Direito, 1996, pag. 65, “Os elementos do dolo para o estudo do crime de sonegação fiscal são os seguintes: consciência da ação e do evento e do nexo

causal entre eles – é vontade de praticar o fato típico; consciência da ilicitude da conduta e do resultado; vontade de ação e do resultado”. Ou seja, por tudo quanto exposto, está provada a intenção do agente em praticar os atos culpáveis. Assim delinear-se as condutas das empreiteiras na cadeia criminosa, pois sabiam da proibição legal do comportamento, mas agiram através dos pagamentos de contratos inexistentes para adir-se do pagamento dos tributos. A materialização da vontade caracterizou-se na participação em contratos inexistentes com os chamados operadores, com a intenção dolosa produzindo os resultados acima descritos na norma. Para tanto, basta considerar que os passos seguidos serviram para o firme propósito de revestir de formalidade os atos que em conjunto considerados propuseram-se apenas a reconhecer despesas inidôneas e a realizar pagamentos ilícitos.

430. De acordo com De Plácido e Silva, em “Vocabulário Jurídico”, Editora Forense, o vocábulo “fraudar”, derivado do latim fraudare (fazer agravo, prejudicar com fraude), além de significar usar de fraude, o que é genérico, e exprime toda a ação de falsear ou ocultar a verdade com a intenção de prejudicar ou de enganar, possui, na técnica fiscal, o sentido de falsificar ou adulterar, como o de usar de ardis para fugir ao pagamento de uma tributação: fraudar o fisco. E, assim, quer dizer sonegar. Conforme lição de Hugo de Brito Machado, in “Revista Dialética de Direito Tributário”, nº 38, a fraude somente se configura pelas incorreções ou inexatidões atinentes aos fatos, sendo irrelevantes quaisquer incorreções ou inexatidões cometidas pelo sujeito passivo inerentes ao significado jurídico destes.

431. Portanto, em face de todos os fatos revelados nos autos que implicaram a prática, em tese, de crime contra a ordem tributária na modalidade sonegação fiscal, e tendo em vista ainda o parágrafo 1º, inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, a multa de ofício apurada será qualificada para 150%.

11. DA TRIBUTAÇÃO CONJUNTA DO PAGAMENTO SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA E DA GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS NÃO COMPROVADOS

432. Não é recente a tributação das infrações acima de forma conjunta. Isto porque a matéria não é nova na legislação tributária federal. A Lei nº 3.470, de 28/11/58, em seu artigo 2º, já tratava dos pagamentos efetuados por pessoa jurídica a beneficiários não identificados ou, mesmo quando identificados, se não indicada a operação ou a causa do pagamento:

Art 2º Não são dedutíveis, para os efeitos do imposto de renda da pessoa jurídica, as importâncias que forem declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento.

§ 1º Desde que não atendida a condição estabelecida neste artigo, os rendimentos declarados como pagos ou creditados por sociedades anônimas serão tributados na fonte à razão de 28%.

§ 2º No caso das demais sociedades ou de firma individual, consideram-se os mesmos rendimentos como lucros pagos aos seus sócios ou titulares.

433. Como se percebe, o dispositivo objetiva:

- a) Evitar que as empresas pagadoras do rendimento usufruam, para fins de determinação do IRPJ, de dedutibilidade de custos ou despesas não devidamente comprovados, pagos ou creditados; e
- b) Tributar os beneficiários dos referidos rendimentos, quando do pagamento ou crédito, pelos ganhos auferidos.

434. Obviamente que, ao se efetuar um pagamento nas condições descritas e deduzi-lo como despesa ou custo para fins de determinação do IRPJ, as duas irregularidades claramente evidenciam-se:

- a) A utilização indevida da despesa ou do custo, não devidamente comprovados, com a indevida redução do IRPJ da pessoa jurídica pagadora; e
- b) A omissão de rendimentos pelo recebedor, pessoa física ou jurídica, implícita e presumida no fato de ocultar-se o seu beneficiário ou a sua motivação.

435. Este regime de tributação foi mantido na sua essência, com os aperfeiçoamentos da Lei nº 4.154/62, art. 3º e Decreto-lei nº 157/67, art. 19, e alterações posteriores, e Lei nº 7.713/88, isso até o advento da Lei nº 8.021/90. Esta lei alterou o mecanismo de tributação. O retorno à sistemática anterior, revitalizada e aprimorada, se deu com a edição da Lei nº 8.981/95 (art. 61), já transcrito neste Relatório Fiscal (art. 674 do RIR/99).

436. Não há que se dizer da existência de bis in idem, quando aplicadas as duas infrações em conjunto. Isto porque aqui não temos apenas um fato gerador a significar que os dois tributos (IRPJ e IRRF) teriam as mesmas bases de cálculo ou fatos geradores.

Em primeira análise os fatos geradores do imposto de renda da pessoa jurídica e do imposto retido na fonte são distintos. O primeiro trata-se do imposto sobre o lucro líquido contábil ajustado (art. 247 do RIR/99), enquanto o imposto retido na fonte tem como fato gerador o pagamento.

437. A confusão justifica-se pela existência e aceitação de que fatos econômicos podem espelhar direta e indiretamente em tributos diferentes. Assim é com a existência de despesas de frete que afetam o imposto de renda da pessoa jurídica e podem gerar crédito na apuração de PIS/Pasep não-cumulativo ou a receita de venda que afeta o imposto de renda da pessoa jurídica e a base de cálculo da COFINS não-cumulativa. Com efeito, os fatos econômicos não são os mesmos, pois no IRRF o pagamento gera a obrigação tributária, enquanto que no IRPJ a escrituração contábil do custo ou da despesa é quem afeta a apuração do lucro real.

Destarte, inexistente a incompatibilidade da tributação em duplicidade decorrente do mesmo fato, pois não deve ser confundida a apropriação do custo ou da despesa com seus pagamentos.

438. Além desta imprópria interpretação, cabe análise da consistência de outras previsões legais em que há coexistência de despesa indedutível para o imposto de renda da pessoa jurídica com a tributação exclusiva do imposto de renda na fonte. Um simples exemplo elucida a questão. Suponhamos uma empresa que realiza festa de confraternização de final de ano e promove um bingo com distribuição de premiação em dinheiro para os funcionários. Assim agindo, na distribuição dos prêmios a empresa obriga-se às regras do imposto retido na fonte com regime de tributação exclusiva de um lado, enquanto que na apuração do imposto de renda de pessoa jurídica considerará a despesa com os gastos da confraternização. Tais despesas seriam indedutíveis na apuração do lucro real e teria que recolher o IRRF pela premiação (art. 676, inciso I do RIR/99).

439. Assim sendo, a despeito dos argumentos que possam ser apresentados, descabe invocar o bis in idem para eximir-se da incidência do IRPJ ou do IRRF, pois esta tributação deriva tanto de fatos distintos, quanto de renda de distintos contribuintes. Inclusive quanto ao IRPJ, a despesa não gera imposto caso seja apurado prejuízo fiscal. As decisões administrativas assim consideram em casos como estes, quando os serviços de consultoria não foram prestados. Uma dentre outras decisões administrativas do CARF são trazidas, considerando a jurisprudência administrativa formada nesta direção:

Processo nº 11080.726294/201057 Recurso nº Voluntário Acórdão nº 1402001.190 – 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária

Sessão de 11 de setembro de 2012 Matéria IRPJ E OUTROS

Recorrente TRANSPORTES JC LOPES LTDA.

Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

Ementa: MULTAS NÃO TRIBUTÁRIAS. DEDUÇÃO DESPESAS COM SERVIÇOS DE CONSULTORIA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Correta a glosa de despesas com serviços de consultoria quando o sujeito passivo, ainda que regularmente intimado, não traz aos autos qualquer elemento que demonstre a efetiva prestação do serviço.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte IRRF

Ano-calendário: 2006, 2007

Ementa: IRFON. PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Correta a exigência do Imposto de renda retido na fonte sobre pagamentos em relação aos quais não foi demonstrada a causa.

12. DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

440. Nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN, 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, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, a seguir nominados:

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

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

441. Conforme Estatuto Social da QUALICORP, CAPÍTULO IV – DA ADMINISTRAÇÃO, Seção I – Da Diretoria, artigos 8º e 10º, dispõe que:

**CAPÍTULO IV
DA ADMINISTRAÇÃO
Seção I – Da Diretoria**

Artigo 8º A Companhia é administrada por uma Diretoria, composta por, no mínimo, 2 (dois) e, no máximo, 3 (três) membros, com mandato até 3 (três) anos, sendo permitida a reeleição, sendo um, necessariamente, o Diretor Geral de Operações e os demais simplesmente Diretores sem designação específica.

Parágrafo 1º Os Diretores são investidos em seus cargos mediante assinatura do termo de posse no livro correspondente e permanecem no exercício de suas funções até a eleição e posse de seus substitutos.

