



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

Processo n° 16327.721256/2013-34
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-002.210 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de junho de 2016
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS
Recorrente MASSA FALIDA DA QUANTIA DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA, VALDOR FACCIIO, LAURO JOSÉ SENRA DE GOUVÊA, AMARILDO JOSÉ MENDES MONTEIRO, BASSIT AGENTE AUTÔNOMO DE INVESTIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DISCUSSÃO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.

Incabível na esfera administrativa a discussão de que uma determinada norma legal não é aplicável por ferir princípios constitucionais, pois essa competência é atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário, na forma dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

VIOLAÇÃO DOS DIREITOS A CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA ANTES DO LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O contraditório e a ampla defesa só são garantidos pelo texto constitucional no processo administrativo, e não durante a Fiscalização, que não é processo, mas procedimento. Como se sabe, o processo se caracteriza pela ocorrência de uma pretensão resistida, que não existe no procedimento fiscal porque, nessa fase, não se materializou sequer a pretensão, por meio do lançamento. Os referidos direitos constitucionais só podem ser exercidos - e, portanto, cerceados - a partir do momento em que o contribuinte decide impugnar o ato administrativo tributário.

NEGAR APLICAÇÃO A LEI SOB FUNDAMENTO DE IRRAZOABILIDADE OU DESPROPORCIONALIDADE. VEDAÇÃO.

Assim como o julgador administrativo fiscal não pode afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, também não o pode fazer sob fundamento de irrazoabilidade ou desproporcionalidade.

RECURSO VOLUNTÁRIO. INTEMPESTIVIDADE.

O recurso voluntário intempestivo apresentado pelo coobrigado não merece conhecimento sob a égide da legislação processual. Sob essa ótica, não cabe juízo de valor quanto à eventual procedência das razões de defesa ou equívoco na imputação da responsabilização.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009, 2010

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. NATUREZA E CARACTERIZAÇÃO.

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. Esta responsabilidade pessoal não é exclusiva, ou seja, não desonera o contribuinte de sua obrigação. Esses responsáveis tributários respondem solidariamente com o contribuinte pelas obrigações tributárias. Ressalve-se que o art. 135, III do CTN, pode ser aplicado para responsabilizar não só o administrador de direito, mas também o administrador de fato do contribuinte.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa SELIC. Precedentes das três turmas da Câmara Superior - Acórdãos 9101-001.863, 9202-003.150 e 9303-002.400. Precedentes do STJ - AgRg no REsp 1.335.688-PR, REsp 1.492.246-RS e REsp 1.510.603-CE.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

ARBITRAMENTO. FRAUDE E GLOSA DE QUASE TODAS AS DESPESAS. ESCRITA QUE SE PRESTA À APURAÇÃO DO LUCRO REAL.

A glosa abrangente de despesas só implica o arbitramento se a escrituração tornar-se imprestável para a apuração do lucro real, como ocorre quando as despesas mantidas são insuficientes para o funcionamento da empresa no seu ramo de atividade.

Quando a fraude se restringe a determinadas despesas, e pela glosa destas torna-se possível usar a escrita para a apuração do lucro real, inexistente razão para o arbitramento.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA DE OFÍCIO PELA FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE TRIBUTO. MATERIALIDADES DISTINTAS. NOVA REDAÇÃO DADA PELA MP 351/2007. APLICÁVEL À FALTA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS A PARTIR DA COMPETÊNCIA DE DEZEMBRO DE 2006.

A partir do advento da MP 351/2007, convertida na Lei 11.488/2007 a multa isolada passa a incidir sobre o valor não recolhido da estimativa mensal independentemente do valor do tributo devido ao final do ano, cuja falta ou insuficiência, se apurada, estaria sujeita à incidência da multa de ofício. São duas materialidades distintas, uma refere-se ao ressarcimento ao Estado pela não entrada de recursos no tempo determinado e a outra pelo não oferecimento à tributação de valores que estariam sujeitos à mesma.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2009, 2010

CONCOMITÂNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA

Quando não for comprovada a causa do pagamento, incide o IRRF. Por outro lado, uma despesa fictícia deve ser glosada, para que IRPJ e CSLL incidam sobre as bases de cálculo corretas. Consequentemente, se um contribuinte efetua pagamento por serviço e o deduz na apuração dos lucros tributáveis, mas não prova a efetiva prestação, incidem IRPJ/CSLL pela glosa da despesa e IRRF devido à ausência de causa para o pagamento.

REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. HIPÓTESES.

É incorreto afirmar que o reajustamento da base de cálculo do IRRF só deve ser feito quando a fonte pagadora assume o ônus do imposto, pois essa é apenas uma das hipóteses. O art. 674 do RIR/99 prevê outras: pagamento a beneficiário não identificado, ou falta de comprovação da operação ou de sua causa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e negar provimento ao recurso voluntário do coobrigados Lauro José Senra de Gouvêa e Bassit Agente Autônomo de Investimentos Ltda. Por maioria de votos: i) negar provimento ao recurso voluntário da pessoa jurídica atuada e do coobrigado Amarildo

Processo nº 16327.721256/2013-34
Acórdão n.º **1402-002.210**

S1-C4T2
Fl. 10.277

José Mendes Monteiro. Vencidos os Conselheiros Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Gilberto Baptista e Demetrius Nichele Macei que votaram por dar provimento ao recurso desse coobrigado para excluí-lo da relação jurídico-tributária e dar provimento parcial ao recurso da pessoa jurídica atuada para cancelar a exigência da multa isolada; ii) não conhecer, por intempestivo, do recurso voluntário do coobrigado Valdor Faccio. Vencidos os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Roberto Silva Junior e Demetrius Nichele Macei que votaram por apreciar o recurso e dar-lhe provimento para excluir esse coobrigado da relação jurídico-tributária. Designado para redigir o voto vencedor nessa matéria o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto – Presidente e Redator do Voto Vencedor

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Gilberto Baptista, Leonardo de Andrade Couto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone e Roberto Silva Júnior.

Relatório

MASSA FALIDA DA QUANTIA DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA e Outros (coobrigados), recorrem a este Conselho em face do acórdão nº 12-73.130 proferido pela 9ª Turma da DRJ I no Rio de Janeiro – DRJ/RJ1 que julgou improcedentes as impugnações apresentadas, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF).

Por bem retratar o litígio, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

A LIQUIDAÇÃO E FALÊNCIA

A liquidação extrajudicial e a falência da Quantia Distribuidora de Títulos a Valores Mobiliários Ltda. foram decretadas, respectivamente, em 09/08/2012, pelo Banco Central do Brasil (Ato nº 1.228 na fl. 4761) e, em 08/10/2013, pela Justiça Estadual de São Paulo (Sentença de fls. 8821/8824).

B SÍNTESE DO LANÇAMENTO

2. Por meio dos Autos de Infração de fls. 8722/8776, foram lançados R\$ 30.213.653,42 em Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), R\$ 18.128.192,05 em Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e R\$ 63.998.407,11 em Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), todos acrescidos de multa de 150% e juros de mora. Também foram lançadas multas isoladas de R\$ 15.789.954,11 e R\$ 9.064.096,04 por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL, respectivamente.

3. As exigências de IRPJ e CSLL decorreram de glosas de despesas com comissões para as quais a Fiscalização considerou não comprovada a efetiva prestação do serviço. Sobre pagamentos de comissões, incidiu o IRRF na forma do art. 674 do RIR/99 (operação não comprovada ou sem causa).

4. Foram arrolados como responsáveis tributários: Valdor Faccio, administrador da massa falida; Lauro José Senra de Gouvêa, administrador e sócio da Quantia; Amarildo José Mendes Monteiro, administrador e sócio de Insert Assessoria Ltda.; e Bassit Agente Autônomo de Investimentos Ltda., principal beneficiária das comissões.

C FISCALIZAÇÃO

5. Por meio do termo de fls. 3/5, a Quantia foi intimada a apresentar documentos referentes a despesas operacionais declaradas na ficha 05 das DIPJ dos anos-calendário 2009 e 2010, R\$ 37.819.008,48 e R\$ 83.445.652,05, respectivamente.

6. Na resposta de fls. 9/10, a Quantia informou que se tratava de despesas com serviços de intermediação financeira e apresentou os respectivos contratos, firmados com Bassit (fls. 373/375), Speed Consultoria Empresarial Ltda. (fls. 370/372), Insert (fls. 376/379) e Caob Prestadora de Serviços Ltda. (fls. 367/369). Também foram encaminhadas notas fiscais e registros contábeis.

7. Em 2009 e 2010, a Quantia deduziu despesas com consultoria que equivalem a 95,60% e 95,18% da receita líquida daqueles anos, respectivamente. As beneficiárias dos pagamentos foram Bassit, Insert e Speed, conforme tabela da fl. 8638, abaixo reproduzida:

DIPJ da Quantia	AC: 2009	%	AC: 2010	%
Total da receita líquida (a)	R\$ 39.298.770,18		R\$ 86.809.781,62	
(-) despesa prestação de serviço de terceiros; (b) [Ficha 05 - Linha 03]	R\$ 37.819.008,48	96,23% b/a	R\$ 83.445.652,05	96,12% b/a
(-) despesa com consultoria Bassit, Insert e Speed ;(c) [Fonte: DIRF].	R\$ 37.561.530,37	95,60% c/a	R\$ 82.628.058,81	95,18% c/a
Bassit;	R\$ 35.074.224,68	89,25%	R\$ 77.883.673,12	89,72%
Insert;	R\$ 2.487.309,34	6,33%	R\$ 2.041.522,84	2,35%
Speed.	0		R\$ 2.702.862,85	3,11%

8. A Quantia foi intimada (fls. 426/429) a comprovar a efetiva prestação dos serviços que geraram, em 2009 e 2010, despesas de R\$ 37.819.008,48 e R\$ 83.445.652,05, conforme declarado na Ficha 05 das respectivas DIPJ.

C.1 SERVIÇOS PRESTADOS PELA BASSIT

9. A Quantia respondeu que (fls. 487/488):

O Contribuinte apresenta os Relatórios de Prestação de Serviços, referentes aos anos-calendário de 2009 e 2010 (docs. 02 e 03, respectivamente), elaborados pelo Bassit Agente Autônomo de Investimento Ltda. ("Bassit"), por meio dos quais é possível verificar todas as operações que deram ensejo às despesas incorridas pelo Contribuinte ao longo desses anos-calendário com o referido assessor.

Tais Relatórios contemplam todas as operações financeiras realizadas mediante assessoramento do Bassit e as respectivas corretagens geradas a partir dessas operações financeiras, de modo que, aplicando-se o percentual de repasse da corretagem, chega-se ao montante das despesas incorridas pelo Contribuinte e pagas ao Bassit (coluna "Valor Recebido" dos Relatórios). Ainda, é relevante ressaltar que o Relatório de Prestação

de Serviços indica todas as notas fiscais (já juntadas no curso dessa Fiscalização), por meio das quais as despesas foram quitadas pelo Contribuinte ao longo desses anos-calendário.

O Contribuinte também apresenta os comprovantes das transferências bancárias realizadas nos anos-calendários de 2009 e 2010 (docs. 04 e 05, respectivamente).

O Contribuinte solicita prazo adicional de 10 (dez) dias para apresentar os comprovantes das despesas incorridas com os demais Agentes Autônomos de Investimentos, tendo em vista que, embora tenha feito a solicitação de tais relatórios, ainda não recebeu as informações.

10. Com a resposta de fls. 885/886, a Quantia encaminhou novos relatórios, de fls. 894/896 e 898/903, em que foram acrescentados os nomes das partes do negócio. Conforme esclarecimentos prestados na resposta de fls. 904/909, as colunas “Compra” e “Venda” dos relatórios indicam os nomes dos clientes de quem a Quantia comprou e para quem vendeu os títulos.

11. A Quantia foi intimada (fls. 882/884) a apresentar relatório com informações sobre os serviços prestados pela Bassit e comprovantes de todas as operações que realizou em 2009 e 2010.

12. Na resposta de fls. 904/909, a Quantia encaminhou os documentos de fls. 944/1677 (referentes a 2009) e 1678/3810 (referentes a 2010), e prestou os esclarecimentos reproduzidos abaixo:

O Contribuinte esclarece que é instituição financeira dedicada primordialmente à distribuição de títulos e valores mobiliários, sendo que, como tal, suas operações com instrumentos financeiros são custodiadas, registradas e liquidadas, por meio do (i) Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (“Selic”) e (ii) Sistema da Central de Custódia e de Liquidação Financeira de Títulos (“Cetip”), nos quais o Contribuinte é pessoa jurídica devidamente registrada e participante. Em outras palavras, isso significa dizer que as operações de intermediação de instrumentos financeiros realizadas pelo Contribuinte encontram-se registradas nos Sistemas Selic ou Cetip.

Assim, o Contribuinte apresenta os extratos emitidos pelos Sistemas Selic e Cetip, que comprovam todas as operações financeiras por ele realizadas nos anos-calendário 2009 e 2010 (docs. 04 e 05, respectivamente), mediante assessoramento do Bassit Agente Autônomo de Investimento (“Bassit”), por meio dos quais é possível identificar todas as operações

que deram ensejo às despesas incorridas pelo Contribuinte com o referido assessor no período.

Esses comprovantes extraídos dos Sistemas Selic e Cetip são espelhos das operações de intermediação financeira realizadas pelo Contribuinte, contemplando as seguintes informações: (i) o tipo do instrumento financeiro negociado; (ii) a quantidade de títulos envolvida na operação; (iii) o valor financeiro das operações de intermediação; (iv) as pessoas jurídicas envolvidas nas operações de compra e venda dos títulos. Frise-se, ainda, que as informações presentes nos extratos Selic e Cetip estão em perfeita consonância com os valores das operações presentes no Relatório de Prestação de Serviços emitido pelo Bassit, os quais foram anexados a presente Fiscalização em 10.07.12.

De qualquer forma, para que não reste nenhuma dúvida acerca da documentação ora anexada, o Contribuinte passa a analisar algumas operações específicas, de modo a confrontá-las com as informações trazidas no Relatório de Prestação de Serviços emitido pelo Bassit.

Tomando-se como exemplo a operação de intermediação de títulos públicos realizada em 06.02.2009, verificar-se-á, por meio da análise do extrato do Sistema Selic, que o Contribuinte efetuou a compra de 4.700 títulos registrados sob o nº 950199, para o cliente registrado sob o nº 6612.00.80-7, pelo valor de R\$ 3.818.998,83 e, em seguida, negociou essa mesma quantidade de títulos, para o cliente registrado sob o nº 0751.00.30-4, pelo valor de R\$ 4.082.209,20. Para melhor visualização dessa operação de intermediação, interessante conferir a reprodução do extrato Selic abaixo colacionada (extrato Selic original - doc. 06):

 BANCO CENTRAL DO BRASIL DEMAB / DICEL Sistema Especial de Liquidação e de Custódia	Extrato de INTERMEDIACAO	Responsável 1607	Movimento 06/02/2009	Gerado 06/02/2009 20:12	Hrs	Micro 1
	Nº Conta 1607.00.69-1	Instituição QUANTIA DTVM LTDA/PAULISTA				Tipo conta INTERMED

Nº OPE.	OPE.	Nº CONTA	TÍTULO	VENCIMENTO	FACE/QT	VAL. FINANC.	Nº OP. ASS.	DAT. RET.
173.010	1052	0751.00.30-4	950199	01/01/2017	4.700	4.082.209,20 C	255.877	
255.877	1052	6612.00.80-7	950199	01/01/2017	4.700 C	3.818.998,83 D	173.010	

A partir da análise do crédito e do débito constantes na coluna "VAL. FINANC", verifica-se que a operação de intermediação financeira efetuada resultou no saldo de R\$ 263.210,37 (4.082.209,20 - 3.818.998,83). E, aplicando-se o percentual de comissão estabelecido entre o Contribuinte e o Bassit pelos serviços de distribuição e mediação de títulos e valores mobiliários, chega-se ao montante da despesa incorrida pelo Contribuinte.

Considerando que o percentual de comissão estabelecido foi de 98,45% sobre o valor da operação, a despesa incorrida pelo Contribuinte com o Bassit foi de R\$ 259.000,00, o que está em perfeita conformidade com o Relatório de Prestação de Serviços elaborado pelo próprio Bassit. A esse respeito, vale a pena observar o quadro abaixo que reproduz o aludido relatório elaborado pelo Bassit relativamente ao ano-calendário de 2009:

Relatório Prestação de Serviços Bassit - 2009 - Cliente: Quanta							
Nota Fiscal	Data	Compra	Venda	Operação	Valor do Negócio	Percentual	Valor Recebido
NF 022	06/02/2009	IPMPG	NOMINAL	NTNF 950100/ QT.4700/VENC.01/01/2017	263.210,37	98,45%	259.000,00

Destaque-se, ainda, que cada "nº conta" indicado nos extratos do Sistema Selic refere-se a um cliente do Contribuinte. Analisando o exemplo acima, verifica-se que o código o nº 0751.00.30-4 refere-se ao cliente Nominal e o código nº 6612.00.80-7 refere-se ao cliente IPMPG, o que pode ser atestado pela relação completa dos códigos dos clientes do Contribuinte (doc. 07).

Dessa forma, resta devidamente demonstrado que a despesa incorrida pelo Contribuinte com o Bassit relativamente à operação de intermediação financeira realizada em 06.02.2009, encontra-se devidamente suportada pelos Extratos Selic. Frise-se que tal sistemática repete-se para todas as demais despesas incorridas pelo Contribuinte, as quais estão devidamente lastreadas em documentos emitidos pela Selic.

De outro lado, tomando-se como exemplo a operação de intermediação de títulos públicos realizada em 08.03.2010, verificar-se-á, por meio da análise do extrato do Sistema Cetip, que o Contribuinte efetuou diversas intermediações financeiras de diversos Títulos da Dívida Agrária registrados sob os n.ºs. TDAE980970, TDAE TDAE980971, TDAE980972, TDAE980973, TDAE980974, TDAE980975, TDAE980976, TDAE980977 e TDAE980978, sendo que cada Título da Dívida Agrária refere-se a um diferente vencimento. Para melhor visualização dessa operação de intermediação, interessante conferir a reprodução do extrato Cetip abaixo (extrato Cetip original - doc. 08):

Registro Cetip - Consolidado das Operações Realizadas em 08/03/2010				
Contraparte	Nº Operação	Preço Unitário	Quantidade	Valor Financeiro
19453.69-3	TDAE980970	92,112641	3638	-335.105,78
13162.00-7	TDAE980970	92,256341	3638	335.628,56
19453.69-3	TDAE980971	87,604478	3638	-318.705,09
13162.00-7	TDAE980971	87,844608	3638	319.578,68
13162.00-7	TDAE980972	83,871212	3638	305.123,46
19453.69-3	TDAE980972	83,549916	3638	-303.953,50
19453.69-3	TDAE980973	79,943968	3638	-290.836,15
13162.00-7	TDAE980973	80,333824	3638	292.254,45
13162.00-7	TDAE980974	77,165825	3638	280.729,27
13162.00-7	TDAE980974	76,718881	3638	-279.103,28
19453.69-3	TDAE980975	73,834188	3638	-268.608,77
13162.00-7	TDAE980975	74,328641	3638	270.407,59
13162.00-7	TDAE980976	71,773352	3638	261.111,45
19453.69-3	TDAE980976	71,239553	3638	-259.169,49
19453.69-3	TDAE980977	68,932364	3638	-250.775,94
13162.00-7	TDAE980977	69,498459	3638	252.835,39
13162.00-7	TDAE980978	67,46112	3650	246.233,08
19453.69-3	TDAE980978	66.868.688	3650	-244.070,71
Posição Líquida:				13.573,22

A partir da análise dos valores de crédito e de débito constantes na coluna "VALOR FINANCEIRO", verifica-se que as diversas operações de intermediação financeira efetuadas resultaram no montante de R\$ 13.573,22. E, aplicando-se o percentual de comissão estabelecido entre o Contribuinte e o Bassit pelos serviços de distribuição e mediação de títulos e valores mobiliários, chega-se ao montante da despesa incorrida pelo Contribuinte.

Considerando que o percentual de comissão estabelecido foi de 95,00% sobre o valor da operação, a despesa incorrida pelo Contribuinte com o Bassit foi de R\$ 12.894,55, o que está em perfeita conformidade com o Relatório de Prestação de Serviços elaborado pelo próprio Bassit. Ainda a esse respeito, vale a observar o quadro abaixo que reflete o aludido relatório elaborado pelo Bassit relativamente ao ano-calendário de 2010:

Relatório Prestação de Serviços Bassit - 2010 - Cliente: Quantia							
Nota Fiscal	Data	Compra	Venda	Operação	Valor do Negócio	Percentual	Valor Recebido
NF 149	08/03/2010	DIFERENCIAL	OURO MINAS	TDAS/QT.32754	13.573,22	95,00%	12.894,55

Destaque-se, uma vez mais, que cada "nº conta" indicado nos extratos do Sistema Cetip refere-se a um cliente do Contribuinte. Analisando o exemplo acima, verifica-se que o código o nº 0194.53.69-3 refere-se ao cliente Ouro Minas DTVM e o código nº 0131.62.00-7 refere-se ao cliente

Diferencial CTVM, o que pode ser atestado pela relação completa dos códigos dos clientes do Contribuinte (doc. 07).

Dessa forma, resta devidamente demonstrado que a despesa incorrida pelo Contribuinte com o Bassit relativamente à operação de intermediação financeira realizada em 08.03.2010, encontra-se devidamente suportada pelos Extratos Cetip. Frise-se que tal sistemática repete-se para todas as demais despesas incorridas pelo Contribuinte, as quais estão devidamente lastreadas em documentos emitidos pela Cetip.

13. Conforme publicado no DOU de 10/08/2012 (fl. 4761), o Banco Central do Brasil decretou a liquidação extrajudicial da Quantia, de modo que, desse ponto da fiscalização em diante, as intimações passaram a ser respondidas pelo liquidante.

14. A Quantia foi intimada (fls. 3826/3831) a (1) comprovar a efetiva prestação dos serviços mencionados no Relatório de Operações da Bassit; (2) descrever de que forma era prestado o serviço de intermediação; (3) esclarecer como foi estipulado o percentual de comissão; e (4) comprovar que o referido percentual está de acordo com o praticado no mercado.

15. Na resposta de fls. 3833/3839, o liquidante apresentou a primeira alteração contratual consolidada da Bassit, contrato de prestação de serviços, notas fiscais e correspondências; e declarou não ter encontrado documentos com as demais informações solicitadas. As citadas correspondências se referem ao encaminhamento dos relatórios de operações da Bassit para a Quantia.

16. A própria Bassit foi intimada (fls. 6344/6347), nos seguintes termos:

1. Com relação aos serviços prestados pela Bassit Agente Autônomo de Investimento Ltda., nos anos de 2009 e 2010 à empresa Quantia Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários Ltda., CNPJ: 68.726.611/0001-55, apresentar:

1.1 Os documentos que demonstrem ('respaldem') e caracterizem e comprovem exatamente o tipo de serviço prestado pela Bassit para cada operação realizada, como por exemplo; correspondências enviadas e recebidas, relação de cliente com CPF ou CNPJ, demonstrativo de como foram definidas as taxas de comissão, comprovante do recebimento do preço, ...contratos com os clientes, ...etc., correspondentes às operações discriminadas no relatório anexo, e notas fiscais emitidas, e relacionadas na DIRF como demonstrado no quadro citado no item 1.1 acima.

1.2 Comprovantes dos recebimentos dos valores correspondentes aos serviços prestados.

1.3 O cronograma de serviço citado na cláusula segunda do Contrato de Prestação de Serviço.

1.4 Documentos de representação: Contrato social, atual e o vigente em 2009 e 2010, documento de identificação do representante legal da empresa, e procuração, se for o caso.

1.5 Demonstrativo de como foi definida a taxa de comissão e comprovação de que a taxa de comissão praticada está de acordo com a vigente no mercado;

1.6 Comprovante de cadastro na CVM como agente autônomo de investimento, para o período 2009 e 2010, com a discriminação de que presta serviço para a Quantia DTVM.

17. Nas respostas de fls. 6361/6362, 6722/6723 e 6733, a Bassit apresentou notas fiscais, relatórios de operações e comprovantes de pagamento referentes a serviços que teria prestado à Quantia em 2009 e 2010; seu contrato social atual e o vigente em 2009; e relatório com CPF e CNPJ de cliente. Além disso, informou que a cronograma de serviço e o demonstrativo da taxa de comissão não foram emitidos, atribuindo a falta de emissão do primeiro documento ao dinamismo das operações.

18. Em 06/09/2012, atendendo a solicitação do Fisco, Marcos Bassit compareceu à Deinf São Paulo representando seu pai, Muna Bassit, para prestar esclarecimentos. Em resposta a diversas questões formuladas pela Fiscalização¹, informou que o percentual de comissão era elevado (80 a 100%) porque a carteira de clientes era da Bassit, que procura se cadastrar com quem remunera melhor (§ 14).

19. De modo a verificar a efetiva prestação dos serviços, foram intimados dois supostos clientes da Bassit, que, segundo o relatório de operações, efetuaram 30 e 50% do valor total das transações em 2009 e 2010 respectivamente². Conforme consta no § 24 do TVF, “nenhum deles alegou conhecer ou existir relacionamento ou contrato com Muna Bassit ou a Bassit Agente Autônomo de Investimentos”.

C.2 SERVIÇOS PRESTADOS PELA SPEED

20. A Quantia foi intimada (fls. 3826/3831) a apresentar provas e esclarecimentos sobre os serviços prestados pela Speed, em termos semelhantes à Intimação sobre serviços da Bassit, já relatada.

¹ Termo de fls. 7064/7068. P nº 2.200-2 de 24/08/2001

² Intimações e respostas às fls. 7542/7851. ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 22/07

/2016 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 22/07/2016 por FERNANDO BRASIL DE OLIV

EIRA PINTO

Impresso em 25/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

21. Na resposta de fls. 3833/3839, o liquidante apresentou o contrato social da Speed, contrato de prestação de serviços e notas fiscais; e declarou não ter encontrado documentos com as demais informações solicitadas.

22. A Speed recebeu intimação (fls. 7110/7113) semelhante à da Bassit, anteriormente relatada.

23. Na resposta de fls. 7115/7117, apresentou notas fiscais de serviço; extratos bancários (para comprovar os recebimentos pelos serviços); relatório de operações; e seu próprio contrato social. Além disso, informou: 1) que o cronograma de serviços não chegou a ser elaborado, posto que prescindível dada a natureza do serviço, que exige flexibilidade, agilidade, presteza e dinamismo; 2) que a prestação do serviço ocorria na medida do interesse e necessidade da Quantia, sendo que os contatos e ajustes eram verbais, por telefone ou pessoalmente; 3) que o percentual era estabelecido conforme cada negócio realizado, a depender do tipo de operação; 4) sobre o certificado de registro na CVM, que deve registrar-se junto ao Conselho Regional de Administração – CRA/RJ.

24. De modo a verificar a efetiva prestação dos serviços, foram intimados clientes mencionados no relatório de operações³. Conforme consta no § 23 do TVF, “nenhum dos agentes consultados (...) conhecem Carlos Alberto de Souza Azevedo ou a Speed”.

C.3 SERVIÇOS PRESTADOS PELA INSERT

25. A Quantia foi intimada (fls. 3826/3831) a apresentar provas e esclarecimentos sobre os serviços prestados pela Insert, em termos semelhantes à Intimação sobre serviços da Bassit, já relatada:

26. Na resposta de fls. 3833/3839, o liquidante apresentou a consolidação do contrato social da Insert, contrato de prestação de serviços e notas fiscais; e declarou não ter encontrado documentos com as demais informações solicitadas.

27. A Insert recebeu intimação (fls. 7073/7076) semelhante à da Bassit, anteriormente relatada.

28. Na resposta de fls. 7078/7079, apresentou notas fiscais de serviço; extratos bancários (para comprovar os recebimentos pelos serviços); relatório de operações; seu próprio contrato social; contrato de prestação de serviço; e comprovante de inscrição na CVM como agente autônomo. Além disso, informou: 1) que a Quantia dispensou de apresentar o relatório previsto no contrato porque foram feitas apenas três operações; 2) que as taxas de comissão constam do relatório de operações e que a Quantia repassa taxas que estão de acordo com a prática do mercado.

29. A Fiscalização apurou que a gráfica emitente das Notas Fiscais da Insert, embora conste do cadastro da Receita Federal na situação ativa, não tem localização comercial (conforme pesquisa no Google Maps, fls. 8133/8134), não tem quadro societário registrado no cadastro CNPJ, só entregou DIPJ de empresa inativa, não consta em DIRF com declarante ou beneficiária. Portanto, na prática estaria inoperante, e o talonário emitido, assim como a nota fiscal utilizada, poderiam ser considerados documentos inidôneos, por falsidade material (§§ 29.13 e 32.4).

C.4 SOBRE OS REQUISITOS PARA PRESTAÇÃO DE AGENTE AUTÔNOMO DE INVESTIMENTOS

30. Consta do TVF (1) que a prestação do serviço de distribuição de títulos e valores mobiliários é exclusiva de DTVM (distribuidora de títulos e valores mobiliários), mas pode ser exercida por agente autônomo registrado na Comissão de Valores Mobiliários (CVM), que aja exclusivamente no interesse de uma DTVM (§ 37.1); e (2) que constitui crime contra o mercado de capitais atuar como agente de investimento sem estar autorizado pela CVM (art. 27-E da Lei 6.385/76, com redação dada pela Lei 10.303/2001) (§ 37.6).

30.1 Por meio de consulta à CVM, foi constatado que Bassit, Insert e Speed, bem como seus sócios, não estavam cadastrados como agentes autônomos para o período de 2009 a 2010 (§ 37.5).

C.5 PESQUISAS

31. A partir de pesquisas nos sistemas informatizados da Receita Federal, da análise de declarações e da documentação apresentada, a Fiscalização verificou que:

31.1 À época dos fatos, consta nas GFIP apresentadas por Bassit e Speed que essas empresas não tinham funcionários. A Insert não apresentou GFIP (§ 29.3).

31.2 Dois irmãos, o pai e um sobrinho de Amarildo Monteiro, sócio majoritário da Insert, eram empregados da Quantia (§ 29.4).

31.3 O mesmo escritório de Contabilidade foi responsável pelo preenchimento das DIPJ AC 2009 e 2010 da Quantia, Insert e Bassit.

31.4 A Quantia pagou diversas despesas da Insert, de Amarildo Monteiro e de seus parentes tais como: aluguel, condomínio, luz, telefone, plano de saúde e móveis de escritório (§§ 30/ 30.6).

D FUNDAMENTOS DA AUTUAÇÃO**D.1 GLOSAS DE DESPESAS**

32. A Quantia apresentou notas fiscais de prestação de serviço, contrato de prestação de serviço, comprovantes de pagamento (TED) e relatório de operações. Contudo, as despesas com pagamentos de comissões a Bassit, Speed e Insert foram consideradas indedutível porque (§§ 32/32.2):

a) Não são despesas usuais e normais à atividade, pois o serviço em questão, próprio de agente autônomo de investimentos, depende de autorização estatal que nenhuma das prestadoras possuía;

b) Não foi comprovado que o percentual de comissão está dentro do praticado pelo mercado nesse tipo de operação. A Quantia repassou 96% de sua receita aos prestadores de serviço, o que é anormal;

c) A documentação apresentada não comprova a efetiva prestação do serviço.

33. É possível inferir que (§ 32.5):

a) A atividade operacional era exercida pela Quantia;

b) A Bassit foi montada apenas para desviar recursos tributáveis para terceiros ocultos;

c) O administrador de fato da Quantia era Amarildo Monteiro, e os valores recebidos anualmente correspondem a sua remuneração no negócio.

34. A Fiscalização entende que os contratos de prestação de serviço entre Bassit, Speed, Insert e a Quantia são nulos porque não houve de fato prestação de serviço, mas apenas simulação. Os contratos serviriam para desviar receitas tributáveis da Quantia e ocultar seu verdadeiro sócio, Amarildo Monteiro (§ 43 e 43.1).

D.2 PAGAMENTOS SEM CAUSA

35. As Notas Fiscais da Bassit discriminam valores líquidos equivalentes aos repassados via TED. Contudo, indicam como valor do negócio (valor bruto) montantes diferentes dos que constam no relatório de operações e no sistema Selic (§ 28).

36. Para facilitar o entendimento desse ponto, destacamos, entre os exemplos citados no TVF, a mesma operação a que a Quantia se referiu na resposta de fls. 904/909. Segundo dados do sistema Selic, a Contribuinte obteve naquela transação um resultado de R\$ 263.210,37, montante que coincide com o indicado no relatório de operações. Pelo negócio, a Bassit recebeu uma comissão de 98,45% ou R\$ 259.000,00. Contudo, na respectiva Nota

Fiscal, embora o valor líquido coincida com o recebido pela Bassit, o valor bruto é de R\$ 262.944,16.

37. A Fiscalização conclui que tal inconsistência dá a entender que “a conta foi feita de trás para frente”, ou seja, que no preenchimento da Nota Fiscal se calculou o valor do negócio a partir do valor repassado e não o contrário.

38. Como a Quantia não comprovou a efetiva prestação do serviço, os pagamentos foram considerados sem causa e tributados na fonte à alíquota de 35%, consoante o art. 674 do RIR/99.

D.3 QUALIFICAÇÃO DA MULTA

39. A aplicação da multa qualificada foi fundamentada pela Fiscalização no trecho transcrito abaixo:

44.3. Conforme descrito nos fatos apresentados e nas análises efetuadas, a dedução das despesas com serviços “prestados” pela Bassit, Insert e Speed configuram fraude e conluio, portanto, sujeita a aplicação da multa de 150%.

44.4 Observo que a conduta do contribuinte é reiterada, tendo em vista que já foi autuado anteriormente pelo mesmo procedimento, no entanto utilizando outras pessoas jurídicas, conforme lançamento materializado no PAF: 16327.001.809/2007-91, cujo lançamento foi mantido no CARF, (...) acórdão 1301-00.224 (...).