Parágrafo 4º Os Diretores da Companhia deverão ser profissionais experientes, capacitados, com reputação ilibada, que não exerçam cargos administrativos em empresas concorrentes da Companhia e que atendam às qualificações necessárias aos cargos por eles ocupados.

Artigo 10 A Diretoria é o órgão executivo e de representação da Companhia, cabendo-lhe assegurar o funcionamento regular desta, tendo poderes para praticar todos e quaisquer atos relativos aos fins sociais, exceto aqueles que por Lei ou pelo presente Estatuto Social dependam de prévia aprovação da Assembleia Geral.

Parágrafo 1º A Companhia será representada através de 2 (dois) Diretores em conjunto ou por um ou mais procuradores com poderes específicos, nos termos do Parágrafo 2º abaixo.

442. Como se extrai do § 1º do art. 10 do Estatuto, a Companhia só poderia ser representada (por exemplo, na assinatura de contratos) através de 2 Diretores em conjunto ou por um ou mais procuradores com poderes específicos. No presente caso, identificamos que os seguintes diretores da empresa atuaram na contratação dos fornecedores citados neste termo:

a. LEONARDO DIVINO COSTA GUERREIRO, CPF 440.854.001-34, diretor da empresa no período de 15/06/2015 a 30/11/2018, assinou o distrato com a BRASIL SAUDE em 31/12/2017. Além disso, assinou o contrato de parceria com a BSM datado de 13/02/2015 e o 1º aditivo com a mesma empresa, datado de 01/04/2015.

b. ELTON HUGO CARLUCI, CPF 222.707.058-74, diretor da empresa a partir de 15/06/2015, assinou o contrato de 19/03/2019 com a EAGLE HAMAI, os contratos

de 15/02/2017, 18/12/2017 e 01/03/2018 com a CAMPOLIDE, o contrato de 15/02/2017 com a PRIORITY.

c. ROSANGELA MARTINS DE SOUZA, CPF 077.789.578-17, diretora da empresa a partir de 15/06/2015, assinou os contratos de 02/11/2012 e 19/03/2019 com a EAGLE HAMAI, o contrato com a BRASIL SAUDE de 29/01/2013, o contrato com a PRIORITY de 15/02/2017, o contrato com a BSM de 01/04/2015, o contrato com a SBA de 14/01/2013, os contratos de 15/02/2017, 18/12/2017 e 01/03/2018.

443. Uma das disposições relativas às sociedades anônimas é a que determina que é dever do administrador atuar com diligência e cuidado:

LEI Nº 6.404, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1976.

Art. 153. O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios.

444. Ora, que diligência e cuidado foram evidenciados pelos demais administradores, ao permitir que, de forma reiterada e recorrente, fossem contratadas empresas inexistentes de fato e realizados pagamentos por serviços que não foram prestados? A única resposta possível a tal questionamento é que os demais administradores sabiam e aprovavam a contratação e o pagamento às supracitadas empresas. Os demais administradores, ao não se insurgir ou questionar tais práticas, atuaram com a chamada “cegueira deliberada”, intencionalmente deixando de se inteirar ou de agir em situações em que teria o dever legal de fazê-lo.

445. O pagamento de vultosos valores a fornecedores que não prestaram serviços só poderia ter continuado com a anuência da alta diretoria da empresa, personificada no acionista majoritário do grupo QUALICORP, JOSÉ SERIPIERI FILHO. JOSÉ SERIPIERI FILHO, à época dos fatos, era Presidente do Conselho de Administração e Diretor de Assuntos Estratégicos da QUALICORP SA, controladora da QUALICORP CORRETORA e da QUALICORP CONSULTORIA.

446. Além disso JOSÉ SERIPIERI FILHO também assume o cargo de Diretor Presidente da QUALICORP CORRETORA a partir de 16/05/2016. A manutenção dos pagamentos às empresas citadas neste termo após a data de sua posse como Diretor Presidente deixa evidente sua ciência e anuência em relação aos pagamentos de serviços fictícios.

447. Outro elemento que não deixa dúvida da ciência e anuência de SERIPIERI em relação aos pagamentos feitos às empresas supracitadas é que ele mantinha reuniões com LATIF, realizadas na sede da QUALICORP. Tal fato é comprovado por anotações na agenda de SERIPIERI, apreendida no âmbito da OPERAÇÃO TRIUNO e cujo conteúdo foi compartilhado com a RFB:

[...]

448. Desta forma, tendo em vista as ações ilícitas praticadas pelo sujeito passivo solidário descritas neste termo, constituímos com base nos acima referidos dispositivos legais a sujeição passiva solidária contra os contribuintes, abaixo indicados, relativamente aos fatos geradores apurados nos anos-calendário de 2014 a 2019:

- JOSÉ SEREPIERI FILHO – CPF: 106.922.508-83, responsável legal da QUALICORP CORRETORA DE SEGUROS S/A, CNPJ: 07.755.207/0001-15 (ADMINISTRADOR), e da QUALICORP CONSULTORIA E CORRETORA DE SEGUROS S/A, CNPJ: 11.992.680/0001-93 (PRESIDENTE).
- LEONARDO DIVINO COSTA GUERREIRO – CPF: 440.854.001-34, DIRETOR da QUALICORP CORRETORA DE SEGUROS S/A, CNPJ: 07.755.207/0001-15, de 15/06/2015 a 30/11/2018.
- ELTON HUGO CARLUCI – CPF: 222.707.058-74, DIRETOR da QUALICORP CORRETORA DE SEGUROS S/A, CNPJ: 07.755.207/0001-15, de 15/06/2015 até a incorporação.
- ROSANGÊLA MARTINS DE SOUZA – CPF: 077.789.578-17, DIRETORA da QUALICORP CORRETORA DE SEGUROS S/A, CNPJ: 07.755.207/0001-15, 15/06/2015 até a incorporação, e DIRETORA da QUALICORP CONSULTORIA E CORRETORA DE SEGUROS S/A, CNPJ: 11.992.680/0001-93 de 08/08/2017 até o presente momento.

449. Foi lavrado e enviado por via postal com AR os TECR - Termo de Encerramento Consolidado para Responsabilidade Tributária em nome de JOSÉ SEREPIERI FILHO – CPF: 106.922.508-83, LEONARDO DIVINO COSTA GUERREIRO – CPF: 440.854.0001-34, ELTON HUGO CARLUCI – CPF: 222.7070.058-74 e ROSANGÊLA MARTINS DE SOUZA – CPF: 077.789.578-17, para que estes possam exercer amplamente o seu direito de defesa, garantido pela Constituição Federal. O TECR - Termos de Encerramento Consolidado para Responsabilidade Tributária está em anexo a este procedimento.

13. DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO

450. Foram apurados, através deste Auto de Infração os seguintes valores de créditos tributários:

| TRIBUTO | DESCRIÇÃO | VALOR (R\$) |
|-----------------------------------------|---------------------------------|--------------------------|
| IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – IRPJ | IMPOSTO | R\$ 24.596.910,65 |
| | JUROS | R\$ 6.074.391,83 |
| | MULTA | R\$ 36.895.365,95 |
| | VALOR DO CRÉDITO APURADO | R\$ 67.566.668,43 |

| TRIBUTO | DESCRIÇÃO | VALOR (R\$) |
|--------------------------------------------------|---------------------------------|---------------------------|
| CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL | CONTRIBUIÇÃO | R\$ 8.854.887,81 |
| | JUROS | R\$ 2.186.781,03 |
| | MULTA | R\$ 13.282.331,70 |
| | VALOR DO CRÉDITO APURADO | R\$ 24.324.000,54 |
| IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF | IMPOSTO | R\$ 44.401.798,06 |
| | JUROS | R\$ 9.930.732,95 |
| | MULTA | R\$ 66.602.696,32 |
| | VALOR DO CRÉDITO APURADO | R\$ 120.935.227,33 |
| CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO | | R\$ 212.825.896,30 |

14. DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS – RFFP

451. Foi identificada a ocorrência de fatos que, EM TESE, configuram o CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA, previsto no artigo 1º, inciso I, e IV, e artigo 2º, inciso I, da Lei 8.137/90, portanto, serão estes fatos objetos de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS - RFFP, com comunicação à autoridade competente para providências cabíveis.

15. ENCERRAMENTO

452. Encerramos, TOTALMENTE, nesta data, a ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado, tendo sido verificado o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos, anos-calendário 2014 a 2019 e IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte nos anos-calendário de 2015 a 2019 onde foram constatadas as irregularidades mencionadas neste Termo de Verificação Fiscal, nos Demonstrativos de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, nos Autos de Infrações e demais documentos fiscais produzidos por esta fiscalização. Da referida ação fiscal foi apurado o Crédito Tributário acima descrito.

453. As intimações, respostas, esclarecimentos, documentos, planilhas e anexos citados neste Termo de Verificação de Procedimento Fiscal estão nomeados no ANEXO 17 ÍNDICE DO PROCESSO.

454. E, para constar e surtir os efeitos legais lavramos o presente Termo, em 02 (duas) vias, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, dando ciência ao sujeito passivo através da entrega do TEC –Termo de Encerramento Total Consolidado do Contribuinte, ficando o mesmo CIENTIFICADO na forma estabelecida no artigo 23 do Decreto nº 70.235/72.

DA CIÊNCIA DOS LANÇAMENTOS E DAS IMPUGNAÇÕES

Os sujeitos passivos (contribuinte e responsáveis tributários) foram cientificados dos lançamentos e apresentaram impugnações, conforme abaixo:

| Nome | CNPJ/CPF | Ciência | Data | Fis. | Impugnação Data | Fis. |
|--------------------------|--------------------|------------|------------|-------|-----------------|-------------|
| Qualicorp Consultoria | 11.992.680/0001-93 | Eletrônica | 21/12/2020 | 48453 | 19/01/2021 | 48462/48573 |
| José Seripieri Filho | 106.922.508-83 | Postal | 22/12/2020 | 48455 | 20/01/2021 | 49740/49790 |
| Leonardo D. C. Guerreiro | 440.854.001-34 | Postal | 22/12/2020 | 48457 | 20/01/2021 | 49150/49198 |
| Elton Hugo Carlucci | 222.707.058-74 | Postal | 22/12/2020 | 48456 | 21/01/2021 | 50854/50900 |
| Rosângela M de Souza | 077.789.578-17 | Postal | 22/12/2020 | 48458 | 20/01/2021 | 50264/50312 |

DA IMPUGNAÇÃO DA CONTRIBUINTE QUALICORP

Aproveita-se a síntese conclusiva, contida na impugnação, dos argumentos apresentados contra os lançamentos:

II.9 — SÍNTESE CONCLUSIVA

Diante do exposto nos tópicos anteriores, é possível concluir que os autos de infração devem ser integralmente cancelados por esta C. Turma Julgadora, uma vez que:

a) A corretagem se distingue da prestação de serviço em razão de estar voltada e ter a sua remuneração atrelada exclusivamente ao resultado (artigo 722 e 725 do Código Civil), não importando como este é atingido, e a prestação de serviço, assim como a sua respectiva remuneração, terem como enfoque a prestação em si. Ademais, é possível que a corretagem seja feita em parceria com outra corretora, hipótese em que estará configurada a co-corretagem, prevista no artigo 728 do Código Civil, e reconhecida pelas entidades que regulam a atuação profissional dos corretores.

b) A corretagem no mercado de planos coletivos de saúde:

(i) pode ter como objetivo a manutenção do vínculo com as Entidades, na medida em que a atuação nesse caso é continuada, existindo a possibilidade de a pessoa física vinculada à Entidade renovar ou não o seu relacionamento, o que pode ou não gerar novos resultados;

(ii) pode ser realizada por meio de corretoras parceiras, as quais comumente contam com pessoas que possuam contatos e inspirem confiança dentro das Entidades;

(iii) pode ser realizada por corretoras com apenas um sócio e a configuração de uma sociedade de pessoas (a relevância do negócio desse tipo de sociedade está na pessoa do sócio — pessoalidade da atividade), as quais também podem atuar em apenas uma Entidade, na qual o(s) sócio(s) tenha(m) algum tipo de relacionamento.

c) Conforme demonstrado nos tópicos II.1.1 a II.1.3, a atuação da Impugnante e das CoCorretoras está em perfeita harmonia com o funcionamento do mercado de planos coletivos de saúde e com os dispositivos legais que o fundamentam, em especial os artigos 722, 725 e 728 do Código Civil.

Assim, os pagamentos questionados no presente caso foram feitos com base em dispositivos legais expressos e em práticas de mercado amplamente reconhecidas.

d) Ainda no tópico II.1.3, constatou-se que a Autoridade Fiscal construiu toda a sua tese com base em premissa completamente errônea, qual seja, que se estaria diante de uma prestação de serviço, a qual a conduziu a todas as suas equivocadas elucubrações como: (i) a necessidade de se demonstrar a capacidade operacional das Co-Corretoras para se prestar o serviço, (ii) o suposto impedimento de atuação das Co-Corretoras, dado que os convênios com as atividades já haviam sido estabelecidos, dentre outras infundadas acusações.

Entretanto, mostrou-se que as Co-Corretoras jamais se propuseram a prestar serviços à Impugnante, mas sim a estabelecer uma parceria com esta na atividade de corretagem para gerar resultados (estabelecimento e/ou manutenção de relacionamento da Qualicorp Administradora com as Entidades e consequente contratação ou renovação de planos pelas pessoas físicas vinculadas às respectivas Entidades), com base nos quais foram remuneradas, nos exatos termos dos artigos 722, 725 e 728 do Código Civil.

Diante desse cenário, mostrou-se que não se pode sustentar a acusação fiscal sob as alegações de falta de comprovação dos serviços prestados ou por supostos indícios na efetiva prestação dos serviços, dado que os pagamentos questionados pela Autoridade Fiscal não decorrem da simples prestação de serviços e foram feitos com base em resultados efetiva e objetivamente auferidos.

e) No tópico II.4.1 a Impugnante demonstrou a ausência de inaptidão das co-corretoras que justificasse a inversão do ônus da prova com base no artigo 82 da Lei no 9.430/96 como alegado no TVF pela Autoridade Fiscal.

f) Já no tópico II.4.2 a Impugnante evidenciou que todas as presunções/ilações adotadas pela Autoridade Fiscal na tentativa de sustentar a sua tese tampouco merecem prosperar quando confrontados com os elementos fáticos e jurídicos do presente caso.

Nesse sentido, por meio das evidências apresentadas nos tópicos anteriores e dos elementos probatórios trazidos aos autos, a Impugnante demonstrou que:

(A.1) as Co-Corretoras tinham capacidade de prestar a atividade de corretagem;

(A.2) o fato de a maior parte das receitas das Co-Corretoras vir da Impugnante não representava um indício de inidoneidade, mas era uma característica comum no mercado em que atua o Grupo Qualicorp;

(A.3) os instrumentos celebrados entre a Impugnante e as Co-Corretoras foram devidamente cumpridos no tocante à sua obrigação principal, bem como que os aditivos dos convênios entre a Qualicorp Administradora e as Entidades estavam corretamente formalizados;

(A.4) o fato de as Co-Corretoras terem um sócio com relacionamento com as Entidades, o que foi constatado pela própria Autoridade Fiscal no TVF, é prova de que elas tinham condições de exercer a atividade de corretagem no caso concreto;

(A.5) os fatos relacionados às Co-Corretoras, mas não à Impugnante e/ou aos pagamentos sob análise não servir de “indícios” para justificar um lançamento;

(B) foram trazidos os documentos necessários a comprovar que houve a obtenção de negócios e resultados (objeto da atividade de corretagem), fato incontroverso nestes autos e suficiente a justificar os pagamentos realizados, bem como, ainda que desnecessários, foram trazidos diversos elementos probatórios.

Assim, concluiu-se que foram afastadas todas as alegações infundadas trazidas pela Autoridade Fiscal no TVF com relação às Co-Corretoras e utilizadas na tentativa de embasar a tese fiscal.

9) No tópico II.2 evidenciou-se que as acusações fiscais com relação à Campolide seguiram os mesmos padrões enviesados e frágeis utilizados pela Autoridade Fiscal na tentativa de imprimir inidoneidade às Co-Corretoras, de modo que foram afastadas por meio de evidências fáticas e esclarecimentos todas as ilações fiscais.

h) No tópico II.3.1 mostrou-se que as despesas com as corretagens pagas às Co-Corretoras e com a remuneração paga em face da prestação dos serviços de assessoria especializada na área de segurança patrimonial, são, no contexto da atividade econômica desenvolvida pela Impugnante e no em que ela atua, despesas operacionais integralmente dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL, nos termos do artigo 299 do RIR/99 e do artigo 311 do RIR/18.

i) Já no tópico II.3.2 a Impugnante demonstrou que não cabe à Autoridade Fiscal questionar despesas advindas de contratos de parceria válidos, que geraram o pagamento das corretagens às Co-Corretoras, por meio do seu juízo pessoal, por não concordar com o modelo de negócio de corretagem/co-corretagem eleito e com a contratação de uma assessoria em segurança patrimonial, sob pena de total e indevida desconsideração à autonomia privada da Impugnante.