40. No citado Acórdão, que juntei aos autos (fls. 9356/9372), o relator assim se manifestou:

Tais documentos em nada modificam as conclusões anteriores. A interessada centra seus esforços em provar a regularidade cadastral das empresas supostamente contratadas, à época em que teriam ocorrido os fatos, e entende que isto, aliado às notas fiscais, duplicatas e pagamentos que já se encontravam nos autos seriam suficientes para atestar a existência e efetividade das operações glosadas pelo Fisco. Mas, insisto, o ponto principal não é este, mas sim o fato de que nada foi trazido a exame que pudesse dar vida, por assim dizer, aos contratos, notas fiscais e duplicatas que já se encontravam nos autos. O que se esperava encontrar, a confirmar a existência das operações alegadas, seriam documentos tais como relatórios, correspondências enviadas e recebidas, relações de clientes e operações captados por força dos contratos, demonstrativos das comissões recebidas e seu rateio, correlacionados com os pagamentos efetuados, entre outros documentos, tudo previsto contratualmente. No

entanto, nem um único documento dessa natureza surgiu, quer apresentado pela interessada, quer pelas empresas que teriam prestado os serviços, não obstante os pagamentos terem atingido as cifras impressionantes de R\$53.667.240,95 e de R\$ 49.093.729,30, respectivamente, nos anos-calendário 2002 e 2003. Permanece, assim, a conclusão da inexistência das despesas alegadas. (...)

Melhor sorte não socorre a recorrente em seus argumentos acerca da penalidade aplicada, no percentual de 150% do tributo devido. E que, indo além da mera falta de comprovação das despesas, e de qualquer detalhamento, por mínimo que fosse, sobre as alegadas operações financeiras (clientes, funcionários, registro das operações, entre outras informações), as diligências empreendidas pelo Fisco revelaram que, das seis empresas diligenciadas, três não foram localizadas (Digisecond¹, Mutual Finance² e Admiral³), sendo que os proprietários dos imóveis onde deveriam funcionar as empresas Digisecond e Mutual Finance declararam que os imóveis não foram ocupados por essas empresas. As outras três empresas receberam as intimações, mas a empresa Nakatsu & Nakatsu⁴ não se manifestou, tendo apresentado Declarações Anuais Simplificadas de Inatividade desde o ano-calendário de 1999 (Anexo 03 - fls. 150). A empresa Patriarca⁵ respondeu à intimação, mas não apresentou nenhum elemento que indicasse a efetiva prestação de serviços à autuada. Por fim, a empresa Fisher Engenharia⁶ informou que os documentos e livros contábeis foram roubados, mas não conseguiu identificar nenhuma pessoa física ou jurídica envolvida com os serviços alegadamente prestados de consultoria financeira e de intermediação financeira.

O conjunto probatório reunido pelo Fisco leva à conclusão, com a qual concordo, de que os documentos fiscais utilizados pela interessada para lastrear as despesas contabilizadas não correspondem a operações efetivamente realizadas e, pois, são eivados de falsidade ideológica. Assim, não faço reparos à decisão recorrida, que manteve a multa aplicada no percentual de 150%, por entender presente a fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

D.4 MULTAS ISOLADAS POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS DE IRPJ E CSLL

41. A glosa de despesas com consultoria financeira implicou a apuração de IRPJ e CSLL devidos por estimativa. Como o lançamento foi realizado após o encerramento dos anos-calendário, houve apenas a constituição da multa de 50% por falta de recolhimento.

D.5 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA (§§ 38 A 41.3 DO TVF)

42. O administrador da massa falida, Valdor Faccio, responde solidariamente, nos termos dos arts. 121, II, e 134, V, ambos do CTN.

43. Enumeram-se oito indícios de que a Bassit foi usada como interposta pessoa, e mais cinco de que a Insert seria sócia de fato da Quantia.

44. Os atos de administração realizados por Lauro Gouvêa foram praticados com infração de lei, pois os desvios de receitas para terceiros, na forma de despesas com serviços, caracterizam fraude e conluio. Seus atos de gestão foram praticados com excesso de poderes ao contrato social, posto que em 2009 e 2010 cumpria pena de inabilitação para administrar instituição financeira.

41.3 Tendo em vista a configuração de fraude e conluio na transferência de receita da Quantia para a Bassit mascarado de despesa com serviço de terceiros e o pagamento de lucros ao Amarildo mascarado na forma de despesa com serviço de terceiros pagos à Insert, e ainda, considerando que o sócio com poderes de administração da Quantia, Lauro José Senra de Gouvêa, agiu com excesso de poder ao contrato, por administrar instituição financeira sem autorização do Banco Central, constitui situação prevista em lei para que as pessoas jurídicas e físicas envolvidas respondam solidariamente ao crédito tributário constituído juntamente com a Quantia, nos termos do previsto no art. 124, inciso I e art. 135, inciso III do CTN.

E **IMPUGNAÇÃO DE VALDOR FACCIO E QUANTIA**

45. Valdor Faccio e a Quantia foram intimados do lançamento em 12/12/2013 e, em 15/01/2014, interpuseram Impugnação, alegando, em síntese, que:

45.1 Preliminar de tempestividade: A Impugnação foi enviada pelo E-CAC em 13/01/2014, dentro do prazo de 30 (trinta) dias. O envio do documento foi efetuado “com sucesso”, conforme informação recebida do sistema. Somente em 14/01/2014 foi recebida a mensagem de erro na caixa postal, informando que foi “verificado inconsistência(s) na recepção do(s) documento(s) enviado(s)”. Requer que a Impugnação apresentada em 15/01/2014 seja recebida como tempestiva.

45.2 Comprovação das despesas e da efetiva prestação dos serviços: Ainda que as notas fiscais das prestadoras de serviço fossem inidôneas, as despesas seriam dedutíveis, em razão do efetivo pagamento, conforme também já decidido pelo CARF.

45.2.1 O CARF entende que “as despesas com serviços são dedutíveis se: a) efetuadas na realização do objeto social do contribuinte (necessárias, normais e usuais); e, b)

comprovadas por meio de documentos que demonstrem a natureza, as partes envolvidas, o preço e a forma de pagamento” (fl. 8792).

45.2.2 A Quantia contratou:

(...) serviços de intermediação e consultoria financeira, de modo a atrair investidores e a ampliar seu campo de atuação, prática plenamente compatível com seu contrato social. Portanto, é patente sua dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, calcada na necessidade, normalidade e usualidade desses serviços.

Quanto à comprovação dessas despesas, conforme já explanado, estariam devidamente amparadas por: a) notas fiscais emitidas pelos prestadores de serviço; b) comprovantes de pagamento; e, c) contratos de prestação de serviço (fl. 8792).

45.3 Inexistência de limitação da dedutibilidade aos valores de mercado: A legislação só limita a dedutibilidade de despesas aos valores de mercado quando as transações são feitas com os sócios da empresa ou com pessoas ligadas. Mas esse não é o caso dos autos, pois as prestadoras de serviço são terceiros independentes. A fiscalização alega que a Insert seria sócia da Quantia porque esta pagou despesas de aluguel de Amarildo Monteiro, sócio daquela. “De fato, esses pagamentos ocorreram, mas aparentemente, em razão de uma relação de débito e crédito relativo aos alugueis das salas 11, 21 e 81 do mesmo edifício, decorrente da proximidade que o Sr. Amarildo tinha dos dirigentes da Impugnante, que fora seu empregado por aproximadamente dois anos” (fl. 8793).

45.4 Obrigatoriedade do arbitramento do lucro: Nos casos em que a Fiscalização considerar que existem indícios de fraude na documentação contábil do contribuinte, o art. 47, II, da Lei 8.981/95 determina o arbitramento do lucro. Glosar total ou quase totalmente as despesas é tomar como imprestável a apuração do lucro real. No caso em apreço, “o próprio D. Agente Fiscal não apenas afirma que os documentos são falsos, como os negócios jurídicos são inválidos, por simularem uma prestação de serviços. (...) Diante de tamanhas e tão graves constatações, a consequência lógica, automática e inevitável determinada pela legislação é o arbitramento do lucro” (fl. 8797).

45.5 Impossibilidade de exigência de IRRF sobre pagamentos quando já houve a glosa das despesas: Considerar que houve pagamento sem causa significa dizer que os valores referentes a esses pagamentos nem sequer transitaram pela contabilidade, o que não pode coexistir com a glosa de despesa efetivamente contabilizada. “No presente caso, a Fiscalização considerou inidôneos os documentos emitidos pelos Prestadores de Serviço e glosou as despesas que tinham por base esse documentos, considerando, ao mesmo tempo, como sem causa os pagamentos feitos a essas empresas, pois, supostamente, seus serviços

jamais teriam sido prestados” (fls. 8800/8801). Contudo, o entendimento reiterado do CARF é que essa dupla tributação não encontra guarida na legislação tributária.

45.6 Inexigibilidade da multa qualificada: Para aplicação da multa qualificada, o dolo tem que ser provado, contudo *“No presente caso, a D. Fiscalização afirma que houve fraude e conluio, mas nada prova acerca do assunto. Com efeito, o D. Agente Fiscal simplesmente desconsiderou todos os serviços prestados porque teve a “impressão” de que não teriam ocorrido*” (fl. 8803).

45.7 Erros na apuração do IRRF: Embora tenha tributado os pagamentos por considerá-los sem causa, a própria fiscalização afirma que os pagamentos de despesas de Amarildo Monteiro foram efetuados a título de distribuição de lucros. O procedimento adequado seria tratar a operação como distribuição de lucros, que é isenta. Esse procedimento se mostra ainda mais adequado quando o lucro já foi tributado na pessoa jurídica por meio de glosa de despesas.

45.8 Impossibilidade de reajustamento da base de cálculo do IRRF: o reajustamento só é possível quando a fonte pagadora assume o ônus do imposto. Contudo, no presente caso, a própria fiscalização demonstra que havia dedução do IRRF antes do pagamento, o que prova que o ônus do imposto era do beneficiário. O valor recebido pelos prestadores de serviço é sempre menor que o contratualmente pactuado. A diferença é justamente o IRRF.

45.9 Violação aos princípios de razoabilidade, proporcionalidade e não-confisco.

45.10 Descabimento da multa isolada: as estimativas são antecipações do tributo devido, logo, após o encerramento do período não há que se falar em exigência de estimativas, uma vez que o imposto já terá sido apurado. O mesmo raciocínio se aplica à multa isolada, eis que essa penalidade só se justifica se aplicada no curso do período.

45.10.1 A aplicação da multa no presente caso é uma evidente contradição, eis que as estimativas só surgiram agora, com o lançamento de ofício.

45.10.2 Se aplicada a multa, sua base de cálculo não pode ultrapassar o montante do tributo devido no momento do ajuste anual.

45.10.3 A aplicação simultânea da multa isolada e da multa de ofício represente o lançamento de duas multas sobre a mesma infração: o suposto não recolhimento de IRPJ e CSLL sobre a mesma manifestação econômica.

45.10.4 A multa de 150% absorve a multa isolada de 50% até o montante em que suas bases se identificarem.

(...) não se está alegando inconstitucionalidade ou ilegalidade de qualquer dos dispositivos da legislação tributária, mas apenas se exigindo uma interpretação sistemática e razoável das normas tributárias pelas Autoridades Fiscais, com o que certamente não se coaduna a imposição das multas em questão (fl. 8817).

45.11 Ilegalidade da incidência de juros sobre as multas: o art. 61 da Lei 9.430/96 estabelece que os juros incidem sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, mas não sobre penalidades. Os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, logo devem incidir apenas sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal. A incidência de juros sobre a multa desvirtua a natureza a finalidade da norma secundária, que não se volta para si mesma, mas para a norma primária. A aplicação de tal percentual, de forma ilimitada, acarreta violação ao princípio do não-confisco e ao direito de propriedade.

F IMPUGNAÇÃO DE AMARILDO MONTEIRO

46. Amarildo Monteiro foi intimado do lançamento em 16/12/2013 (fl. 8782) e, em 15/01/2014 (fl. 9136), impugnou tanto o crédito tributário quando o vínculo de responsabilidade, alegando, em síntese, que:

46.1 A solidariedade fundada no art. 124, I, do CTN requer interesse jurídico, caracterizado pela realização do critério material da hipótese de incidência pela pessoa tida como solidária. Para que haja interesse comum, é necessário que as pessoas participem do fato gerador da mesma forma, que ambos sejam contribuinte. Cabia à fiscalização provar a sujeição passiva antes de estabelecer a solidariedade, o que não ocorreu. O Impugnante só poderia ser considerado responsável solidário se realizasse o fato gerador em conjunto com a Quantia DTVM, como por exemplo, se tivessem prestado um serviço em conjunto.

46.2 A atribuição de responsabilidade tributária não pode ser feita com base no Código Civil porque a Constituição Federal reserva essa matéria para Lei Complementar.

47. [...]

G IMPUGNAÇÃO DA BASSIT

48. A Bassit foi intimada do lançamento em 16/12/2013 (fl. 8785) e, em 15/01/2014 (fl. 9263), impugnou tanto o crédito tributário quanto o vínculo de responsabilidade, alegando, em síntese, que, para haver o interesse comum mencionado no art. 124, I, do CTN, é necessário que as pessoas participem do fato gerador da mesma forma, ou seja, que ambos sejam contribuintes (§ 54).

49. [...]

H IMPUGNAÇÃO DE LAURO GOUVÊA

50. Lauro Gouvêa foi intimado do lançamento em 17/12/2013 (fl. 8779) e, em 16/01/2014 (fl. 8839), impugnou tanto o crédito tributário quanto o vínculo de responsabilidade, alegando, em síntese, que:

50.1 O Termo de Sujeição Passiva Solidária e o Auto de Infração são nulos por violação a devido processo legal, ampla defesa e contraditório, pois o Interessado não foi intimado a prestar esclarecimentos durante a fiscalização (§§ 13 e 16).

50.2 Diversamente do que afirma a Fiscalização, os prestadores de serviço tinham registro na CVM, mas nunca foram intimados a apresentá-lo, o que demanda diligência, que se requer (§ 162).

50.3 O reajustamento da base de cálculo do IRRF ofende os princípios de razoabilidade, proporcionalidade e não-confisco. Não se está alegando a inconstitucionalidade da exação, mas a sua incompatibilidade com o que determina o art. 2º da Lei nº 9.784/99, que determina a observância pela Administração Pública dos princípios de razoabilidade e da proporcionalidade, dentre outros (Item III.7 e § 275).

50.4 Para que haja o interesse comum de que trata o art. 124, I, do CTN é necessário que as pessoas participem do fato gerador da mesma forma, que sejam ambos contribuintes, assim considerados aqueles que efetivamente praticam o verbo do critério material da hipótese de incidência tributária (§§ 61 e 72).

50.5 São dois os requisitos da responsabilidade pessoal prevista no art. 135 do CTN: (i) a prática de atos com excesso de poderes, infração à lei ou contrato social e estatutos; e (ii) a prática de tais atos deve, necessariamente, resultar no surgimento ou ocultação de débitos fiscais (§ 86).

50.5.1 A responsabilização do Interessado decorre exclusivamente de ter sido considerado pelo BACEN inabilitado para o exercício de funções de gestão em instituição financeira (§§ 95/96).

50.5.2 O Contrato Social da Quantia, em que o Interessado é nomeado administrador, foi registrado antes da decisão do Banco Central (§ 97).

50.5.3 O próprio ato do BC destituiu o Interessado de seus poderes de diretor, de modo que não seria necessária a sua imediata exclusão do rol de administradores indicados no Contrato Social (§ 100).

50.5.4 A Fiscalização não provou a prática de atos de gestão pelo Interessado, nem que de tais atos surgiram obrigações tributárias (§ 103).

50.5.5 Na 19ª Alteração Contratual, de 01/12/2011, os sócios deliberaram substituir o Interessado. Verifica-se assim que Lauro Gouvêa estava cumprindo integralmente a decisão do BC (§§ 106/107).

50.5.6 A responsabilidade prevista no art. 135 é pessoal, ou seja, exclusiva. Como a Fiscalização apontou tanto a Quantia quanto o Interessado como devedores, a autuação não pode prevalecer, pois haveria erro claro na identificação do sujeito passivo. Tal erro é material e, portanto, insanável (§§ 111, 126 e 131).

50.5.7 A solidariedade não se aplica às penalidades (§ 133).

50.6 Mesmo diante de farta documentação contendo notas fiscais, comprovantes de pagamento e contratos de prestação de serviços, a Fiscalização, sem qualquer justificativa, entendeu como não comprovados os serviços. A jurisprudência do CARF entende que os documentos apresentados são suficientes para a comprovação (§§ 149 e 151).

50.7 Mesmo que se considerem inidôneas as notas fiscais, as despesas seriam dedutíveis, em razão do efetivo pagamento, conforme já decidiu o CARF (§ 152).

50.8 A legislação só impõe limites à dedutibilidade de despesas, como o valor de mercado, quando as transações são feitas com pessoas ligadas. Legislação típica é a que trata de DDL (§ 159).

50.9 A Fiscalização alega que a Insert seria sócia da Quantia, uma vez que alguns pagamentos de aluguel de Amarildo Monteiro, sócio da Insert, foram feitos pela Quantia. Os pagamentos de fato ocorreram, mas não por liberalidade da Quantia, e sim porque a Quantia sublocou um imóvel locado pela Insert (§§ 164/166 e 173).

50.10 A Quantia pagou despesas de plano de saúde do pai e do irmão de Amarildo Monteiro porque eles eram seus empregados (§ 174).

50.11 Nos casos em que a Fiscalização considerar que existem indícios de fraude, a legislação determina o arbitramento do lucro, e não a glosa quase total das despesas (§§ 180/181).