j) Além disso, no tópico II.3.3 consignou-se que, mesmo que parcela das remunerações pagas pela Impugnante a título de corretagem e/ou de remuneração por prestação de serviço pudessem ser qualificadas como pagamentos ilícitos, o que verdadeiramente se admite apenas para argumentar, a dedutibilidade de tais despesas não poderia ser questionada pela Autoridade Fiscal, sob pena de violação dos já citados princípios da renda líquida e da universalidade na tributação da renda, bem como à própria regra geral da dedutibilidade de despesas prevista no artigo 47 da Lei nº 4.506/64.

k) No tópico II.4.1 desta defesa, a Impugnante demonstrou que as pessoas jurídicas beneficiárias dos pagamentos foram todas identificadas (Co-Corretoras e Campolide) e as correspondentes causas dos pagamentos também foram

demonstradas (corretagem junto às Entidades ou prestação de serviços), de modo que não há subsunção dos fatos ao artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

Ademais, defendeu-se que a Autoridade Fiscal se equivocou ao equiparar a suposta não comprovação das corretagens praticadas pelas Co-Corretoras e dos serviços prestados pela Campolide (fundamento para a glosa das despesas) com a ocorrência de pagamentos sem causa, conforme disposto no artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

1) No tópico II.4.2 a Impugnante evidenciou que caso o auto de infração de IRRF não seja cancelado em face das razões anteriores, o que se admitiu apenas por argumentar, fato é que o reajustamento das bases de cálculo do IRRF realizado pela Autoridade Fiscal afrontou os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

m) A título argumentativo a Impugnante defendeu no tópico II.4.3 que, mesmo se a C. Delegacia de Julgamento decidisse por não cancelar os autos de infração lavrados para a cobrança de IRPJ, CSLL e IRRF em razão do não acolhimento dos argumentos expostos anteriormente, o que se alegou apenas a título de argumentação, é certo que ao menos a exigência de IRRF deverá ser exonerada em razão da impossibilidade de sua cobrança simultaneamente ao IRPJ e à CSLL em razão da glosa de despesas, sobre os mesmos fatos e a mesma base de cálculo.

n) No tópico II.5 mostrou-se que em razão da ausência de regulamentação da norma antielisiva prevista no parágrafo único do artigo 116 do CTN, sequer utilizada para fundamentar as autuações fiscais, bem como da inaplicabilidade do instituto da desconsideração da personalidade jurídica, previsto no artigo 50 do Código Civil, não se poderia admitir os termos expostos no TVF, o qual pretendeu desconsiderar a personalidade jurídica das co-corretoras;

o) No tópico II.6 a Impugnante mostrou que a aplicação da multa qualificada no presente caso é totalmente indevida, vez que:

(i) a Autoridade Fiscal não indicou de forma individualizada quais teriam sido as condutas praticadas pela Impugnante que estariam enquadradas nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502/64 e, portanto, quais foram os atos que justificariam a aplicação da multa qualificada (ausência de motivação); (ii) não restou caracterizada e muito menos comprovada nos autos a ocorrência das hipóteses legais de aplicação da multa qualificada (sonegação, fraude ou conluio) por parte do Impugnante;

(iii) todas as operações e modelo de negócio praticados pela Impugnante foram legítimos, estão de acordo com as normas vigentes e foram realizados dentro do mercado de planos coletivos de saúde, do qual a Impugnante faz parte há mais de 20 anos;

(iv) a Autoridade Fiscal não pode utilizar como base para o agravamento da multa os mesmos atos que utiliza para fundamentar o seu entendimento de que o

Impugnante deixou de recolher tributos, sob pena de violação ao artigo 3º do CTN; (v) tem nítido caráter confiscatório, não devendo prevalecer, conforme entendimento do plenário do E. Supremo Tribunal Federal, inclusive em sede de Repercussão Geral; e

(vi) Nos termos do artigo 112 do CTN, em caso de dúvida, não é possível a manutenção da exigência quanto à multa de ofício qualificada.

p) No tópico II.7.1 demonstrou-se que, como a Impugnante foi cientificada do auto de infração de IRRF em 21/12/2020, foram atingidos pela decadência todos os fatos geradores anteriores a 19/12/2015 (incluso), de modo que esta C. Delegacia de Julgamento deve reconhecer a extinção do crédito tributário a eles relativo, nos termos do artigo 156, V, do CTN;

q) No tópico II.7.2 a Impugnante defendeu que em razão da devida aplicação no caso do artigo 150, § 40, do CTN, houve a decadência do direito de o Fisco questionar os fatos geradores do IRPJ da CSLL relativos ao ano-calendário de 2014 — dado que os fatos-geradores ocorreram em 31/12/2014 e a ciência da Impugnante quanto à lavratura dos presentes autos de infração ocorreu em 21/12/2020; e

r) Por fim, no tópico II.8 a Impugnante evidenciou que, considerando-se que restou demonstrada a insubsistência das autuações fiscais, deve ser reconhecida a improcedência da utilização dos saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL (ano-calendário de 2019 — R\$ 717.074,13) promovida pela Autoridade Fiscal, restabelecendo-se, assim, os valores compensados de ofício nos autos de infração.

III - PEDIDO

Diante das razões expostas, a Impugnante requer a esta C. Delegacia de Julgamento o recebimento, conhecimento e provimento da presente Impugnação, para que sejam cancelados os autos de infração de IRPJ, de CSLL e de IRRF lavrados, extinguindo-se a totalidade dos créditos tributários exigidos.

Ainda, caso não seja determinado o cancelamento integral dos lançamentos tributários, o que se alega ad argumentandum, requer-se, subsidiariamente, que (i) seja reconhecida a impossibilidade da qualificação da multa de ofício ou, ao menos, que (ii) a multa de ofício seja reduzida para o percentual de 75%, de modo que não supere o valor dos créditos tributários em questão, na esteira da jurisprudência do STF; (iii) haja a aplicação do artigo 112 do CTN em caso de dúvida; (iv) seja reconhecida a decadência (iv.i) do IRRF com relação aos os fatos geradores anteriores a 19/12/2015 (incluso) e (iv.ii) do IRPJ e da CSLL, relativo ao ano-calendário de 2014; e (v) sejam restabelecidos os saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL (ano-calendário de 2019) compensados de ofício pela Autoridade Fiscal nos autos de infração.

DAS IMPUGNAÇÕES DOS RESPONSÁVEIS

As impugnações dos Srs. José Seripieri Filho, Leonardo Divino Costa Guerreiro, Rosângela Martins de Souza e Elton Hugo Carlucci são praticamente idênticas, e a seguir sintetizadas.

Os responsáveis ratificam os argumentos apresentados pela atuada (QUALICORP CONSULTORIA), e protestam contra a sua inclusão no pólo passivo da relação jurídica tributária, com base no art. 135, III, do CTN, simplesmente por ocuparem cargos na Diretoria/Administração da atuada, sem detalhamento acerca da participação de cada um nas supostas infrações.

Segundo a defesa, a parte do termo de verificação que trata da sujeição passiva solidária seria extremamente sucinta, não tendo sido indicadas as condutas a serem caracterizadas como atuação com excesso de poder, infração ao estatuto ou à lei, e nem qual dispositivo estatutário ou legal infringido.

Refutam a mera menção ao art. 153 da Lei das Sociedade por Ações como suficiente para comprovar a violação do dever de administrar com diligência e cuidado, porque (i) não indicadas quaisquer condutas (comissivas ou omissivas) praticadas pelos Impugnantes; (ii) não efetuada uma análise comparativa, ou seja, se o administrador agiu com a mesma diligência e lealdade que outro administrador em circunstâncias semelhantes; e (iii) não comprovada a falta de lealdade, cuidado e diligência.

Conclui que os únicos fatos apontados pela autoridade fiscal para comprovar os ilícitos foram os cargos ocupados por essas pessoas dentro da estrutura da Qualicorp Consultoria e da Qualicorp Corretora, conforme constou do “Demonstrativo de Responsáveis Tributários” integrante dos Autos de Infração:

Demais Responsáveis Tributários

| |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>CPF 106.922.508-83</p> <p>Nome JOSE SERIPIERI FILHO</p> <p>Responsabilidade Tributária Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto</p> <p>Motivação Responsável legal da QUALICORP CORRETORA DE SEGUROS S/A, CNPJ: 07.755.207/0001-15 (ADMINISTRADOR), e da QUALICORP CONSULTORIA E CORRETORA DE SEGUROS S/A, CNPJ: 11.992.680/0001-93 (PRESIDENTE)</p> <p>Enquadramento Legal A partir de 01/01/2000 Art. 135 da Lei nº 5.172/66.</p> |
| <p>CPF 440.854.001-34</p> <p>Nome LEONARDO DIVINO COSTA GUERREIRO</p> <p>Responsabilidade Tributária Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto</p> <p>Motivação DIRETOR da QUALICORP CORRETORA DE SEGUROS S/A, CNPJ: 07.755.207/0001-15, de 15/06/2015 a 30/11/2018.</p> <p>Enquadramento Legal A partir de 01/01/2000 Art. 135 da Lei nº 5.172/66.</p> |

| |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>CPF 222.707.058-74</p> <p>Nome ELTON HUGO CARLUCI</p> <p>Responsabilidade Tributária Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto</p> <p>Motivação DIRETOR da QUALICORP CORRETORA DE SEGUROS S/A, CNPJ: 07.755.207/0001-15, de 15/06/2015 até a incorporação.</p> <p>Enquadramento Legal A partir de 01/01/2000 Art. 135 da Lei nº 5.172/66.</p> |
| <p>CPF 077.789.578-17</p> <p>Nome ROSANGELA MARTINS DE SOUZA</p> <p>Responsabilidade Tributária Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto</p> <p>Motivação DIRETORA da QUALICORP CORRETORA DE SEGUROS S/A, CNPJ: 07.755.207/0001-15, 15/06/2015 até a incorporação, e DIRETORA da QUALICORP CONSULTORIA E CORRETORA DE SEGUROS S/A, CNPJ: 11.992.680/0001-93 de 08/08/2017 até o presente momento.</p> <p>Enquadramento Legal A partir de 01/01/2000 Art. 135 da Lei nº 5.172/66.</p> |

De outro lado, a autoridade fiscal teria justificado a inclusão dos Impugnantes pelas práticas de atos de gestão, em razão dos cargos que ocupavam. Em sua perspectiva, administrar empresas, praticando atos competentes à função para a qual a pessoa foi designada, por si só, não pode ser considerado como ato cometido com excesso de poderes, infração de lei ou estatuto.

Assevera, assim, que não seria suficiente, para a atribuição de responsabilidade tributária solidária, a descrição de fatos praticados pelo sujeito passivo principal, bem como de atos de gestão praticados pelos administradores. Mais adiante, com base em jurisprudência, defende: se o ato do administrador não contrariar/extrapolar as normas societárias, contrato social ou estatuto, é a sociedade quem terá praticado o ato.

Defendem que os motivos (“ações ilícitas”, “sabiam e aprovaram a contratação e o pagamento às supracitadas empresas”) seriam genéricos e abstratos se prestando a justificar qualquer outra autuação.

Para que houvesse subsunção à hipótese do art. 135, III, do CTN, necessária a descrição e comprovação dos atos praticados pelos designados responsáveis, individualizadamente, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, sendo insuficiente se referir à participação nos quadros de direção da empresa.

Pretende a improcedência da imputação de responsabilidade tributária aos administradores, porque a autoridade fiscal não teria demonstrado a conduta específica de cada um dos Impugnantes que representaria a atuação com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto; e nem qual seria a lei ou disposição contratual ou estatutária infringida.

Protesta contra os termos da acusação fiscal de que administradores sabiam e aprovavam as contratações e os pagamentos às supracitadas empresas, e os demais administradores, ao não se insurgir ou questionar tais práticas, atuaram com a chamada ‘cegueira deliberada’. No seu entender a fiscalização deveria ter

designado quais administradores sabiam e aprovavam a contratação; e quais atuaram com a denominada “cegueira deliberada”; e por meio de quais documentos se pode verificar que os administradores tinham consciência da ilegalidade das operações. No caso do acionista majoritário, Sr. José Seripieri Filho, deveria ter sido esclarecido pela fiscalização se a suposta “anuência” seria constituída por condutas omissivas ou comissivas; quando foram praticadas; e qual a documentação comprobatória.

Nesse contexto, os Impugnantes invocam a ocorrência de cerceamento do direito de defesa, porque careceriam de elementos capazes e suficientes para precisar a real motivação de suas inclusões no rol dos responsáveis tributários.

Com relação à situação específica de cada um dos Impugnantes, têm-se:

- José Seripieri Filho:

o Não era acionista majoritário da Qualicorp Consultoria durante todo o período autuado, tendo ocupado a Diretoria da Qualicorp Corretora, a partir de 07/07/2016, e não de junho de 2014 a julho de 2016, como indicado pela autoridade fiscal;

o Na qualidade de “acionista majoritário” não poderia ser incluído no pólo passivo dos lançamentos com base no art. 135, III, do CTN;

o A prova de que mantinha reuniões com LATIF ABRÃO JUNIOR (cf. agenda), não seria suficiente porque não comprovado o vínculo com as infrações apuradas;

o O Sr. LATIF sequer era sócio das co-corretoras contratadas pela QUALICORP no período autuado, tendo sido indicado pela autoridade fiscal como “sócio de fato” da EAGLE HAMAI;

- Leonardo Divino Costa Guerreiro:

o questiona ter sido incluído no pólo passivo por ter assinado o distrato da Qualicorp Consultoria com a Brasil Saúde;

o por ocupar o cargo de Diretor da Qualicorp Consultoria de 15/06/2015 a 31/11/2018, não poderia ser responsabilizado pelo crédito tributário de IRPJ/CSLL devidos de janeiro de 2014 a outubro de 2019; e pelo crédito tributário de IRRF devido de janeiro de 2015 a outubro de 2019;

- Rosângela Martins de Souza:

o Por ocupar o cargo de diretora da Qualicorp Consultoria a partir de 15/06/2015, não poderia responder pelas assinaturas dos contratos ocorridas em 02/11/2012 (Eagle Hamai), 14/01/2013 (SBA), 29/01/2013 (Brasil Saúde) e 01/04/2015 (BSM);

o Foram elencados pela fiscalização atos praticados pela Impugnante em momento anterior à assunção do cargo na Qualicorp Consultoria, na qualidade de procuradora da empresa, quando não exercia poderes de gerência e/ou administração sobre a empresa.

- Elton Hugo Carluci:

o Não assinou o contrato de parceria entre a Qualicorp Consultoria e a Eagle Hamai, mas o 7º Aditivo ao contrato; e não pode responder por crédito tributário relativo a fatos geradores anteriores à sua designação como diretor da Qualicorp Consultoria de 15/06/2015 a 31/10/2019.

Trazem à colação decisão do CARF a amparar o seu posicionamento:

“RESPONSABILIDADE. SÓCIO ADMINISTRADOR. DEMONSTRAÇÃO ESPECÍFICA DA CONDUTA. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO E COMPROVAÇÃO DAS HIPÓTESES DO ART. 135 CTN. IMPROCEDÊNCIA. A responsabilização do sócio administrador é prerrogativa excepcional da Administração Tributária, que demanda conjunto probatório robusto, preciso e individualizado da conduta infracional para permitir a transposição da personalidade jurídica do contribuinte, penetrando na esfera patrimonial de seu gestor e titular. A mera constatação da função de administração em instrumento societário e a simples argumentação, genérica e abstrata, de que as práticas das empresas dependem de atos de gestão de pessoas naturais, não é capaz de atribuir responsabilidade ao sócio administrador. (Acórdão nº 1402-002.958 - 16/05/2018 - g.n.)

Diante da ausência de motivação da imputação da responsabilidade pessoal aos Impugnantes pelo crédito tributário constituído (art. 135, III, do CTN), reputam ofendidos os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, assim como o art. 142 do CTN, que determina que a constituição de ofício do crédito tributário é ato vinculado, nos termos a seguir:

Nos termos do artigo 121 do CTN, por sua vez, as relações jurídicas estabelecidas pelo credor tributário com contribuinte e responsável são independentes, cabendo à autoridade fiscal demonstrar individualmente a ocorrência de fato que enseje a responsabilização daquele que, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

O exposto está em linha com o entendimento firmado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal ao decidir, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 562.276, que a pessoa jurídica e os sócios, administradores e representantes são sujeitos passivos de relações jurídicas distintas, concluindo que o art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Advogam, então, que sendo a motivação essencial ao lançamento, a sua incorreta aplicação ou a sua omissão, como no caso em apreço, seria fator de nulidade absoluta, impondo-se o cancelamento dos termos de responsabilidade tributária.

No mais, consideram que qualificação da multa de ofício, com base na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não comprovada nos autos, o que levou também à imputação de responsabilidade aos administradores, sem a devida motivação, somente se fez para evitar a decadência de parte do crédito tributário.

Questionam a pretensão fiscal de desconsideração da personalidade jurídica, com a conseqüente confusão entre os patrimônios das pessoas físicas e das sociedades envolvidas nas operações examinadas no presente processo. Para que fosse possível, seria indispensável comprovar os atos personalíssimos praticados pelos Impugnantes, designados como responsáveis tributários, que justificassem o dolo capaz de responsabilizá-los pela infração cometida pela pessoa jurídica – “pagamentos de serviços fictícios” (fl. 218 do TVF). Nas suas palavras:

A Autoridade Fiscal deveria ter trazido aos autos elementos probatórios aptos a demonstrar que a Impugnante contornou as normas legais a fim de desvirtuar a personalidade jurídica de alguma das sociedades envolvidas na operação sob análise, utilizando-se desta entidade indevidamente. Contudo, essa prova não foi realizada, sendo inquestionável que a presente responsabilidade tributária não possui fundamentação legal.