50.12 Não se pode exigir IRRF sobre pagamentos sem causa quando já houve glosa de despesas (Item III.4).

50.13 Para que a multa de 150% seja exigível, a Fiscalização deveria ter provado que a Quantia agiu com evidente intuito de fraude, conforme definição dos art. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, que para serem aplicados, exigem que se prove a intenção de praticar o ato para impedir ou retardar o surgimento da obrigação principal. A Fiscalização afirma que houve fraude e conluio apenas porque teve a impressão de que os serviços não foram prestados,

embora a Quantia tenha apresentado farta documentação comprobatória da efetividade (§ 214 e 223).

50.14 A Fiscalização afirma que despesas de Amarildo Monteiro foram pagas pela Quantia a título de distribuição de lucros, que é isenta de IR, logo não poderia tributá-los como pagamento sem causa (§§ 243/246).

50.15 O reajustamento da base de cálculo é indevido porque a Quantia não assumiu o ônus do imposto devido, conforme a própria Fiscalização demonstra no § 28 do TVF (§§ 250 e 253). Com exemplo, cita-se o pagamento de R\$ 540.000,00 feito pela Quantia à Bassit (fl. 771), registrado no Razão (fl. 459), decorrente de serviço no valor de R\$ 548.223,35 (Nota Fiscal nº 265, fl. 272) (§ 255).

50.16 A aplicação da multa isolada sobre estimativas após o encerramento do ano-calendário e indevida (Itens III.8 e III.9).

50.17 A incidência de juros sobre as multas é ilegal (Item. III.10).

A 9ª Turma da DRJ/RJ1, analisando as impugnações, julgou-as improcedentes.

Contribuintes e coobrigados foram intimados e apresentaram recursos nas seguintes datas:

CONTRIBUINTE/COBRIGADO	CIÊNCIA		RECURSO VOLUNTÁRIO	
	FL.	DATA	FLS.	DATA
MUNA BASSIT – AGENTE AUTÔNOMO DE INVESTIMENTO	9497	27/03/2015 (sexta-feira)	9974-10067	28/04/2015
QUANTIA DIST. DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA	9501	29/04/2015	10164-10213	27/05/2015
VALDOR FACCIIO	9502	30/03/2015	10218-10219	08/06/2015
AMARILDO JOSÉ MENDES MONTEIRO	9504	27/03/2015	9703-9826	27/04/2015
LAURO JOSÉ SENRA DE GOUVEIA	9509- 9617	27/03/2015	9509-9617	27/04/2015

Em resumo, assim alegaram os Recorrentes:

- Lauro José Senra de Gouvêa: preliminarmente, requer a declaração de nulidade do acórdão da DRJ sob o fundamento de cerceamento de defesa em razão de suposta falta de apreciação de suas alegações pela decisão recorrida. Alega nulidade do Termo de Sujeição Passiva e do auto de infração, pois, a seu ver, haveria violação ao devido processo legal em razão de não ter sido intimado a prestar esclarecimentos ou documentação no decorrer do procedimento fiscal. No mérito, alega ausência de comprovação de interesse ou proveito econômico do Recorrente, afirmando que somente pode ser solidário aquele que seja o contribuinte do tributo e entende que o interesse comum preconizado pelo art. 124, inciso I, do CTN é somente o interesse jurídico caracterizado pela realização do critério material da hipótese de incidência pelo suposto solidário. Defende a ausência de comprovação de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei,

contrato social ou estatuto, bem como afirma que a responsabilidade esposada no art. 135 é pessoal e exclusiva das pessoas nele referidas, e não solidária ou subsidiária. Diz que a solidariedade é inaplicável às penalidades. Alega indevida a glosa das despesas considerando os serviços efetivamente prestados; contradição com o lançamento efetuado no processo administrativo nº 19515.720309/2014-51 em face da Bassit; necessidade de arbitramento do lucro em razão dos indícios de fraude ao invés da glosa da integralidade das despesas; impossibilidade de exigência de IR Fonte sobre pagamentos sem causa em virtude da glosa de despesas; inexigibilidade da multa qualificada por ausência de fraude ou conluio; descabimento da multa isolada sobre as estimativas mensais após o encerramento do ano calendário e, por fim, ilegalidade da multa isolada cumulada com a multa de ofício e da incidência de juros de mora sobre as multa de ofício e isolada;

- Amarildo José Mendes Monteiro, em sede preliminar, sustenta a nulidade do acórdão da DRJ por falta de apreciação dos argumentos e provas juntadas. De igual forma, sustenta a nulidade do Termo de Sujeição Passiva e do auto de infração, por violação ao devido processo legal, em razão de não ter sido intimado a prestar esclarecimentos ou documentação durante o procedimento fiscal. Defende a efetiva prestação de serviços por parte da Insert e alega inexistência de vínculo societário com a Quantia DTVM. Noticia que a gráfica emissora das notas fiscais encontra-se ativa e com sede no estado do Rio de Janeiro, bem assim sustenta que o fato de seus parentes serem empregados da Quantia DTVM, da qual ele próprio foi empregado, não é causa suficiente para ensejar sua responsabilização como sócio de fato. Entende inaplicável o art. 124, inciso I, do CTN e artigos 986, 987 e 990 do Código Civil ao caso concreto e tece considerações sobre a responsabilidade tributária. Defende ainda a efetiva prestação de serviços; pugna pela improcedência das glosas de despesas; impossibilidade de glosa total ou quase total das despesas e obrigatoriedade do arbitramento do lucro; impossibilidade de exigência de IR Fonte sobre pagamentos sem causa em virtude da glosa de despesas; inexigibilidade da multa qualificada por ausência de fraude ou conluio; descabimento da multa isolada sobre as estimativas mensais após o encerramento do ano calendário e, por fim, ilegalidade da multa isolada cumulada com a multa de ofício e da incidência de juros de mora sobre as multa de ofício e isolada;

- Bassit Agente Autônomo de Investimentos LTDA suscita preliminarmente nulidade do acórdão da DRJ por cerceamento de defesa sob a alegação de que a instância a quo não teria apreciado as alegações da impugnante. Pede, no mérito, improcedência do termo de sujeição passiva solidária; ausência de interesse econômico e jurídico da recorrente; tece considerações sobre a solidariedade tributária; aduz que a solidariedade não é aplicável às penalidades; pugna pela improcedência das glosas e reconhecimento da efetiva prestação de serviços; impossibilidade de glosa total ou quase total das despesas e obrigatoriedade do arbitramento do lucro; impossibilidade de exigência de IR Fonte sobre pagamentos sem causa em virtude da glosa de despesas; inexigibilidade da multa qualificada por ausência de fraude ou conluio; descabimento da multa isolada sobre as estimativas mensais após o encerramento do ano calendário e, por fim, ilegalidade da multa isolada cumulada com a multa de ofício e da incidência de juros de mora sobre as multa de ofício e isolada;

- Massa Falida da Quantia DTVM, seguindo idêntica defesa das demais recorrentes, suscita preliminarmente nulidade do acórdão DRJ por cerceamento de defesa sob a alegação de que a instância a quo não teria apreciado a contento as alegações da impugnante. Pede, no mérito, pugna pela improcedência das glosas e reconhecimento da efetiva prestação de serviços; impossibilidade de glosa total ou quase total das despesas e obrigatoriedade do arbitramento do lucro; erros de apuração no IR Fonte; inexigibilidade da multa qualificada por

Processo nº 16327.721256/2013-34
Acórdão n.º **1402-002.210**

S1-C4T2
Fl. 10.299

ausência de fraude ou conluio; descabimento da multa isolada sobre as estimativas mensais após o encerramento do ano calendário e, por fim, ilegalidade da multa isolada cumulada com a multa de ofício e da incidência de juros de mora sobre as multa de ofício e isolada;

- Valdor Faccio, por sua vez, apresentou petição às fls. 10218/10219 requerendo sua exclusão do polo passivo alegando que a Quantia DTVM teve sua falência decretada em 08/10/2013 pelo juízo falimentar, momento em que foi nomeado administrador judicial. Assim, afirma que os fatos geradores dos presentes autos seriam anteriores ao seu ingresso na administração da massa falida, bem como afirma inexistir termo de sujeição passiva lavrado em seu desfavor.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional contrarrazões de fls. 10228-10271 pugnando pela manutenção da exigência e e dos coobrigados no polo passivo da obrigação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os demais pressupostos de admissibilidade. Deles, portanto, conheço. Relativamente à petição apresentada por Valdor Faccio analisarei em ponto específico deste voto.

2 PRELIMINAR DE NULIDADE

Alegam os coobrigados que o Termo de Sujeição e os autos de infração lavrados seriam nulos por violação ao art. 5º, LV, da CF, pois nenhum deles teriam sido intimados a prestar esclarecimentos ou documentação durante o procedimento fiscal.

Entendo não lhes assistir razão. De acordo com o art. 17 do Decreto nº 70.235/72, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, iniciando-se, a partir daí, o processo propriamente dito, com direito à ampla defesa e ao contraditório, institutos não aplicáveis durante o procedimento fiscal, exceto quando a lei expressamente o determina (como no caso das omissões de receitas com base em depósitos bancários, em que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 exige a intimação prévia do contribuinte para ele identifique a origem dos depósitos bancários antes de que sejam considerados como receitas/rendimentos omitidos).

No que diz respeito à suposta nulidade do acórdão da decisão de primeira instância sob o fundamento de cerceamento de defesa devido à falta de apreciação das alegações dos Recorrentes, outra sorte não lhes assiste.

Como bem asseverou a PGFN em suas contrarrazões:

A questão da análise da prova que fundamenta o auto de infração consubstancia o próprio mérito da demanda que se será melhor detalhada no decorrer desta peça, máxime diante da longa e robusta cadeia probatória trazida pela fiscalização.

Como se verá adiante, o trabalho fiscal está pautado em forte conjunto probatório que demonstram de forma cabal o controle gerencial e o liame jurídico dos responsáveis tributários, ora recorrentes, bem como a ausência de demonstração da ocorrência da prestação de serviço de intermediação financeira.

Ademais, a descrição do fato típico, a indicação dos sujeitos passivos e responsáveis, bem como a indicação da base legal e a fundamentação jurídica pertinente foram realizadas com plenitude, não restando nenhuma deficiência.

Verifica-se, pois, que a descrição pormenorizada dos fatos, bem assim os fundamentos legais que sustentam a constituição da exação estão

precisamente explicitados, não restando evidenciado situação de prejuízo ao direito de defesa a ensejar a decretação de nulidade do processo.

Com efeito, nos termos da jurisprudência desta Câmara Superior de Recursos Fiscais registre-se que “Não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada. Não há nulidade sem prejuízo” (Acórdão: CSRF/02-02.301)

Ressalte-se ainda que os pressupostos legais para a validade do auto de infração são determinados pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal, a seguir transcrito:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

A respeito da nulidade, o mesmo diploma legal assim dispõe:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1.º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2.º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3.º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior **não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.** (grifo nosso)*

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Compulsando os autos, constata-se que os autos de infração lavrados preenchem os requisitos elencados pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Além disso, no caso concreto, não há qualquer dúvida quanto à ausência de prejuízo ao contribuinte e aos coobrigados, tanto que, já em sede de impugnação defenderam-se plenamente, despendendo com clareza e qualidade, todos os argumentos necessários ao pleno exercício de suas defesas. Nesse aspecto, frise-se que a possibilidade de defesa foi amplamente viabilizada pelos detalhes da descrição dos fatos realizada pela autoridade fiscal e enquadramento legal utilizado nos autos de infração.

Portanto, não há que se falar em cerceamento de defesa. Isso porque, não se constata qualquer prejuízo ao pleno exercício do contraditório e da ampla defesa por parte da Recorrente, aliás, prejuízo esse primordial à caracterização de nulidade, conforme apregoa o art. 60 do Decreto nº 70.235/72: “As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior **não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo**”.

Assim sendo, sob os aspectos formais, não há qualquer mácula no auto de infração lavrado.

No que atine às questões que envolvem os demais princípios constitucionais e inconstitucionalidade de leis apontadas pela Recorrente, seu mérito não pode ser analisado por este Colegiado. Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Deve-se observar que as supostas ofensas aos princípios constitucionais levam a discussão para além das possibilidades de juízo desta autoridade. No âmbito do procedimento administrativo tributário, cabe, tão somente, verificar se o ato praticado pelo agente do fisco está, ou não, conforme à lei, sem emitir juízo de constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato. Ademais, o próprio Regimento Interno do CARF, em seu art. 62, dispõe que “*Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*” O caso concreto não se enquadra nas exceções elencada no parágrafo único de tal dispositivo regimental, portanto, as normas atacadas são de aplicação cogente aos membros do CARF.

Por fim, sobre a matéria este Conselho já pacificou seu entendimento por meio da Súmula nº 2, cujo teor é o seguinte:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em relação aos argumentos sobre confisco, esclareça-se, ainda, que a vedação à utilização de tributo com efeito de confisco, preceituada pelo art. 150, IV, da Constituição da República Federativa do Brasil não se destina aos aplicadores da Lei, mas sim ao Poder Legislativo, que deve tomar em consideração tal preceito quando da elaboração das leis.

No mais, o agir da autoridade fiscal se deu no desempenho das funções estatais, de acordo com as normas legais e com respeito a todas as garantias constitucionais e legais dirigidas aos contribuintes.

Assim sendo, voto por não conhecer das questões atinentes à constitucionalidade de leis e rejeitar as arguições de nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância.

3 MÉRITO

3.1 GLOSAS DE DESPESAS E FALTA DE PROVAS DA REALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE INTERMEDIÇÃO FINANCEIRA – FRAUDE E PAGAMENTOS SEM CAUSA

A matéria não é nova no âmbito do CARF, pois a própria Recorrente (Quantia) já foi objeto de outras autuações e julgamentos relacionados à mesma matéria nos processos nº 16327.001811/2007-60 e 16327.001809/2007-91, ambos com crédito tributário mantido integralmente. Veja-se a ementa de tais julgados, na parte a que interessa ao presente caso:

Número do Processo 16327.001809/2007-91

Acórdão 1301-00224

[...]

IRPJ - CSLL - GLOSA DE DESPESAS - PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Deve ser mantida a glosa de despesas quando não há qualquer comprovação nem detalhamento que possa atestar a efetiva realização dos alegados serviços, contratados a terceiros, de intermediação na compra e venda de títulos do mercado financeiro.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - PAGAMENTOS SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU DE SUA CAUSA

Deve ser mantida a exigência quando resta comprovada a existência de pagamentos feitos pela pessoa jurídica, mas inexistente qualquer comprovação nem detalhamento que possa atestar a efetiva realização dos alegados serviços, contratados a terceiros, de intermediação na compra e venda de títulos do mercado financeiro.

MULTA QUALIFICADA - DOCUMENTOS INIDÔNEOS.

Deve ser mantida a multa aplicada no percentual de 150% quando inexistente qualquer comprovação acerca da efetiva prestação dos serviços alegados e, além disso, o conjunto das diligências empreendidas pelo Fisco nas empresas supostamente prestadores dos serviços demonstra, entre outras circunstâncias, empresas e sócios não localizados em seus endereços cadastrais e empresas que se declaravam inativas no período em que teriam prestado os serviços, levando à conclusão da utilização, pela autuada, de documentos ideologicamente falsos.

Acórdão 1301-00226

COFINS. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS.

Deve ser mantida a glosa de despesas que reduziram as bases de cálculo da COFINS de instituição financeira quando não há qualquer comprovação nem detalhamento que possa atestar a efetiva prestação dos alegados serviços de intermediação financeira, contratados a terceiros. Além disso, o conjunto das diligências empreendidas pelo Fisco nas empresas supostamente prestadores dos serviços demonstra, entre outras circunstâncias, empresas e sócios não localizados em seus endereços cadastrais e empresas que se declaravam inativas no período em que teriam prestado os serviços, levando à conclusão da utilização, pela autuada, de documentos ideologicamente falsos.

[...]

MULTA QUALIFICADA. DOCUMENTOS INIDÔNEOS.

Deve ser mantida a multa aplicada no percentual de 150% quando inexistir qualquer comprovação acerca da efetiva prestação dos serviços alegados e, além disso, o conjunto das diligências empreendidas pelo Fisco nas empresas supostamente prestadores dos serviços demonstra, entre outras circunstâncias, empresas e sócios não localizados em seus endereços cadastrais e empresas que se declaravam inativas no período em que teriam prestado os serviços, levando à conclusão da utilização, pela autuada, de documentos ideologicamente falsos.

Compulsando os autos, concluo que na presente exigência repetem-se os atos praticados pela Recorrente (Quantia), alterando-se tão somente os pretensos prestadores de serviço.

Assim sendo, por concordar integralmente com a análise dos fatos realizada pela PGFN, e a fim de evitar tautologia, valho-me de seus argumentos, adotando-os como razões de decidir:

O cerne da questão levantada pela fiscalização cinge-se à falta de demonstração das despesas operacionais declaradas na ficha 05 da DIPJ nos anos calendários 2009 e 2010. Intimada, a Quantia DTVM informou que se tratavam de serviços de intermediação financeira e, para tanto, apresentou contratos firmados com as corretoras Bassit, Speed Consultoria Empresarial Ltda, Insert e Caob Prestadora de Serviços Ltda, além de notas fiscais e registros contábeis.

Verificou-se que as deduções da Quantia nos anos de 2009 e 2010 alcançaram, respectivamente, o anormal percentual de 95,60% e 95,18% da receita líquida, tendo como beneficiárias da prestação de serviço de corretagem a Bassit, Insert e Speed.

Desse modo, a fiscalização preocupou-se em ouvir os clientes da Bassit a fim de extrair detalhes dos negócios realizados. De forma surpreendente, os principais clientes, responsáveis por 30% e 50% do valor total das operações, respectivamente, Banco Panamericano e Multiner S/A afirmaram desconhecer

e inexistir relacionamento ou contrato com a Bassit ou seu responsável o Sr. Muna Bassit (fls. 8653 e 8654).

Em relação a outra prestadora Insert, constatou-se que a gráfica emitente das notas fiscais apresentadas, embora ativa no cadastro CNPJ, não possui localização comercial, não possui quadro societário registrado no referido cadastro e tampouco, bem como entregou DIPJ como sociedade inativa e não consta em DIRF como declarante ou beneficiária. Diante desse quadro, os elementos evidenciam a inexistência de atividade, razão pela qual as notas fiscais foram consideradas inidôneas como elemento de prova.

Ademais, mister esclarecer que a prestação do serviço de distribuição de títulos e valores mobiliários é exclusiva de distribuidora de títulos e valores mobiliários (DTVM) ou por meio de agente autônomo registrado na Comissão de Valores Mobiliários (CVM) agindo no interesse de uma DTVM; bem como que constitui crime contra o mercado de capitais atuar como agente de investimento sem estar autorizado pela CVM (art. 27-E da Lei 6.385/76, com redação dada pela Lei 10.303/2001). Transcrevo a legislação pertinente:

Lei nº 4.728/65

Art. 11. Depende de prévia autorização do Banco Central, o funcionamento de sociedades ou firmas individuais que tenham por objeto a subscrição para revenda e a distribuição no mercado de títulos ou valores mobiliários.

Parágrafo único. Depende igualmente de aprovação pelo Banco Central:

a) a modificação de contratos ou estatutos sociais das sociedades referidas neste artigo;

b) a investidura de administradores, responsáveis ou prepostos das sociedades e empresas referidas neste artigo.

Art. 12. Depende de prévio registro no Banco Central o funcionamento de sociedades que tenham por objeto qualquer atividade de intermediação na distribuição, ou colocação no mercado, de títulos ou valores mobiliários.

Lei nº 6.385/76

Art. 15. O sistema de distribuição de valores mobiliários compreende:

I - as instituições financeiras e demais sociedades que tenham por objeto distribuir emissão de valores mobiliários:

a) como agentes da companhia emissora;
b) por conta própria, subscrevendo ou comprando a emissão para a colocar no mercado;

II - as sociedades que tenham por objeto a compra de valores mobiliários em circulação no mercado, para os revender por conta própria;

III - as sociedades e os agentes autônomos que exerçam atividades de mediação na negociação de valores mobiliários,

*em bolsas de valores ou no mercado de balcão;
IV - as bolsas de valores.*

*V - entidades de mercado de balcão organizado.
VI - as corretoras de mercadorias, os operadores especiais e as
Bolsas de Mercadorias e Futuros; e*

*VII - as entidades de compensação e liquidação de operações
com valores mobiliários.*

(...)

*Art. 16. Depende de prévia autorização da Comissão de
Valores Mobiliários o exercício das seguintes atividades:
I - distribuição de emissão no mercado (Art. 15, I);
II - compra de valores mobiliários para revendê-los por conta
própria (Art. 15, II);*

*III - mediação ou corretagem de operações com valores
mobiliários; e*

*IV - compensação e liquidação de operações com valores
mobiliários.*

*Parágrafo único. Só os agentes autônomos e as sociedades com
registro na Comissão poderão exercer a atividade de mediação
ou corretagem de valores mobiliários fora da bolsa.*

*E diante dessas premissas, ratificando as irregularidades que se desenhavam
diante da fiscalização, verificou-se na Comissão de Valores Mobiliários – CVM
que **Bassit, Insert e Speed, bem como seus sócios, nunca estiveram
cadastrados como agentes autônomos para o período de 2009 a 2010.**
Consultada formalmente, a CVM informou por meio do Ofício CVM/SMI/GME
nº0076/2013, de 08/03/2013 (fls. 8381/8386), que:*



CVM Comissão de Valores Mobiliários
Protegendo quem investe no futuro do Brasil

OFÍCIO/CVM/SMI/GME/Nº 0076/2013

Rio de Janeiro, 8 de março de 2013.

**DELEGACIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE
INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS – DEINF/SPO**
A/C Delegado Francisco Labriola Neto
Rua Avanhandava, 55 – 5º andar
Bela Vista - São Paulo - SP
01301-020

Assunto: Ofício Nº 2/2013/DIFIS/DEINF-SPO/SRRF08/RFB/MF-SP

Em resposta à correspondência acima mencionada vimos informar que, de acordo com o Cadastro CVM, nos anos de 2009 e 2010, os agentes autônomos de investimento contratados pela Quantia Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários Ltda. eram:

- a) Apache Agentes Autônomos de Investimento Ltda. (CNPJ n.º 05.242.294/0001-81) – contratada desde 4/11/2002;
- b) NK Prestação de Serviços Sociedade Simples Limitada (CNPJ n.º 06.033.333/0001-01) – contratada desde 27/12/2003;
- c) Insert Agente Autônomo de Investimentos Ltda. (CNPJ n.º 06.057.739/0001-16) – contratada desde 20/2/2004 e
- d) Felipe Cesar Lotti (CPF n.º 086.682.527-47) – contratado no período de 18/3/2010 a 19/10/2011.

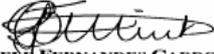
Ainda de acordo com o referido Cadastro, vimos informar:

- 1) Bassit Agente Autônomo de Investimentos Ltda. (CNPJ n.º 10.194.931/0001-21) nunca esteve autorizada por esta autarquia a exercer qualquer tipo de atividade no mercado de valores mobiliários;
- 2) Muna Bassit (CPF n.º 005.567.938-20) esteve autorizado a exercer a atividade de agente autônomo de investimento no período de 11/4/2002 a 30/3/2007, quando teve a sua autorização cancelada a seu pedido. Em 29/7/2008 formalizou novo pedido de autorização, o qual foi indeferido devido ao não preenchimento de requisito (aprovação em exame técnico específico para agente autônomo de investimento organizado por entidade certificadora autorizada pela CVM);
- 3) Insert Agente Autônomo de Investimentos Ltda. (CNPJ n.º 06.057.739/0001-16) está autorizada por esta Comissão a exercer a atividade de agente autônomo de investimento desde 31/8/2011;
- 4) Amarildo José Mendes Monteiro (CPF n.º 049.807.898-11) está autorizado a exercer a atividade de agente autônomo de investimento desde 28/4/2011;
- 5) Mario Alberto Mendes Monteiro (CPF n.º 041.010.478-71) nunca esteve autorizado a exercer qualquer atividade no mercado de valores mobiliários;
- 6) Speed Consultoria Empresarial Ltda. (CNPJ n.º 08.408.826/0001-04) nunca esteve autorizada a exercer qualquer atividade no mercado de valores mobiliários;
- 7) Carlos Alberto de Souza Azevedo (CPF n.º 714.458.117-15) nunca esteve autorizado a exercer qualquer atividade no mercado de valores mobiliários.

Complementarmente, informamos que nos anos de 2009 e 2010 a norma que regulamentava a atividade de agente autônomo de investimento era a Instrução CVM Nº 434, de 22 de junho de 2006, disponível em www.cvm.gov.br, na opção Legislação e Regulamentação, Atos CVM.

Além disso, de acordo com o art. 27-E da Lei Nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, constitui crime contra o mercado de capitais atuar como agente autônomo de investimento sem estar autorizado para esse fim pela Comissão de Valores Mobiliários.

Atenciosamente,


GISELE FERNANDES CARDOSO MINK
Gerente de Estrutura de Mercado e Sistemas Eletrônicos

Logo, nunca estiveram autorizados a exercer atividade de agente autônomo de investimento, com possível sujeição, em tese, de crime contra o mercado de capitais.

Por meio das GFIPs apresentadas, a fiscalização constatou ainda que Bassit e Speed não tinham funcionários. A Insert não apresentou GFIP.

Importante mencionar ainda que Amarildo Monteiro era sócio majoritário da Insert e seus dois irmãos, seu pai e um sobrinho constavam como empregados da Quantia, no período de fiscalização (2009/2010).

Outro forte indicativo da confusão patrimonial e de identidade de interesses entre as ora recorrentes foi a constatação de que a Quantia pagava diversas despesas da Insert, de Amarildo Monteiro e de seus parentes, tais como contas de aluguel, condomínio, luz, telefone, plano de saúde e móveis de escritório. Veja-se o relato constante no Termo de Verificação Fiscal às fls. 8675 e 8676:

30. Exemplos de despesa administrativas pagas pela Quantia no período de 2009 e 2010:

30.1. Nos anos de 2009 e 2010 a Quantia pagou as despesas de aluguel (R\$ 4.504,95), condomínio e IPTU do conjunto 52, espaço que ocupava, e as despesas de aluguel do conjunto 81 cujos boletos estão em nome do Amarildo José Mendes Monteiro (R\$ 4.385,50) e condomínio, ocupada pela Insert, e ainda a partir de janeiro de 2010, a Insert assinou um contrato de aluguel dos conjuntos 21 e 22 do mesmo prédio, e sublocou para a Quantia, valor total da despesa R\$ 11.000,00 aluguel e 3.967,50 de condomínio, que passou a ser pago pela Quantia a partir de agosto de 2010. A Quantia passou a ocupar os cj 21 e 22 mas continuou pagando o alugueis dos conjuntos 52 e 81.

30.2. As contas de luz e telefone, tanto do conjunto 52 como do conjunto 81 eram pagas pela Quantia. Assim, como contas de telefone em nome de Amarildo José Mendes Monteiro. As contas dos telefones 3071-2073 e 3071-0505 que estavam em nome de

Amarildo José Mendes Monteiro no período de janeiro a junho de 2009, a partir de julho de 2009 passaram para o nome da Quantia DTVM.

30.3. A Quantia pagou as despesas com plano de saúde de Lauro Gouvêa (sócio), cônjuge, filhos e de Mario Alberto Mendes Monteiro e José Mendes Monteiro júnior (irmãos do Amarildo), em 2009 e 2010.

30.4. Também foram pagas pela Quantia as despesa em nome do Amarildo José Mendes Monteiro de cessão de direito de uso de programa de computador prestado pela Enfoque Informações Financeiras Ltda em 2009 e 2010. E, também, foi pago pela Quantia o Seguro de incêndio, em abril de 2009, em nome de Amarildo, relativo ao endereço da sala 52.

30.5. Em julho de 2010, a Quantia pagou a Emphyreo Organização Contábil pelas despesas relativas a Insert Assessoria Ltda.

30.6. Em julho de 2009 a Quantia efetuou despesas com lustres na loja Yamamura cujo endereço para entrega constou: Rua Pedroso de Alvarenga 1254 conjunto 52 ou 81. A Quantia pagou despesas com cortinas, nota emitida pela Tendaggi, cujo endereço consta conjunto 81. Em julho de 2009 a Quantia efetuou despesas com móveis de escritório, nota emitida pela Flexiv, cujo endereço do destinatário é conjunto 81.

Soma-se a isso o fato de que Quantia, Insert e Bassit tiveram suas DIPJs formuladas pelo mesmo escritório de Contabilidade.

E assim, diante desse quadro, considerou a fiscalização indedutíveis as despesas a título de serviços de corretagem considerando-se que os agentes autônomos de investimentos indicados acima não possuíam autorização e cadastro na Comissão de Valores Imobiliários; não restou demonstrado que os valores praticados de comissão estariam inseridos dentro da normalidade da

prática do mercado e, por fim, ausência de documentação hábil a demonstrar a efetiva prestação de serviço.

Cabe ressaltar ainda as inconsistências indicadas do confronto entre os valores informados na nota fiscal e aqueles constantes no Relatório de Operações apresentado pela Bassit e o Relatório do sistema Selic bem como ainda os valores depositados para esta no Banco Paulista. Dessa análise, conclui-se que “a conta foi feita de trás para frente”, ou seja, que no preenchimento da Nota Fiscal se calculou o valor do negócio a partir do valor repassado e não o contrário. Observe-se o relato do trabalho fiscal a esse respeito (fl. 8661):

28. Da conciliação entre os valores informado na Nota Fiscal de prestação de serviço da Bassit, comparado com aquele constante do Relatório de Operações apresentado pela Bassit, comparado com o relatório do Sistema Selic apresentado na resposta de 30/07/2012 e os valores depositados para Bassit constante do extrato de conta corrente do Banco Paulista observou-se que: As notas fiscais emitidas pela Bassit sobre os serviços prestados à Quantia discriminam como valores líquidos recebidos os equivalentes aos repassados através dos TEDs; No entanto, o valor do negócio ou operação a que se baseia são divergentes do valor do negócio constante do relatório de prestação de serviço da Bassit, assim como do relatório de operações da selic. Dando a entender que a conta foi feita de trás para frente, ou seja, a partir do valor depositado à título de comissão foi calculado o IR devido, e depois calculado o valor do negócio, foi utilizada a seguinte fórmula [$X \cdot (1 - 0,015) = \text{Valor recebido}$; ou seja, $X = \text{Valor recebido} / 0,9850$]. Conforme pode ser observado nos demonstrativos abaixo, relativos aos registros do mês de fevereiro de 2009.

Documento	Data	Valor do negócio	Valor recebido
Nota fiscal nº 24	20/02/2009	113.705,58	112.000,00
Relatório de operações	de 20/02/2009	121.057,20	112.000,00
Sistema Selic	20/02/2009	121.057,20	112.000,00
Extrato	20/02/2009	-	112.000,00

A fiscalização, em breve síntese, conclui que “a atividade operacional era exercida pela Quantia, a Bassit foi montada apenas para desviar os recursos tributáveis para terceiros ocultos, e o administrador de fato da Quantia era o Amarildo, cujos valores recebidos anualmente, correspondem a sua remuneração no negócio” (item 32.5, fl. 7678).

Nos contratos firmados entre Quantia e Bassit, Insert e Speed, observa-se claramente a ausência de termos claros e precisos quanto à remuneração pela prestação do serviço. Em tom vago, ambos os contratos firmam que “o contratado fará jus ao recebimento de uma remuneração, que será ajustada com o contratante, a cada serviço que vier a ser por este solicitado” (fls. 8678/8680, itens 32 a 34).

No tocante à dedutibilidade das despesas, convém ressaltar que foram apresentados notas fiscais, contratos e comprovantes de transferências bancárias (TED) referentes aos supostos pagamentos. Todavia, crucial lembrar que a mera apresentação de documentos formalmente hábeis não é assaz para justificar a dedução pretendida, considerando-se que faz-se necessário também a comprovação efetiva da realização dos serviços descritos. Esse é o entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme evidenciam os julgados abaixo:

"CUSTOS - DESPESAS OPERACIONAIS – ENCARGOS DEDUTIBILIDADE - Somente são admissíveis como operacionais as despesas com prestação de serviços por terceiros, se atendidos os requisitos da necessidade, usualidade e normalidade dos mesmos, não bastando como elemento probante a apresentação de notas fiscais que não discriminam os serviços prestados, sendo indispensável a comprovação de que o dispêndio corresponde a contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido " (1º Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, Acórdão 101-93263, Sessão de 09/11/2000).

"DESPESAS OPERACIONAIS - DEDUTIBILIDADE - Para que as despesas relativas à prestação de serviços sejam dedutíveis determinação do lucro real, não basta comprovar que foram elas contratadas, assumidas e pagas, tornando-se necessário que se comprove que correspondem a serviços efetivamente prestados e que esses serviços eram necessários, normais e usuais na atividade da pessoa jurídica" (1º Conselho de Contribuintes, 5ª Câmara, Acórdão 105- 14407, Sessão de 12/05/2004).

"SERVIÇOS DE TERCEIROS - DEDUTIBILIDADE - A dedutibilidade de despesas e custos operacionais, relativamente à prestação de serviços de terceiros, impõe a prova da sua admissibilidade como despesa usual normal ou necessária à atividade da empresa, bem como, a prova da efetiva realização dos serviços " (1 Conselho de Contribuintes, 5ª Câmara, Acórdão 10.5-13868, Sessão de 22/08/2002)

E com o escopo de verificar a ocorrência efetiva desses serviços a fiscalização intimou as recorrentes por inúmeras vezes, solicitando esclarecimentos e demonstrações outras, além dos documentos apresentados, que evidenciassem a existência real dessas negociações tidas pelas recorrentes como “dinâmicas”, tais como correspondências, e-mails, relatórios, lista de clientes e registros de operações relacionados aos citados contratos, demonstrações de pagamentos de comissões e seu rateio, entre outros. No entanto, não houve nenhuma mudança no cenário jurídico que justificasse as deduções realizadas.

Os documentos juntados pelos fiscalizados, definitivamente, não foram idôneos a demonstrar a efetiva realização das operações. E considerando que para a dedução de despesas é sempre necessária prova da prestação do serviço, não bastando meras notas fiscais com indícios de inidoneidade e documentos internos da sociedade, a glosa das despesas deve ser reputada como válida.