Ademais, reiteram que tal providencia somente seria possível por meio de decisão judicial.

No mérito, os responsáveis tributários Impugnantes ratificam as razões de defesa do contribuinte (sujeito passivo principal).

Contestam a imputação de responsabilidade pessoal aos administradores, por mera falta de recolhimento dos tributos (inadimplemento), questão já Sumulada pelo STJ e decisão no RESP nº 1.101.728, em sede de Recurso Repetitivo. Há inclusive o Parecer da PGFN CAT nº 55, de 2009, a orientar que a mera condição de diretor não seria suficiente para a atribuição de responsabilidade tributária, sendo necessária a comprovação da prática do ilícito por parte do terceiro.

Sob o Tópico “Falta de Comprovação de Dolo e Nexo Causal”, os Impugnantes acrescentam, além da falta de identificação e comprovação dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, a ausência de relação de causa e efeito entre os atos e o crédito tributário ora exigido. Reiteram que não foram indicados os dispositivos legais, contratuais ou estatutários infringidos, não foram apontadas as condutas praticadas pelos Impugnantes que atrairiam a responsabilização pessoal, e nem comprovado o dolo dos agentes. Em suas palavras:

A mera indicação de pessoas que teoricamente teriam o poder de ingerência na pessoa jurídica (sujeito passivo principal), sem a respectiva individualização acerca de quem teria praticado (e quais) atos ou incorrido em condutas com excesso de poderes ou infração à lei ou estatuto social, em nada justifica ou é suficiente para amparar a postura da Autoridade Fiscal em responsabilizar o Impugnante por débitos fiscais de pessoa jurídica.

Questionam também a responsabilidade de terceiros pela multa qualificada, tendo em conta o princípio da pessoalidade da pena.

A autoridade preparadora atestou a tempestividade das impugnações e encaminhou o processo a julgamento em 21/01/2021, tendo sido distribuído à DRJ 08/SP em 01/03/2021.

É o relatório.

Na seqüência, foi proferido o Acórdão recorrido, que julgou improcedente a Impugnação apresentada, com o seguinte ementário:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FALTA DE MOTIVAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Rechaça-se a invocação de nulidade, por falta de motivação e conseqüente cerceamento ao direito de defesa, se os atos de imputação de responsabilidade tributária se encontram devidamente motivados, com a abertura de prazo regular de recurso, para que os interessados apresentassem a sua defesa.

A discordância em relação à fundamentação fática e jurídica adotada pela autoridade fiscal competente não configura falta de motivação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019

GLOSA DE DESPESAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO INIDÔNEA.

As despesas contabilizadas como se fossem de co-corretagem a pessoas jurídicas sem capacidade operacional, após a celebração dos contratos e sem a comprovação da efetividade da prestação dos serviços, configuram pagamentos de vantagens indevidas a terceiros, ocultadas pela emissão de notas fiscais inidôneas, fatos indedutíveis da apuração do lucro tributável.

GLOSA DE DESPESA. DECLARAÇÃO DE INAPTIDÃO DOS PRESTADORES DOS SERVIÇOS.

A declaração de inaptidão das prestadoras dos serviços não é requisito para que os documentos fiscais por ela emitidos possam ser considerados inidôneos.

Para amparar a glosa das despesas é necessário que o valor probante dos documentos fiscais apresentados tenha sido desconstituído pela investigação levada a termo pela autoridade fiscal, configurando-se prescindível a declaração de inaptidão dos CNPJ das prestadoras dos serviços.

GLOSA DE DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. GASTOS COM ILÍCITOS.

Os pagamentos efetuados a título de recompensa pela prática de infrações legais ou a elas relacionadas, são indedutíveis na apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

O pagamento de vantagem indevida a terceiro não decorre de uma relação jurídica obrigacional e, assim, não autoriza a escrituração de uma despesa e de

um passivo, já que inexistente direito do terceiro de exigir vantagem indevidamente pactuada.

São indedutíveis os pagamentos efetuados por mera liberalidade, porque não se configuram como despesas comprovadamente necessárias à atividade da empresa.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL.

Comprovada a inidoneidade dos documentos fiscais que amparam a escrituração das despesas, a glosa afeta também a base de cálculo da CSLL.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 08/01/2015 a 20/12/2019

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E/OU SEM CAUSA.

Os pagamentos efetuados a pessoas jurídicas, sem capacidade operacional e sem a prova da efetiva prestação dos serviços, configura desvio de recursos para pagamento de vantagens indevidas em favor de terceiros, e se enquadra na hipótese normativa de incidência do IRRF de pagamentos a beneficiários não identificados e/ou sem causa.

CONCOMITÂNCIA. LANÇAMENTO DE IRPJ E IRRF SOBRE OS MESMOS FATOS.

Ainda que os fatos apurados sejam aparentemente os mesmos, distintos são os campos de incidência tributária.

No lançamento de IRPJ, imposto é devido pela fiscalizada, na qualidade de contribuinte, sobre a glosa das despesas comprovadas por documentação comprovadamente inidônea, por redução indevida do lucro tributável.

Já no lançamento do IRRF, na qualidade de fonte pagadora do rendimento e responsável tributária, a fiscalizada responde pela retenção incidente sobre os pagamentos efetuados a terceiros, sem que fossem regularmente identificados os beneficiários reais (finais) e/ou a sua causa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019

DECADÊNCIA. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN (Súmula CARF nº 72).

DECADÊNCIA. IRRF. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA.

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN (Súmula CARF nº 114 -Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. SONEGAÇÃO.

Configura sonegação/fraude a contabilização de despesas com base em notas fiscais inidôneas de prestação de serviços, cuja efetividade não restou comprovada, por empresas interpostas e sem capacidade operacional, para acobertar pagamentos de vantagens indevidas e/ou sem causa a terceiros.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES.

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

Configura atuação com excesso de poder, infração de lei societária e estatuto social, a participação ativa dos administradores em esquema de desvio de recursos do empreendimento, para pagamento de vantagens indevidas a terceiros, ocultado mediante falsos contratos de parceria e notas fiscais inidôneas relativas a serviços jamais prestados.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES. PERÍODO.

A responsabilidade dos administradores pelo crédito tributário restringe-se aos fatos geradores ocorridos no período em que possuíram poderes de gerência sobre a pessoa jurídica (Portaria PGFN nº 180, de 2010).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. INOCORRÊNCIA.

O procedimento de atribuição de responsabilidade tributária, no âmbito da constituição de crédito tributário, encontra-se prevista na legislação tributária, e prescinde de atos de desconsideração da personalidade jurídica.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientes decisão, o Contribuinte e os coobrigados indicados apresentaram, tempestivamente, seus respectivos Recursos Voluntários, através de representante legal, pugnando pelo provimento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

Da Admissibilidade dos Recursos Voluntário

Os recursos voluntários apresentados são tempestivos e, uma vez atendidos também às demais condições de admissibilidade, merecem ser conhecidos. Porém, do exame dos autos, considero que o processo não reúne condições de julgamento, pelos motivos que passo a expor.

Síntese dos Fatos

O presente processo decorre de autos de infração formalizados pela Receita Federal do Brasil (RFB) com o objetivo de exigir do Recorrente o IRPJ e a CSL, relativos ao anos-calendário de 2014 a 2019, bem como o IRRF referente ao período entre 2015 e 2019, cumulados com multa de ofício qualificada no percentual de 150% e juros de mora, totalizando o valor de R\$ 212.825.896,30.

De acordo com a Fiscalização, em síntese, a Recorrente teria, no período autuado, realizado pagamentos a determinadas sociedades, que supostamente não teriam a capacidade de prestar os serviços a que se propunham.

As empresas cujos pagamentos realizados foram questionados pela Autoridade Fiscal em razão da suposta não comprovação da prestação dos serviços são: (i) Brasil Saúde Corretora de Seguros Ltda. (“Brasil Saúde” - CNPJ/ME nº 17.292.309/0001-03) e DirectBox Corretora de Seguros Ltda. (“Direct Box” - CNPJ/ME nº 29.013.575/0001-20); (ii) BSM Participações EIRELI (“BSM” – CNPJ/ME nº 18.225.174/0001-18); (iii) Eagle Hamai Corretora de Seguros Ltda. (“Eagle” – CNPJ/ME nº 11.137.264/0001-08); (iv) Priority Consultoria e Corretora de Seguros EIRELI (“Priority” – CNPJ/ME nº 24.784.930/0001-41); (v) SBA Corretora de Seguros de Vida e Benefícios Ltda. (“SBA” – CNPJ/ME nº 15.791.603/0001-26); e (vi) Campolide Assessoria em Segurança Privada Ltda (“Campolide” – CNPJ/ME nº 17.438.947/0001-81).