Quanto à exigência de IRRF sobre pagamentos sem causa, uma vez constatado o efetivo pagamento das despesas ora glosadas, incide o disposto no 674 do RIR/99, com o reajustamento da base de cálculo prevista no art. 725 do RIR/99, ambos dispositivos transcritos a seguir:

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

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

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

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

Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único (Lei nº 4.154, de 1962, art. 5º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 63, § 2º).

Assim, não há que se falar em dupla penalidade ou dupla tributação em razão de um único fato: a exigência de IRPJ e de CSLL se dá pela glosa das despesas inexistentes. Já a exigência do IRRF incide sobre pagamentos efetivamente realizados a beneficiário não identificado (*caput* do art. 674 do RIR/99) ou quando não for comprovada a operação ou a sua causa (§ 1º do art. 674 do RIR/99). Saliento que, caso não houvesse pagamento das despesas, estas ainda sim seriam glosadas, mantendo-se a exigência de IRPJ e de CSLL, não ocorrendo o mesmo em relação à exigência de IRRF, pois o fato gerador previsto em tal dispositivo não teria ocorrido, qual seja, o pagamento (sem causa ou a beneficiário não identificado).

E de se registrar que o ilustre relator da decisão recorrida havia exonerado a parcela da exigência de IRRF atinente aos pagamentos realizados à Insert. Contudo, filio-me ao entendimento esposado no voto condutor do aresto, o qual reproduzo com fulcro no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99:

Relativamente ao crédito tributário constituído, no valor de R\$ 30.213.653,42 de IRPJ, R\$ 18.128.192,05 de CSLL, R\$ 63.998.407,11 de IRRF, todos acrescidos de multa de 150% e juros demora, e de Multas Isoladas de R\$ 15.789.954,11 e R\$ 9.064.096,04 por falta de recolhimento de IRPJ e CSLL, respectivamente, foi considerada improcedente pelo Relator original a parte do lançamento de IRRF referente aos pagamentos feitos à INSERT, sob a seguinte fundamentação (item R do voto vencido):

“Como, no entender da Fiscalização, os recebimentos da Insert tiveram natureza de distribuição de lucros (§ 41.3 do TVF) – e não de pagamento sem causa – o lançamento de IRRF é improcedente na parte relativa às transferências em questão.”

É evidente que os pagamentos feitos pela QUANTIA à INSERT não têm natureza de distribuição de lucros da QUANTIA porque lucros a distribuir de uma empresa são os lucros disponíveis após a apuração do IRPJ e da CSLL, o que nada tem a ver com o caso presente, em que os valores pagos à INSERT são anteriores à apuração do IRPJ e da CSLL (ou seja, valores tributáveis), tendo sido considerados pela QUANTIA como despesas dedutíveis suas para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL.

O parágrafo 41.3 não pode ser considerado isoladamente. Ele faz parte do TVF. Da leitura do TVF, o que se extrai, em síntese, é que a Autuante demonstra que os pagamentos feitos pela QUANTIA à BASSIT e a INSERT, a título de prestação de serviços, não poderiam ser considerados como despesas dedutíveis da QUANTIA, porque não foi comprovada a efetiva prestação dos serviços, de modo que a natureza deles era de pagamento sem causa (ou seja, não havia causa para que os pagamentos fossem feitos).

Assim sendo, foi bem a Autuante ao tratar os pagamentos feitos à INSERT como pagamentos sem causa, de modo que o crédito tributário constituído deve ser mantido integralmente.

No que diz respeito ao argumento de que o lucro deveria ter sido arbitrado, entendo não assistir razão aos Recorrentes. Isso porque, embora, de fato, tenha sido glosada a maior parte das despesas do contribuinte, a autoridade fiscal salientou que todas as demais despesas necessárias ao desempenho das atividades da pessoa jurídica foram mantidas. Nesse sentido, entendo perfeitas as considerações tecidas pela decisão recorrida, razão pela qual a transcrevo como fundamento de meu voto:

Se uma pessoa jurídica atua num ramo de atividade em que certo tipo de despesa costuma ocorrer, não se chegará ao lucro real se todas as despesas daquela espécie forem glosadas, salvo exceções. Uma indústria, por exemplo, tem despesas com matérias primas, logo não é razoável glosar todas ou quase todas aquelas despesas, a menos que haja uma razão para isso. Uma glosa substancial poderia justificar-se, digamos, se se provasse que a verdadeira despesa equivale a apenas 10% do valor contabilizado, pois houve superfaturamento na aquisição das matérias primas.

No caso em apreço, a Quantia declarou nas fichas 06B das DIPJ 2010 e 2011 despesas totais de R\$ 39.876.857,98 e R\$ 84.576.961,21 (fls. 7856 e 7883/7884), de modo que teriam sido glosadas 94,2% e 98,5% das despesas de cada ano-calendário, conforme tabela abaixo:

<i>Linha</i>	<i>Descrição</i>	<i>DIPJ 2010</i>	<i>DIPJ 2011</i>
<i>34</i>	<i>1. Despesas da atividade financeira</i>	<i>1.485.599,85</i>	<i>10.536,62</i>
<i>52 ou 54</i>	<i>(+) 2. Despesas operacionais</i>	<i>38.391.258,13</i>	<i>84.566.424,59</i>
<i>N/A</i>	<i>(=) 3. Despesas totais</i>	<i>39.876.857,98</i>	<i>84.576.961,21</i>

N/A	4. Despesas glosadas	37.561.530,37	83.293.083,27
N/A	5. (4)/(3)	94,2%	98,5%

Como se mostrará mais adiante, os percentuais corretos não são aqueles, mas, mesmo que fossem, a Fiscalização justifica sua decisão mostrando que foram mantidas as despesas necessárias ao funcionamento da empresa, tais como: aluguel, condomínio, telefone, luz, IPTU, serviços de contabilidade, auditoria, advogados, compras diversas, salários de funcionários, impostos, FGTS, GPS, Internet, sistemas de informática e planos de saúde (fl. 8642). Conforme análise dos extratos bancários da Interessada, aquelas despesas foram pagas pela conta no Banco Bradesco, enquanto as glosas recaíram sobre despesas com comissões, realizadas pelo Banco Paulista.

Como foram mantidas as despesas necessárias ao funcionamento da empresa, e afastadas despesas fictícias, as glosas cumpriram a função de corrigir a base de cálculo dos tributos, embora tenha recaído sobre um percentual aparentemente elevado das despesas. Contudo, deve-se destacar que as glosas não foram de fato tão abrangentes, com se passa a demonstrar.

Na linha 14 das já citadas fichas 06B, foram declarados R\$ 14.491.546,02 e R\$ 16.843.212,80 a título de Lucros com Títulos de Renda Fixa, ou seja, Receitas com Títulos de Renda Fixa menos Despesas da mesma natureza, de modo que os totais apurados na tabela acima não englobam de fato todas as despesas.

Nos esclarecimentos que prestou à Fiscalização, a Quantia usou como exemplo uma operação em que comprou títulos por R\$ 3.818.998,83 e os revendeu por R\$ 4.082.209,20 (fl. 906), tendo, portanto, um lucro de R\$ 263.210,37. Como a Interessada considera que a despesa com a operação foi apenas o valor pago a título de comissão, R\$ 259.000,00, toda a sua despesa teria sido glosada. Entretanto, a despesa foi de R\$ 4.077.998,83 (=R\$ 3.818.998,83 + R\$ 259.000,00), de modo que a glosa representou 6,35% da despesa total (=R\$ 259.000,00 / R\$ 4.077.998,83).

Num outro exemplo dado pela Interessada na mesma resposta (fl. 908), foi paga uma comissão de R\$ 12.894,55 em razão de diversas operações em que se compraram e venderam títulos públicos. Novamente, se considerássemos como despesa apenas o valor pago a título de comissão, a glosa teria sido total. Contudo, observa-se que naquelas operações a Interessada teve um custo de R\$ 2.550.328,71 (=R\$ 335.105,78 + R\$ 318.705,09 + R\$ 303.953,50 + R\$ 290.836,15 + R\$ 279.103,28 + R\$ 268.608,77 + R\$ 259.169,49 + R\$ 250.775,94 + R\$ 244.070,71) para comprar os títulos, de forma que a glosa equivale de fato a 0,50% da despesa total (=R\$ 12.894,55 / (R\$ 12.894,55 + R\$ 2.550.328,71)).

Poder-se-ia objetar que o custo de aquisição dos títulos não é despesa da Quantia, mas do cliente comprador, porque ela simplesmente presta um serviço. Contudo, essa alegação não procede porque confunde duas atividades da Interessada. Uma primeira, que representa apenas um serviço, consiste em

assessorar o cliente que quer comprar ou vender seus títulos, colocando-o em contato com a contraparte do negócio. Assim, se o cliente comprador paga ao cliente vendedor o preço, e sobre este se calcula uma comissão, não há que se falar em despesa de aquisição do título pela Interessada. Por outro lado, nos exemplos citados acima, a Interessada atua de forma diversa, pois adquire o título do cliente vendedor, para revendê-lo com lucro ao cliente comprador, e, dessa maneira, incorre numa despesa equivalente ao custo de aquisição do título.

Outro aspecto que deve ser esclarecido é a relação entre fraude e arbitramento do lucro. Em geral, quando uma escrituração é fraudada, ela se torna imprestável para a apuração da base de cálculo, de modo que se deve arbitrar o lucro. Contudo, se a fraude recai sobre parte determinada da contabilidade, e esta pode ser isolada para restaurar a integridade da escrita, não há razão para o arbitramento.

No caso em tela, a simulação circunscreve-se às despesas com comissões, de modo que inexistente motivo para desconsiderar toda a escrituração e arbitrar o lucro.

No que diz respeito à suposta contradição com o lançamento realizado em face de BASSIT AGENTE AUTÔNOMO DE INVESTIMENTOS LTDA por suposta omissão de receita, no bojo do processo nº 19515.720309/2014-51, entendo que deva ser discutido naqueles autos, uma vez que diante do forte conjunto probatório não há qualquer dúvida sobre a não realização das operações de intermediação financeira em questão.

Assim sendo, voto por manter integralmente os tributos exigidos de ofício.

3.2 MULTA QUALIFICADA

Alegam os Recorrentes que a penalidade aplicada deveria ser de 75% ao invés da multa qualificada de 150%, uma vez que a autoridade fiscal não teria comprovado a existência de sonegação, fraude ou conluio.

Pois bem, a multa de 150% cominada está prevista no art. 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, tendo sido aplicada tendo em vista a ação dolosa do contribuinte tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (fraude), bem como a ocorrência de conluio entre o contribuinte e os supostos prestadores de serviço.

Para melhor entendimento, transcreve-se, a seguir, o art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 44. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

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

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

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

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

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

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

[...]

Como visto, nos termos do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, só é admitida a aplicação da multa no percentual de 150%, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que assim dispõem:

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

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

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

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

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

Desse modo, a multa de 150% de que trata o parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007), terá aplicação sempre que em procedimento fiscal constatar-se a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

fato gerador da obrigação principal, e responsável, aquele que, não tendo relação direta e pessoal com o fato jurídico, tem sua obrigação decorrente de disposição expressa de lei.

Ferragut, discorrendo sobre os conceitos de contribuinte e responsável, anotou que

contribuinte é a pessoa que realizou o fato jurídico tributário e que, cumulativamente, se encontra no polo passivo da relação obrigacional. Se uma das duas condições estiver ausente, ou o sujeito será o responsável, ou será o realizador do fato jurídico, mas não o contribuinte. Praticar o evento, portanto, é condição necessária para essa qualificação, mas insuficiente.⁷

Para Luciano Amaro, contribuinte é aquele que realiza o fato gerador da obrigação tributária principal. Salienta, entretanto, não ser essa uma definição precisa, uma vez que em diversas oportunidades o fato gerador tem origem na situação na qual o contribuinte se encontra, ou com a qual se relaciona, ou seja, não possui relação com qualquer ato do contribuinte.⁸

De maneira sucinta e direta Ricardo Lobo Torres define contribuinte como “o sujeito passivo que realiza o fato gerador da obrigação tributária” e responsável como “aquele que, não sendo contribuinte, deve pagar o tributo por determinação expressa da lei”.⁹ Acrescenta ainda que ao contribuinte cabe o débito (dever de prestação e responsabilidade) enquanto ao responsável impõe-se apenas a responsabilidade. Ressalta ainda que com o fato gerador surge a obrigação do contribuinte enquanto o ônus do responsável advém da concretização do pressuposto fático fixado em lei.¹⁰

O termo responsabilidade, em sentido amplo, possui estreita ligação com o direito civil, em especial com o direito das obrigações. Karl Larenz aduz que a possibilidade de o devedor responder, em regra, com seu patrimônio perante o credor surgiu de longa evolução do direito de obrigações e do direito de execução.¹¹

A obrigação, em sentido técnico, tem origem em uma relação jurídica entre duas ou mais partes, na qual o polo ativo (credor) passa a ter o direito de exigir do polo passivo (devedor) uma prestação, ou, de modo contrário, o devedor passa a ter obrigação de determinado comportamento ou conduta para com o credor.¹²

No bojo dessa relação jurídica obrigacional, tem-se como elemento necessário o denominado vínculo. Este pode se originar de inúmeras fontes e obriga o devedor a cumprir determinada prestação para com o credor. Subdivide-se em débito (prestação a ser

⁷ FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária: Conceitos Fundamentais. In.: NEDER, Marcos Vinicius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2007, p. 10.

⁸ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10. ed. atual. – São Paulo: Saraiva, 2004, p. 291.

⁹ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 256.

¹⁰ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 256.

¹¹ LARENZ, 1958, *apud* GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral das Obrigações**. Vol. II. 6. ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2009, p. 35.

¹² GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral das Obrigações**. Vol. II. 6. ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2009, p. 22.

cumprida conforme pactuado) e responsabilidade (o direito de o credor exigir o cumprimento da obrigação quando não satisfeita a prestação, podendo esta exigência incidir, inclusive, sobre os bens do devedor).

Segundo Gonçalves

A responsabilidade é, assim, a consequência jurídica patrimonial do descumprimento da relação obrigacional. Pode-se, pois, afirmar que a relação obrigacional tem por fim precípua a prestação devida e, secundariamente, a sujeição do patrimônio do devedor que não a satisfaz.¹³

No âmbito da responsabilidade civil e tributária, a sujeição tem como limite o patrimônio do responsável, ainda que não seja este, necessariamente, o infrator da norma de conduta desrespeitada.

Já o termo responsabilidade tributária, em sentido ainda amplo, é entendido como a sujeição do patrimônio de uma pessoa, física ou jurídica, ao cumprimento de obrigação tributária inadimplida por outrem. Assim, pode-se afirmar que “responsabilidade tributária” possui conceito próximo a “sujeição passiva tributária”, porém, ressalte-se que há diferenças entre estes conceitos: enquanto a sujeição tributária nasce a partir da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, a responsabilidade exsurge somente se a pretensão tributária tornar-se exigível, ou nas palavras de Luciano Amaro, “a presença do responsável como devedor na obrigação tributária traduz uma modificação subjetiva no polo passivo da obrigação, na posição que, naturalmente, seria ocupada pela figura do contribuinte”.¹⁴

É importante distinguir a responsabilidade tributária da responsabilidade civil. Esta advém da prática de ato ilícito lato sensu causador de dano a terceiro, sobrevivendo a obrigação de indenizar, enquanto aquela, em que pesem algumas hipóteses de surgimento a partir de atos ilícitos (artigos 134, 135 e 137 do CTN), possui também como propulsor atos lícitos.¹⁵

Assim discorre Maria Rita Ferragut sobre a responsabilidade:

É a ocorrência de um fato qualquer, lícito ou ilícito (morte, fusão, excesso de poderes etc.), e não tipificado como fato jurídico tributário, que autoriza a constituição da relação jurídica entre o Estado-credor e o responsável, relação essa que deve pressupor a existência do fato jurídico tributário.¹⁶

Ao ponderar sobre a matéria, Marcos Vinícius Neder anota que a responsabilidade tributária tem respaldo no CTN, o qual consagra normas gerais sobre sujeição passiva de tal forma a redirecionar a responsabilidade pela dívida tributária do contribuinte para um terceiro, facilitando e tornando mais efetivo o trabalho dos órgãos da administração

¹³ GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral das Obrigações**. Vol. II. 6. ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2009, p. 35.

¹⁴ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10. ed. atual. – São Paulo: Saraiva, 2004, p. 295.

¹⁵ FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária: Conceitos Fundamentais. In.: NEDER, Marcos Vinícius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2007, p. 11.

¹⁶ FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária: Conceitos Fundamentais. In.: NEDER, Marcos Vinícius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2007, p. 11.

jurídico, o laço de solidariedade que prende os sujeitos passivos. [...] Nosso entendimento é no sentido de que as relações jurídicas integradas por sujeitos passivos alheios ao fato tributado apresentam a natureza de sanções administrativas.²⁴

No entender de Luciano Amaro a fixação do terceiro como responsável tributário parte do pressuposto de que este esteja vinculado com o fato gerador (CTN, art. 128), havendo necessidade de diferenciar as hipóteses em que há interesse comum no fato gerador (dispensando previsão legal de responsabilidade de terceiro) e os casos em que haja algum vínculo suficiente para eleição do responsável.²⁵

O CTN contempla em seus artigos 128 a 138 os casos de responsabilidade tributária, assim distribuídos:

- I - Disposição geral (art. 128);
- II - Responsabilidade dos sucessores (arts. 129 a 133);
- III - Responsabilidade de terceiros (art. 134 e 135) e
- IV - Responsabilidade por infrações (arts. 136 a 138).