Neste cenário, entendeu a Autoridade Fiscal que tais pagamentos (a) não poderiam ser deduzidos do lucro real e da base de cálculo da CSLL, nos respectivos anos-calendário, pois não teriam sido comprovados os serviços que os originam, o que resultou na exigência de IRPJ e de CSLL com base no artigo 311 do RIR/2018; e (b) não teriam causa/operação comprovada e beneficiário identificado, motivo pelo qual se exigiu o IRRF, à alíquota de 35%, com base reajusta, com fundamento no caput e nos parágrafos 1º e 3º do artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

Ainda, com base na alegação de que os atos supostamente praticados pela Recorrente configurariam fraude, sonegação e conluio, a Autoridade lançadora qualificou a multa de ofício no percentual de 150%, nos termos do artigo 44, § 1º da Lei n. 9430/96, bem como atribuiu responsabilidade solidária pelo crédito tributário em questão aos Senhores José Seripieri Filho, Leonardo Divino Costa Guerreiro e Elton Hugo Carlucci e à Senhora Rosângela Martins de Souza, com base no artigo 135, inciso III do Código Tributário Nacional (“CTN”).

Em impugnação, a fiscalizada apresentou suas razões de fato e de direito, com fim de demonstrar dedutibilidade das despesas questionadas pela Autoridade Fiscal tendo em vista a atividade desenvolvida e seu modelo de negócios, bem como a causa e os beneficiários dos pagamentos questionados no TVF, tudo em conformidade com suas razões de defesa.

Ao analisar a impugnação apresentada, as autoridades julgadoras julgaram a Impugnação improcedente, mantendo os autos de infração em sua integralidade. Em suma, a DRJ compreendeu que a Recorrente não teria logrado êxito em comprovar a “*efetiva prestação dos serviços de co-corretagem*”, tendo em vista, sobretudo a *falta de capacidade operacional das empresas*”. No que tange aos pagamentos realizados à Campolide, a DRJ igualmente entendeu que não houve a devida comprovação dos serviços de assessoria especializada na área de segurança patrimonial. Assim, com base em tal entendimento, manteve-se a glosa das despesas referentes aos

pagamentos efetuados às empresas relacionadas acima, bem como o lançamento do IRRF à alíquota de 35%.

Em face de tais conclusões, a Interessada interpôs Recurso Voluntário contestando as conclusões do acórdão de 1ª instância, e pugnando pelo cancelamento integral do crédito tributário exigido. Numa mesma toada, os coobrigados indicados também apresentaram os respectivos recursos, ratificando as razões de defesa do sujeito passivo principal, apresentando ainda razões de defesa relacionada à responsabilidade tributária atribuída a eles.

Da Necessidade de Diligência:

Das Despesas com Comissões de Co-corretoras

Penso que a discussão em torno da comprovação das despesas supostamente incorridas com comissões deve ser alvo de diligência, para que sejam analisadas as provas acostadas pelas Recorrentes com tal intuito. E, para justificar o procedimento, compreendo, inicialmente, que deve dar um giro nas provas necessárias a tal comprovação, afastando-se os meios de provas pretendidos pela DRJ na decisão recorrida, conquanto adequados para a comprovação da prestação de outros tipos de serviços, mas não compatíveis com a atividade desenvolvida pelas co-corretoras, bem historiada e contextualizada em recurso pela fiscalizada.

Penso que, em diligência, deve-se cotejar os diversos pagamentos realizados, verificando se eles estão em conformidade com os instrumentos de Parceria firmados e vigentes no período autuado, identificando as notas fiscais e lançamentos contábeis. Para tanto, antes, deve-se adotar a premissa de que conceitualmente há sim pagamentos realizados em conformidade com estes instrumentos de Parceria, não valendo a regra ou tudo ou nada, pois tais pagamentos, de fato, talvez com exceções, são resultado da própria essência das atividades desenvolvidas pela fiscalizada.

Pelo que se deduz dos autos, a Recorrente tem como principal atividade a comercialização de seguros e planos coletivos de saúde e odontológicos contratados pela Qualicorp Administradora de Benefícios S.A. E, para consecução dos seus fins, realiza parcerias celebradas mediante convênios entre a Qualicorp Administradora e determinadas Entidades de classe, instituições representativas e empresas, tendo como beneficiárias as pessoas a estas vinculadas.

A recorrente explica que o relacionamento com estas Entidades é premissa das atividades do Grupo Qualicorp, pois as normas regulatórias expedidas pela Agência Nacional de Saúde Complementar dispõem que os planos privados de assistência à saúde coletivos por adesão, estruturados pela Qualicorp Administradora e comercializados pela Recorrente, apenas podem oferecer cobertura à população que mantenha vínculo com pessoas jurídicas, de caráter profissional, classistas ou setorial. E, aduz que parte principal deste processo refere-se às despesas de corretagem pagas para as co-corretoras, reputando-as indispensáveis vez que estes profissionais prospectam clientes potenciais, concluem os negócios, administram sua execução e os renovam ao término dos respectivos prazo.

Na análise deste ponto, em especial, a compreensão do tipo de negócio desenvolvido pela instituição recorrente, o acórdão recorrido endossou entendimento da fiscalização, de que as co-corretoras não teriam capacidade operacional e, portanto, os pagamentos a elas seriam desvios de recursos da Recorrente.

Tal entendimento foi ancorado em constatações extraídas da quantidade de funcionários das co-corretoras, ou do fato de que a maior parte das suas notas fiscais ter sido emitida para a Recorrente, ou pelo suposto descumprimento de cláusulas das convenções ou por

outras alegadas irregularidades contratuais, ou porque gestores das co-corretoras mantinham contatos com as referidas Entidades. Também foram alegadas a ligação de pessoas com partidos políticos ou com diretores do Grupo Qualicorp, e, sem qualquer relação com a Recorrente ou com os pagamentos que fez, a existência de contabilidade imprecisa das co-corretoras, de transferência de valores, de investigações e processos igualmente. Neste sentido, confira-se os trechos a seguir, extraídos do Acórdão recorrido:

Foi verificado que a fiscalizada QUALICORP CORRETORA efetuou pagamentos a título de co-corretagem, nos anos-calendário 2014 a 2019, em valores expressivos, a diversas pessoas jurídicas, sem capacidade operacional, tendo em conta a quase completa ausência de funcionários registrados nos controles da RFB (cf. GFIP Web), sendo detectado ainda, nas DIRF, que as designadas “prestadoras dos serviços” praticamente só recebiam recursos da ora fiscalizada, e não terceirizavam os serviços, conforme abaixo:

| Tópico | Emitentes das NF | Capital Social | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | Totais |
|--------|------------------|----------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| 6.1 | Brasil Saúde | 65.000,00 | 4.070.873,79 | 5.765.423,31 | 7.240.311,86 | 7.848.343,22 | | | 24.924.952,18 |
| | Direct Box | | | | | | 6.080.051,09 | 6.821.646,19 | 12.901.697,28 |
| 6.2 | BSM | 67.800,00 | | 1.054.336,83 | 1.591.535,11 | 1.724.307,60 | 1.787.559,58 | 1.797.209,33 | 7.954.948,45 |
| 6.3 | Eagle Hamai | 22.000,00 | 4.369.895,27 | 4.751.287,66 | 5.687.342,11 | 5.972.651,26 | 4.560.388,13 | 3.961.794,19 | 29.303.358,62 |
| 6.4 | Priority | 10.000,00 | | | 43.268,10 | 1.636.794,77 | 2.334.000,00 | 972.500,00 | 4.986.562,87 |
| 6.5 | SBA | 50.000,00 | 2.983.687,02 | 3.779.785,92 | 4.466.164,56 | 2.610.854,69 | 1.560.926,48 | 1.825.778,83 | 17.227.197,50 |
| Totais | | | 11.424.456,08 | 15.350.833,72 | 19.028.621,74 | 19.792.951,54 | 16.322.925,28 | 15.378.928,54 | 97.298.716,90 |

Para aprofundar as investigações, foi dada oportunidade para que a tomadora e as prestadoras dos serviços apresentassem documentação hábil e idônea capaz de dar suporte às notas fiscais apresentadas e a seus registros contábeis.

Diante da apresentação dos instrumentos contratuais que, a princípio, deveriam respaldar a prestação dos serviços de co-corretagem foi apurado que as contratações dos convênios com a QUALICORP ADMINISTRADORA teriam se dado bem antes da constituição formal (existência) das pessoas jurídicas emitentes das notas fiscais.