Por muito bem analisar questões de direito e de fato atinentes aos autos, transcrevo o entendimento da PGFN em suas contrarrazões:

De outro lado, em que pese prestigiar a autonomia patrimonial dos sócios em relação à sociedade, cabe asseverar que nosso ordenamento jurídico determina as hipóteses em que essa regra é flexibilizada. E desse modo, a título exemplificativo, o sócio responde ilimitadamente pelas obrigações contraídas pelas sociedades não personificadas (Código Civil, art. 990), pelas sociedades em nome coletivo (Código Civil, art. 1.039), bem como solidariamente pela integralização do capital das sociedades limitadas (Código Civil, art. 1.052). Não se confunde, entretanto, as hipóteses de flexibilização legal com a hipótese de desconsideração da personalidade jurídica de que trata comumente o art. 50 do Código Civil, a qual exige provimento jurisdicional para atingimento do patrimônio dos sócios diante da configuração de desvio de finalidade da sociedade ou confusão patrimonial dos sócios. Diferentemente, a flexibilização legal não decorre de manifestação judicial, mas sim, da própria lei, como no caso dos autos.

No caso concreto, a imputação da responsabilidade aos sócios administradores não advém de qualquer provimento jurisdicional senão da

²⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 350-351.
²⁵ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10. ed. atual. de São Paulo: Saraiva, 2004, p. 307.

própria lei. Nesse sentido, a autoridade fiscalizadora enumerou uma série de dispositivos legais para justificar a imputação.

Da mesma forma, a responsabilidade da Bassit se infere da sua condição de interposta pessoa no esquema formado, considerando-se principalmente que não recolhia nenhum tributo; sua receita era oriunda integralmente da Quantia; seu único sócio, Muna Bassit, não recebeu nenhuma renda ou lucros distribuídos pela Bassit; a movimentação financeira da Bassit é incompatível com seu patrimônio; não indicou os alegados terceiros com quem teria tido despesas; entre outros elementos trazidos aos autos.

Ademais, constatou-se no trabalho fiscal que a Quantia arcava com as despesas da Insert e de Amarildo Monteiro, bem como que os parentes deste último eram empregados da Quantia. Amarildo era, em verdade, o real beneficiário e sócio de fato da Quantia que, em conluio com os administradores desta, desviava irregularmente valores para a Insert.

Frise-se, aqui, que os administradores da Quantia e da Bassit, em conluio, perpetraram esquema fraudulento em que simulavam a prestação de serviços da Bassit com a finalidade de desviar recursos tributáveis e forjar dedutibilidade de despesas sem causa.

Quanto aos atos de administração de Lauro Jose Senra Gouvea, configurou-se a prática de atos com manifesta infração à lei por administrar instituição financeira sem autorização do Banco Central. Isso porque seus atos de gestão visavam desvios de receitas para terceiros, na forma de despesas com serviços, caracterizando fraude e excesso de poderes ao contrato social, posto que em 2009 e 2010 cumpria pena de inabilitação para administrar instituição financeira. Vide trecho do TVF:

41.3 Tendo em vista a configuração de fraude e conluio na transferência de receita da Quantia para a Bassit mascarado de despesa com serviço de terceiros e o pagamento de lucros ao Amarildo mascarado na forma de despesa com serviço de terceiros pagos à Insert, e ainda, considerando que o sócio com poderes de administração da Quantia, Lauro José Senra de Gouvêa, agiu com excesso de poder ao contrato, por administrar instituição financeira sem autorização do Banco Central, constitui situação prevista em lei para que as pessoas jurídicas e físicas envolvidas respondam solidariamente ao crédito tributário constituído juntamente com a Quantia, nos termos do previsto no art. 124, inciso I e art. 135, inciso III do CTN.

Esses são apenas alguns elementos ilustrativos do controle gerencial exercido pelos responsáveis solidários indicados pela fiscalização, bem como o interesse comum nas atividades desempenhadas. Impende ressaltar que a fiscalização trouxe farto material probatório que demonstram a mera aparência de autonomia das sociedades envolvidas no grupo, o controle gerencial de fato, a confusão patrimonial e conluio e fraude na gestão societária.

E assim, com relação ao correto enquadramento legal, temos que perfeitamente cabível à situação em tela a indicação do art. 124, I, cumulado com o art. 135, III, do CTN, para fundamentar a sujeição passiva da representante legal e do sócio de fato da sociedade. Dispõem:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

*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.

Da leitura desses dispositivos podemos extrair que, quando duas ou mais pessoas estiverem ligadas por interesse comum ao fato gerador ou agirem com infração à lei dar-se-á a solidariedade legal, o que ficou evidenciado nos autos, seja pelo interesse comum dos sócios ocultos nos resultados do empreendimento, seja por infração à lei.

Comprovou-se no caso o que se denomina de “solidariedade de fato” em virtude do interesse comum que as pessoas arroladas têm nos fatos geradores apurados pela fiscalização.

*Conhecida a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, cujo entendimento restringe a aplicação do art. 124, inciso I, do CTN, firmando que o interesse comum só ocorre se as empresas realizarem a mesma atividade (REsp 834.044). **Exige, dessa forma, que o interesse comum reste demonstrado mediante um liame inequívoco entre as atividades***

desempenhadas pelos integrantes do grupo econômico, com mera aparência de unidades autônomas, quando, na verdade, a atuação das empresas é complementar; ou, no caso em que ficar caracterizada confusão patrimonial, vinculação gerencial, coincidência de sócios e administradores, enfim, em todos os casos em que há abuso da forma entre as empresas integrantes do agrupamento. Pois bem, conforme já relatado, é exatamente essa a situação retratada nos autos.

Assim, podemos sintetizar a fraude, corroborada por elementos de prova contundentes, e a atribuição dos atores no esquema, em breve síntese, era a seguinte:

- **QUANTIA** exercia a atividade operacional; ,
 - **BASSIT** constituída para desviar os recursos da *Quantia* sob a falsa aparência de prestação de serviços de intermediação financeira;
 - **AMARILDO MONTEIRO** era o verdadeiro administrador de fato da *QUANTIA*, percebendo remuneração correspondente a receita anual;
 - **LAURO GOUVEIA** realizou atos de gestão com infração à lei por administração de instituição financeira sem autorização do Banco Central;
- A jurisprudência deste excelso Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF já enfrentou a questão inúmeras vezes e tem admitido a sujeição passiva dos administradores como responsáveis, quando demonstrado, como no presente caso, que se valeram da interposição fraudulenta de pessoas jurídicas para se beneficiarem ludibriando a exigência fiscal com nítido intuito de infração à lei:*

Acórdão CSRF/01-05.543: “(...) **RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – INTERPOSTA PESSOA – SIMULAÇÃO. Comprovada a interposição fictícia de pessoa jurídica, deve o fisco exigir o imposto do beneficiário da renda tributável auferida em nome da empresa individual. O artigo 149 do CTN, VII, autoriza realizar o lançamento de ofício diretamente naquele que agiu com dolo, fraude ou simulação, afastando-se os sujeitos aparentes, cuja constituição formal visava apenas ocultar os reais titulares da renda. Essa, aliás, é a também regra inscrita na Lei nº 9.430/96, art. 42, § 5º, que determina que, no caso de interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito bancário.**

SOCIEDADE DE FATO – evidenciada a existência de vários beneficiários do ilícito, organizados sobre a gerência do principal interessado, configura-se a sociedade de fato e a imputação de responsabilidade tributária por força do interesse comum (art. 124, I, do CTN). (...)”.

Acórdão nº 101-96.145, 1ª Câmara, 1º Conselho

RESPONSABILIDADE PESSOAL- São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. A dissolução irregular da empresa acarreta a responsabilidade pessoal de que trata o art. 135 do CTN. Respondem pelo crédito tributário os verdadeiros sócios da pessoa jurídica, pessoas físicas, acobertados por terceiras pessoas (laranjas") que apenas emprestavam o nome para que eles realizassem operações em nome da pessoa jurídica, da qual tinham ampla procuração para gerir seus negócios e suas contas-correntes bancárias.

Acórdão nº 107-08.639

RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO - SÓCIO DE PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO — PRÁTICA DE ATOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À LEI — CTN, ART. 135 - CONFIGURAÇÃO — Provado pela fiscalização nos autos do processo que os sócios agiram com excesso de poderes e/ou com infração à lei, a teor do art. 135 do CTN, ao lado da sociedade contribuinte dos tributos, são também responsáveis pelos créditos correspondentes.

RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO — TERCEIROS — CTN, ART. 124, I - CONFIGURAÇÃO - Provado pela fiscalização nos autos do processo que juntamente com sócios que agiram com excesso de poderes e/ou com infração à lei, terceiros sem vínculo direto com a sociedade também se prestaram como veículo para a prática dos atos, ao lado da sociedade contribuinte dos tributos e dos sócios, a teor do disposto no art. 124, I, do CTN, são também responsáveis pelos créditos correspondentes.

Acórdão nº 3302-002.373, 3ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, 3ª Seção
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.
Caracterizado o interesse comum das pessoas jurídicas na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, e, por outro lado, havendo previsão legal que estabelece a obrigação solidária entre empresas integrantes de grupo econômico, correta a designação das pessoas jurídicas como sujeitos passivos solidários.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO GERENTE.
Somente nos casos em que restar comprovada a atuação com excesso de poder ou com infração a lei é possível responsabilizar o sócio pelos débitos da pessoa jurídica.

Acórdão 203-11329:

Ementa

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. LARANJAS, TESTAS-DEFERRO OU INTERPOSTAS PESSOAS. SOCIEDADE DE FATO. SOLIDARIEDADE. CTN, ART. 124, I. *Comprovada a utilização de pessoa jurídica de modo fraudulento, por pessoas físicas e outra pessoa jurídica que dela se utilizaram como meio de fugirem da tributação, cabe responsabilizar, de modo solidário e sem benefício de ordem, todos os proprietários de fato, nos termos do art. 124, I, do CTN.*

Acórdão 108-08467:

“Ementa

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - demonstrado de forma inequívoca que a sociedade é formalmente constituída por interpostas pessoas e identificados os sócios de fato, devem os mesmos ser arrolados como responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído a teor dos artigos 124, I e 135, III, do C.T.N.
Recurso negado.

Os acórdãos acima colacionados entenderam que demonstrada a interposição de pessoas na constituição da pessoa jurídica e sua utilização de modo fraudulento, cabível a inclusão dos sócios de fato na sujeição passiva do

crédito tributário com fundamento nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN como ocorreu no caso em debate.

*Imperioso mencionar que o STJ admite o chamamento do administrador à execução fiscal, com fulcro no art. 135, III, do CTN, sob a premissa de se tratar de uma **responsabilidade por ato ilícito**. [...]*

Isso posto, voto por manter a responsabilidade tributária atribuída a BASSIT (constituída para desviar os recursos da Quantia sob a falsa aparência de prestação de serviços de intermediação financeira), a AMARILDO MONTEIRO (verdadeiro administrador de fato da QUANTIA, percebendo remuneração correspondente a receita anual) e a LAURO GOUVEIA (realizou atos de gestão com infração à lei por administração de instituição financeira sem autorização do Banco Central).

Contudo, no que atine VALDOR FACCIO, outro enfoque entendo que deva ser dado. Esse coobrigado era administrador da massa falida à época da lavratura do auto de infração, mas sem qualquer relação com a empresa à época dos fatos geradores, tendo sido responsabilizado pela autoridade fiscal autuante nos termos dos arts. 121, II, e 134, V, ambos do CTN.

A decisão recorrida manteve a responsabilidade de VALDOR FACCIO nos seguintes termos:

51. Sobre a responsabilidade do síndico da massa falida, atualmente denominado administrador judicial, a jurisprudência do STJ pode ser representada pelas seguintes ementas:

AGRAVO REGIMENTAL. RESPONSABILIZAÇÃO DO SÍNDICO DE MASSA FALIDA. ART. 134, V, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONJUGADO COM ART. 4.º, § 1.º DA LEI DE EXECUÇÃO FISCAL. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

1. A responsabilidade dos síndicos deve ficar limitada aos casos em que "antes de garantidos os créditos da Fazenda Pública, alienarem ou derem em garantia quaisquer dos bens administrados". Aplicação conjugada do art. 4.º, § 1.º da Lei de Execução Fiscal, ao art. 134, V, do CTN.

2. Ressalvados os ilícitos praticados no exercício da função. (...)

(AgRg nos Edcl no AgRg no Resp nº 653.686, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 15/10/2009)

FALIMENTAR. CONTINUAÇÃO PROVISÓRIA DA EMPRESA FALIDA. ORDEM JUDICIAL PARA RESTABELECIMENTO DA INSCRIÇÃO ESTADUAL FISCAL. POSSIBILIDADE. (...)

8. A responsabilidade pela regularidade das operações comerciais da massa falida não é dos antigos gestores, que teriam cometido os

ilícitos listados pelo Estado, mas sim do administrador judicial indicado pelo juízo falimentar. Eventual inadimplência, inclusive no que se refere ao desrespeito às preferências do crédito tributário, poderá redundar em sua responsabilidade pessoal, nos termos dos arts. 134, V, e 135, I, do CTN. (...)

(RMS nº 26.826, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 27/08/2009)

52. *Na impossibilidade de se cobrar o crédito tributário do contribuinte, o administrador judicial responderá pelos atos em que intervier e pelas omissões de que for responsável, como, por exemplo, quando (i) aliena ou dá em garantia qualquer dos bens administrados, antes de garantidos os créditos da Fazenda Pública, ou (ii) desrespeita a ordem de preferências.*

53. *Como atualmente já existe a possibilidade de Valdor Faccio, na condição de administrador judicial da massa falida, vir a efetivamente responder pelo crédito lançado, ele deve ser mantido no pólo passivo para que se lhe garanta o direito a ampla defesa e contraditório.*

Com a devida vênia, discordo de tal entendimento. A responsabilidade atribuída ao administrador judicial da massa falida (“síndico” nos termos do inciso V do art. 134 do CTN) se aplica nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondendo solidariamente com este, contudo, somente **nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis**. Também poderia o administrador judicial ser responsabilizado com base no art. 135, I, do CTN pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Assim sendo, entendo que o administrador judicial não pode ser responsabilizado pelo não recolhimento de tributos relativos a fatos geradores ocorridos antes da decretação de falência da pessoa jurídica, pois simplesmente por não ser possível a ele atribuir intervenção em atos ou omissão por tal não recolhimento, tampouco ter praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos em período que sequer respondia pela pessoa jurídica. Os exemplos citados pela decisão recorrida para, em tese, dar azo à responsabilidade subsidiária de que trata o art. 134, V, do CTN ((i) aliena ou dá em garantia qualquer dos bens administrados, antes de garantidos os créditos da Fazenda Pública, ou (ii) desrespeita a ordem de preferências), somente poderia ser aplicado caso os débitos em questão fossem exigíveis, o que não é o caso dos autos, por óbvio, em razão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário em litígio.

Isso não quer dizer que o administrador judicial não possa vir a ser responsabilizado nas hipóteses elencadas pela decisão recorrida, mas isso somente se tais fatos vierem a ocorrer e na hipótese de eventual execução fiscal. Querer responsabilizá-lo, desde o início do momento da lavratura do auto de infração, por fatos que não ocorreram, mas que, em tese, poderão a vir ocorrer, é algo que não se pode admitir, pois impõe uma sanção baseada em hipótese que pode vir a nunca ocorrer.

Saliento que nem mesmo a PGFN chegou a abordar o caso de responsabilidade atribuída a Valmor Faccio em suas contrarrazões. Obviamente, não iria o

ilustre Procurador da Fazenda fazer a defesa do coobrigado, contudo, aparentemente, não identificou matérias de direito que pudessem aplicar a essa hipótese.

Por esses motivos, entendo que apesar de a petição apresentada por Valmor Faccio ter sido protocolada após o prazo legal para interposição de recurso voluntário, diante de ilegalidade tão gritante e identificada de antemão, é obrigação deste colegiado excluí-lo do polo passivo da obrigação tributária, uma vez que a atribuição de responsabilidade tributária a terceiro sem qualquer interesse comum no fato gerador e sem qualquer vínculo de fato ou de direito com o crédito tributário em litígio, a meu ver, deve ser tratado como matéria de ordem pública.

Assim sendo, voto por excluir VALDOR FACCIO do polo passivo da obrigação tributária.

5 DA EXIGÊNCIA DE MULTAS ISOLADAS POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS DE IRPJ E CSLL

Em razão da glosa de despesas, a Recorrente deixou de recolher valores a título de estimativas de IRPJ e CSLL, ensejando a exigência de multas isoladas.

Há de separar a exigência em dois períodos distintos em razão da nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/1996: o primeiro até o advento da Medida Provisória nº 351/2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007) e o segundo após a edição de tal ato.

Em relação à aplicação da multa isolada de forma concomitante com a multa de ofício, em que pese meu entendimento pessoal sobre a matéria, recentemente foi aprovada súmula impedindo tal cobrança quando baseada no art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, conforme se observa do enunciado nº 105 da Súmula CARF: "*A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.*"

Com a edição da Medida Provisória nº 351/2007 em 22/01/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/2007, a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL passou a ter novo regramento.

A partir da estimativa devida referente ao mês de dezembro de 2006, cujo vencimento se deu em 31/01/2007, a penalidade isolada aplicada no lançamento de ofício encontra-se prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação que lhe foi dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, não se aplicando, portanto, a Súmula CARF nº 105. Confira-se a nova redação do dispositivo em questão:

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

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

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

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

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

[...]

As multas exigidas juntamente com o tributo ou isoladamente, como definidas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, vinculam-se a infrações de natureza distinta. A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 1º, estabeleceu como regra geral, a partir do mês de janeiro de 1997, a apuração do lucro real trimestral. Apenas por exceção a pessoa jurídica poderia optar pela apuração do lucro real anual, situação em que fica obrigada a efetuar os recolhimentos do IRPJ e da CSLL mensalmente, calculados por estimativa (artigo 2º).

As bases de cálculo do IRPJ e da CSLL devidos mensalmente são determinadas por meio da aplicação, sobre a receita bruta do mês, de percentuais estabelecidos pelo artigo 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, de acordo com as atividades desenvolvidas pela pessoa jurídica.

Consoante se verifica pela redação das normas transcritas, são essencialmente duas as penalidades previstas no art. 44 retrotranscrito (“*serão aplicadas as seguintes multas*”, “*I...II*”): uma, exigida juntamente com o tributo faltante, nas hipóteses de “*de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata*”. Essa penalidade está valorada em 75% “*sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição*”; outra, exigida de forma isolada, no percentual de 50%, na hipótese da falta recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e da CSLL.

É pertinente esclarecer que os recolhimentos efetuados mensalmente a título de estimativas (art. 2º, §§ 3º e 4º, da Lei nº 9.430, de 1996) não são definitivos, porquanto a apuração definitiva do tributo devido se dará somente ao final de cada ano-calendário. Esse o motivo pelo qual a penalidade pelo inadimplemento dessa obrigação é denominada multa isolada, uma vez que pode ser exigida independentemente de haver ou não tributo devido ao final do período de apuração. E também não há qualquer correlação entre o valor do tributo devido ao final de apuração e a multa isolada: sua base de cálculo é o valor do pagamento mensal (estimativa) de IRPJ ou CSLL que deixar de ser recolhido.

Diante dessas constatações, é imperioso concluir que as multas são distintas e autônomas. Isso decorre, acima de tudo, das evidentes diferenças que existem entre as hipóteses de incidência e os consequentes das normas punitivas.

No IRPJ e na CSLL, observamos que os critérios material e temporal são completamente distintos. O tributo não pago, decorrente da existência de lucro apurado trimestralmente ou anualmente, submete-se à multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, enquanto que a estimativa não recolhida, decorrente da existência de receita bruta mensal ou balanços de redução, submete-se à multa do inciso II do dispositivo antes citado.

No caso do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, a quantificação toma por base o tributo devido em função do lucro, fazendo incidir o percentual de 75% (regra geral passível de qualificação e agravamento - §§ 1º e 2º do art. 44). No caso do inciso II, letra “b”, do dispositivo antes citado, a quantificação toma por base a estimativa apurada em função da receita bruta ou resultados mensais, fazendo incidir o percentual de 50% (regra geral não passível de qualificação ou agravamento).

Como se pode observar, são duas normas distintas e autônomas, que punem, em diferentes graus, ilicitudes diversas.

Alega a Recorrente que a aplicação da penalidade isolada, tal qual perpetrada no auto de infração, viola o princípio da legalidade. Aduz ainda que não se poderia aplicá-la após o encerramento do exercício, tampouco em concomitância com a multa de ofício de 75%. Cita diversos acórdãos do CARF que dariam guarida a sua tese.

Não merecem prosperar os argumentos de defesa. Vejamos.

Em primeiro lugar, conforme já transcrito, a penalidade isolada por ausência de recolhimento de estimativas mensais está prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, não havendo que se falar em ofensa ao princípio da legalidade. Nesse sentido, também, não há ofensa ao art. 97, V, do CTN, uma vez que a multa em discussão foi instituída por lei.

Em relação a não aplicabilidade das multas isoladas após o encerramento do exercício, implicaria ofensa à literalidade do art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430/96, dispositivo que prevê, de forma expressa, a aplicação da penalidade isolada “*ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente*”. Ora, se a própria norma prevê sua aplicação ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL, pressupõe-se, por óbvio, que o exercício já tenha sido encerrado, sem o que não se poderia falar em apuração do resultado do exercício.

Pode-se concluir que o ordenamento jurídico protege, com a multa isolada, o fluxo financeiro advindo do pagamento mensal das estimativas. Ora, inexistindo penalidade pelo seu não recolhimento não haveria como obrigar o contribuinte a antecipar o tributo, e o pagamento das estimativas acabaria por se tornar mera faculdade do contribuinte, retirando da norma a sua força cogente, o que não se mostra razoável.

Em relação às decisões colacionadas pela Recorrente, frise-se que se baseiam na redação anterior do art. 44 da Lei nº 9.430/96. **Em que pese minha particular discordância com a interpretação do referido dispositivo dada pelos acórdãos em questão, não se pode olvidar que os argumentos utilizados não se amoldam a novel redação dada ao dispositivo pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.** Vejamos.

Ao se comparar a alteração da redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, constata-se que se buscou adequar o dispositivo à jurisprudência então dominante no CARF, mais precisamente a firmada em torno do entendimento do então Conselheiro e Presidente de Câmara José Clóvis Alves, que atacava a redação do *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (“*Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição...*”), e também o fato da ocorrência de *bis in idem*, pois a “mesma” multa seria aplicada quando do lançamento de ofício do tributo (Acórdão CSRF 01-05503 - 101-134520). Na nova redação do citado artigo, o *caput* não mais faz

referência à diferença de tributo (“*Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas...*”), sendo tal expressão utilizada somente no inciso I, que trata da multa de 75% aplicada sobre a diferença de tributo lançado de ofício. A referência à multa isolada agora é tratada em dispositivo específico (inciso II), com multa em percentual distinto da multa de ofício (esta é de 75%, e aquela de 50%). Vê-se, assim, que a nova multa isolada é aplicada, em percentual próprio, sobre o valor do pagamento mensal que deixou de ser efetuado a título de estimativa, não mais se falando em diferença sobre tributo que deixou de ser recolhido.

De qualquer modo, quer pela redação anterior do art. 44 da Lei nº 9.430/96, quer pela atual, entendo que as multas isoladas devem ser mantidas, ainda que aplicadas em concomitância com as multas de ofício pela ausência de recolhimento/pagamento de tributo apurado de forma definitiva. Tal conclusão decorre da constatação de se tratarem de penalidades distintas, com origem em fatos geradores e períodos de apuração diversos, e ainda aplicadas sobre bases de cálculos diferenciadas. A legislação, em nenhum momento, vedou a aplicação concomitante das penalidades em comento.

Isso posto, voto por manter a exigência das multas isoladas.

6 DA INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Por fim, alegam os Recorrentes que a cobrança de juros sobre a multa de ofício seria ilegal.

Observa-se, inicialmente, que a questão tem sido objeto intenso debate pela Câmara Superior, haja vista que, num lapso de poucos meses, ocorreram votações em sentidos opostos, ambos decididos por maioria apertada de votos, como se verifica dos acórdãos nº 9101-00539, de 11/03/2010, e nº 9101-00.722, de 08/11/2010.

Abstraindo-se de argumentos finalísticos, como o enriquecimento ilícito do Estado, os quais fogem à alçada deste tribunal administrativo, conforme determina a Súmula CARF nº 2, expõe-se os fundamentos considerados suficientes para justificar a cobrança nos presentes autos, com espelho no acórdão nº 9101-00539, de 11/03/2010, de lavra da Conselheira Viviane Vidal Wagner:

O conceito de crédito tributário, nos termos do art. 139 do CTN, comporta tanto tributo quanto penalidade pecuniária.

Uma interpretação literal e restritiva do caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que regula os acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, pode levar à equivocada conclusão de que estaria excluída desses débitos a multa de ofício.

Contudo, uma norma não deve ser interpretada isoladamente, especialmente dentro do sistema tributário nacional.

No dizer do jurista Juarez Freitas (2002, p.70), "interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do direito". Merece transcrição a continuidade do

"Não se deve considerar a interpretação sistemática como simples instrumento de interpretação jurídica. É a interpretação sistemática, quando entendida em profundidade, o processo hermenêutico por excelência, de tal maneira que ou se compreendem os enunciados prescritivos nos plexos dos demais enunciados ou não se alcançará compreendê-los sem perdas substanciais. Nesta medida, mister afirmar, com os devidos temperamentos, que a interpretação jurídica é sistemática ou não é interpretação." (A interpretação sistemática do direito, 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 74).

Daí, por certo, decorrerá uma conclusão lógica, já que interpretar sistematicamente implica excluir qualquer solução interpretativa que resulte logicamente contraditória com alguma norma do sistema.

O art. 161 do CTN não distingue a natureza do crédito tributário sobre o qual deve incidir os juros de mora, ao dispor que o crédito tributário não pago integralmente no seu vencimento é acrescido de juros de mora, independentemente dos motivos do inadimplemento.

Nesse sentido, no sistema tributário nacional, a definição de crédito tributário há de ser uniforme.

De acordo com a definição de Hugo de Brito Machado (2009, p.172), o crédito tributário "é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)."

A obrigação tributária principal referente à multa de ofício, a partir do lançamento, converte-se em crédito tributário, consoante previsão do art. 113, §1º, do CTN:

Art. 113 A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito tributário dela decorrente. (destacou-se)

A obrigação principal surge, assim, com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, o que inclui a multa de ofício proporcional.

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e é exigida "juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago" (§1º).

Assim, no momento do lançamento, ao tributo agrega-se a multa de ofício, tornando-se ambos obrigação de natureza pecuniária, ou seja, principal.

A penalidade pecuniária, representada no presente caso pela multa de ofício, tem natureza punitiva, incidindo sobre o montante não pago do tributo devido, constatado após ação fiscalizatória do Estado.

Os juros moratórios, por sua vez, não se tratam de penalidade e têm natureza indenizatória, compensarem o atraso na entrada dos recursos que seriam de direito da União.

A própria lei em comento traz expressa regra sobre a incidência de juros sobre a multa isolada.

Eventual alegação de incompatibilidade entre os institutos é de ser afastada pela previsão contida na própria Lei nº 9.430/96 quanto à incidência de juros de mora sobre a multa exigida isoladamente. O parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu expressamente que sobre o crédito tributário constituído na forma do caput incidem juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, ao se referir a débitos decorrentes de tributos e contribuições, alcança os débitos em geral relacionados com esses tributos e contribuições e não apenas os relativos ao principal, entendimento, dizia então, reforçado pelo fato de o art. 43 da mesma lei prescrever expressamente a incidência de juros sobre a multa exigida isoladamente.

Nesse sentido, o disposto no §3º do art. 950 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) exclui a equivocada interpretação de que a multa de mora prevista no caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 poderia ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

Art.950. Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61).

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §1º).

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §2º).

§3º A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.

A partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, caso não pago, o montante do crédito tributário constituído pelo tributo mais a multa de ofício passa a ser acrescido dos juros de mora devidos em razão do atraso da entrada dos recursos nos cofres da União.

No mesmo sentido já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais quando do julgamento do Acórdão n.º CSRF/04-00.651, julgado em 18/09/2007, com a seguinte ementa:

JUROS DE MORA - MULTA DE OFÍCIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Cabe referir, ainda, a Súmula Carf n.º 5: "São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."

Diante da previsão contida no parágrafo único do art. 161 do CTN, busca-se na legislação ordinária a norma complementar que preveja a correção dos débitos para com a União.

Para esse fim, a partir de abril de 1995, tem-se a taxa Selic, instituída pela Lei n.º 9.065, de 1995.

No âmbito do Poder Judiciário, a jurisprudência é forte no sentido da aplicação da taxa de juros Selic na cobrança do crédito tributário, como se vê no exemplo abaixo:

REsp 1098052 / SP RECURSO ESPECIAL2008/0239572-8 Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125) Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 04/12/2008 Data da Publicação/Fonte DJe 19/12/2008 Ementa PROCESSUAL CIVIL. OMISSÃO. NÃO-OCORRÊNCIA. LANÇAMENTO. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

1. É infundada a alegação de nulidade por maltrato ao art. 535 do Código de Processo Civil, quanto o recorrente busca tão-somente rediscutir as razões do julgado.

2. Em se tratando de tributos lançados por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte e na falta de pagamento da exação no vencimento, a inscrição em dívida ativa independe de procedimento administrativo.

3. É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos créditos tributários (Precedentes: AgRg nos EREsp 579.565/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Humberto Martins, DJU de 11.09.06 e AgRg nos EREsp 831.564/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 12.02.07).

No âmbito administrativo, a incidência da taxa de juros Selic sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal foi pacificada com a edição da Súmula CARF nº 4, de observância obrigatória pelo colegiado, por força de norma regimental (art. 72 do RICARF), nos seguintes termos:

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

No que se refere ao período de 01/01/1995 a 31/12/1996, sustentam alguns que o Parecer MF/SRF/Cosit nº 28/98 teria deixado claro não ser exigível a incidência de juros sobre a multa de ofício tendo em vista as disposições do inciso I, do art. 84, da Lei nº 8.981/95.

O mencionado Parecer, ainda que conclua pela incidência dos juros sobre a multa de ofício para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, de fato manifesta-se nos termos dessa tese. Entretanto, constata-se que o referido Ato Administrativo não levou em consideração a alteração legislativa trazida pela MP nº 1.110, de 30/08/95, que acrescentou o § 8º ao art. 84, da Lei 8.981/95, e que estendeu os efeitos do disposto no *caput* aos demais créditos da Fazenda Nacional cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa da União seja de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Cumpram esclarecer ainda que as três turmas da Câmara Superior, em decisões recentes, vêm confirmando a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício (Acórdãos 9101-001.863, 9202-003.150 e 9303-002.400).

Por fim, corroborando o aqui exposto, o STJ vem firmando entendimento no mesmo sentido, entendendo que os juros moratórios incidem sobre a multa de ofício, conforme se observa na ementa a seguir reproduzida:

DIREITO TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA FISCAL PUNITIVA.

É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário. Precedentes citados: REsp 1.129.990-

PR, DJe 14/9/2009, e REsp 834.681-MG, DJe 2/6/2010. AgRg no REsp 1.335.688-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/2012.

Ressalta-se ainda que, em recentes julgados o STJ decidiu que, no âmbito do parcelamento especial previsto na Lei nº 11.941/2009, as remissões previstas em tal dispositivo legal para as multas de mora e de ofício não autorizam aplicações de reduções superiores às fixadas na mesma lei (45%) para os juros de mora incidentes sobre tais penalidades, ou seja, visto sob outro enfoque, reafirmou-se o entendimento de que incidem juros moratórios sobre as multas de mora e de ofício. Tal exegese pode ser observada no REsp 1.492.246/RS (Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, segunda turma, julgado em 02/06/2015, DJe 10/06/2015) e no REsp 1.510.603-CE (Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 20/08/2015), em relação ao qual transcreve-se a seguir sua ementa:

TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO. 11.941/2009. REMISSÃO DE MULTA EM 100%. DESINFLUÊNCIA NA APURAÇÃO DOS JUROS DE MORA. PARCELAS DISTINTAS. PRECEDENTE. 1. "Em se tratando de remissão, não há qualquer indicativo na Lei n. 11.941/2009 que permita concluir que a redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de ofício estabelecida no art. 1º, §3º, I, da referida lei implique uma redução superior à de 45% (quarenta e cinco por cento) dos juros de mora estabelecida nos mesmo inciso, para atingir uma remissão completa da rubrica de juros (remissão de 100% de juros de mora), como quer o contribuinte " (REsp 1.492.246/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/06/2015, DJe 10/06/2015.). 2. Consequentemente, a Lei n. 11.941/2009 tratou cada parcela componente do crédito tributário (principal, multas, juros de mora e encargos) de forma distinta, de modo que a redução percentual dos juros moratórios incide sobre as multas tão somente após a apuração atualizada desta rubrica (multa). Recurso especial provido. REsp 1.510.603-CE, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 20/08/2015.

Isso posto, voto por manter tal exigência.

Processo nº 16327.721256/2013-34
Acórdão n.º **1402-002.210**

S1-C4T2
Fl. 10.337

7 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, negar provimento aos recursos voluntários do contribuinte e dos coobrigados, exceto quanto a Valdor Faccio, excluído do polo passivo da obrigação tributária.

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto

Minha divergência do I. Relator prende-se exclusivamente na questão da responsabilidade imputada ao coobrigado VALDOR FACCIO.

Registre-se que tal discordância não envolve o mérito da responsabilização em si, mas sim o conhecimento do recurso.

Isso porque, conforme reconhecido pelo voto condutor, a petição apresentada por aquele responsável - acolhida como recurso voluntário - foi protocolizada após o decurso do prazo legal.

A meu ver, tal circunstância não pode ser relativizada sob pena de desmoralização da legislação processual. No caso, o Relator manifestou indignação com o que seria a total ausência de motivos que justificasse a imputação da responsabilidade entendendo que nesse aspecto a matéria deveria ser tratada como