Os contratos que teriam originado a remuneração das co-corretoras teriam sido celebrados em anos anteriores à existência das empresas prestadoras dos serviços com a UNE/UBES; o Sindicato dos Engenheiros no Estado de São Paulo – SEESP; o Instituto de Assistência Médica ao Servidor Público Estadual de SP – IAMSPE e a Mútua Assistência dos Profissionais da Engenharia, Arquitetura e Agronomia; a FECOMÉRCIO; o Sindicato dos Administradores no Estado de São Paulo – SAESP e a Associação Brasileira de Bacharéis em Direito – ABBDIR. Ou seja, a justificativa dada para os pagamentos efetuados comprovadamente não tem amparo nas operações de contratação dos convênios pelas Entidades coletivas com a QUALICORP ADMINISTRADORA.

Diante desse quadro fático, partiu a fiscalização a investigar quem seriam os reais beneficiários dos pagamentos efetuados pela QUALICORP CORRETORA.

Constatou, assim, que as pessoas jurídicas emitentes das notas fiscais de prestação de serviços de co-corretagem haviam sido constituídas com a participação dos próprios dirigentes ou ex-dirigentes das referidas Entidades

coletivas contratantes dos convênios, ou eram constituídas pelos administradores do grupo QUALICORP, conforme a seguir:

- Augusto Canizella Chagas da Brasil Saúde fora Presidente da UNE;
- Sofia Harue Issibachi de Campos Pinheiro, titular da BSM, é nora de Murilo Celso de Campos Pinheiro, presidente do SINDICATO DOS ENGENHEIROS NO ESTADO DE SÃO PAULO – SEESP;
- Latif Abrão Júnior, responsável pela constituição da Eagle Hamai, era Superintendente do Instituto de Assistência Médica ao Servidor Público Estadual de SP – IAMSPE e Consultor da MÚTUA DE ASSISTÊNCIA DOS PROFISSIONAIS DA ENGENHARIA, ARQUITETURA E AGRONOMIA;
- Tereza Cristina Oliveira Santana, responsável pela constituição da Priority, era sócia de José Seripieri Filho, sócio majoritário do Grupo Qualicorp, e de outros diretores da QUALICORP CORRETORA em outras pessoas jurídicas;
- Mauro José Aita, sócio da SBA, era diretor tesoureiro da SINDICATO DOS ADMINISTRADORES NO ESTADO DE SÃO PAULO – SAESP e 1º tesoureiro do Conselho Regional de Administração de São Paulo – CRA-SP; Diante da prova de que os convênios da QUALICORP ADMINISTRADORA com as Entidades Coletivas (UNE, SEESP, MÚTUA, FECOMÉRCIO e SAESP) haviam sido celebrados antes da existência ou da constituição das co-corretoras, o traço comum nas diversas situações é que, apesar de reiteradas e específicas intimações, as partes supostamente intervenientes nos contratos de cocorretagem (QUALICORP CORRETORA e as co-corretoras) não conseguiram comprovar a efetividade da prestação dos serviços ou a materialidade dos serviços supostamente prestados.

Nesse aspecto, a defesa argumenta que a comprovação dos serviços de corretagem, porque não voltada para a celebração dos convênios, mas para a manutenção dos contratos, se faria exclusivamente com base nos resultados obtidos, ou seja, com base na fidelização dos clientes.

Na perspectiva adotada pela Impugnante, é como se a “prestadora dos serviços”, ou como prefere a defesa, a “co-corretora” não precisasse dispor de qualquer estrutura operacional, porque a remuneração era pela simples manutenção do contrato entre as Entidades e a QUALICORP ADMINISTRADORA (resultado), como se não fosse necessário desempenho de qualquer atividade para garantir esse resultado, o que não infirma, mas confirma que não houve a prestação de qualquer serviço. Nesse contexto, ecoa a pergunta bem colocada pela fiscalização:

“A preservação dos convênios da QUALICORP ADMINISTRADORA com as entidades coletivas, supostamente promovida pelas diversas co-corretoras, conforme previsto nos instrumentos de parceria, por si só, seria motivo para pagamento de uma “comissão vitalícia”?”

Entretanto, não é crível que as designadas “co-corretoras” operassem, ainda que fosse na mera manutenção dos convênios ou fidelização dos clientes, sem a

mínima, ou qualquer, estrutura operacional, fato este bem documentado pela fiscalização e inclusive não contraditado, mas admitido pela própria defesa.

A defesa argumenta que a remuneração, na espécie, se faz com base nos resultados obtidos por estes profissionais, concluindo que a prova do desempenho do serviço prestado está na obtenção do contrato, e por isso enfatiza sua importância para se comprovar a efetividade da prestação, como requisito para a dedução fiscal da citada despesa.

Analisando a circunstância fática apresentada, parece-me indubitosa a importância dos serviços das corretoras e co-corretoras para o tipo de negócio desenvolvido pela Recorrente, pois são eles os responsáveis pela aproximação com representantes de Entidades que sejam detentores de capacidade para avaliar os planos e com poderes para as necessárias decisões, ou para assessorar nas decisões dos possíveis clientes.

O contrato de corretagem caracteriza-se por veicular uma obrigação de se obter um resultado útil, pois o que se pretende, de fato, é a conclusão do negócio almejado pelo contratante, e não a simples prestação de um serviço.

Focando-se no resultado e não na atividade desempenhada pelo prestador, a comprovação da despesa incorrida deve ser atrelada ao desempenho da atividade de corretores/co-corretores, **na obtenção do contrato; na aferição se a remuneração realizada se encontra baseada em percentual da receita gerada, cotejando, ainda, a nota fiscal emitida e a contabilidade**, diferentemente de outros meios de prova geralmente utilizados em relação a contratos de prestação de outros tipos de serviços.

A defesa evidencia que a Recorrente sempre empregou co-corretores, tendo em vista, principalmente, seus sócios e funcionários que sejam experts e possuidores de contatos, além de inspirarem confiança dentro das Entidades nas quais se pretende consolidar negócios, o que depende estritamente dos atributos individuais dessas pessoas, como contatos e relacionamentos de longa data, dentro das Entidades, reputação e atuação em negócios progressos etc.

Argumenta ainda que embora algumas corretoras possuam estrutura empresarial complexa (com diversos funcionários, sítio eletrônico elaborado etc) e com a configuração de verdadeiras sociedades de capital (como é o caso da própria Recorrente), na maioria das vezes as corretoras que atuam em parceria com corretoras maiores são sociedades de pessoas ou mesmo empresas individuais, tendo em vista a relevância que se atribui às pessoas dos sócios na realização do objeto social da contratada.

Seu raciocínio procede. Nesses casos, os aspectos pessoais da figura dos sócios possuem muito mais relevância do que o capital, ou a existência de diversos funcionários, ou de sede própria, ou de site desenvolvido etc., os quais não são os elementos principais pelos quais a corretora viabiliza e concretiza o exercício da sua atividade.

Considero também improcedente o “indício” que haveria no fato de que há casos em que uma co-corretora emitiu notas fiscais na sua maior parte (ou apenas) para a recorrente, e tenha nesta a sua maior fonte de receita, eis que, pelas mesmas razões aduzidas, é normal que uma corretora ou co-corretora tenha atuação vinculada a uma única administradora de benefícios e atue a uma única Entidade, que é justamente com quem tem seu relacionamento e sobre cujas atividades tem conhecimento.

Conclusão

Pelo exposto, proponho a conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem:

i) realizar a circularização em cada uma das co-corretoras mencionadas no TVF (cinco no total), para que elas demonstrem a efetividade do serviço prestado, vinculando o serviço prestado à emissão de Nota Fiscal, bem como comprovem a qualificação de seus sócios na consecução dos objetivos sociais da empresa;

ii) intimar a empresa fiscalizada para elaborar planilha demonstrativa, relacionando as cinco co-corretoras mencionadas pela fiscalização (cinco no total), com indicação de fls., identificando:a) o instrumento de parceria vigente no período autuado entre a contribuinte e a co-corretora destacando as partes e o percentual de comissão vigente no período fiscalizado; b) o comprovante da contratação dos convênios entre a contribuinte e o cliente, destacando o valor e a intervenção da co-corretora;

iii) analisar a documentação apresentada, inclusive, fazer a conferência de datas e valores, a fim de verificar a compatibilidade entre data do convênio e do pagamento realizado às co-corretoras, bem como o valor do convênio fechado e o valor da comissão paga às co-corretoras.

Na realização da diligência, a autoridade fiscal poderá intimar o contribuinte a apresentar os documentos complementares e esclarecimentos adicionais, elaborando, ao final, relatório circunstanciado sobre o resultado da diligência, podendo ainda a autoridade fiscal apresentar os esclarecimentos que julgar necessários à melhor análise da lide.

Após, o contribuinte deverá ser cientificado do seu resultado, facultando-lhe a oportunidade de se manifestar nos autos sobre suas conclusões, no prazo de 30 dias, em conformidade com o parágrafo único, art. 35, do Decreto 7.574/2011. Na sequência, o processo deverá retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento, independente de sorteio.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA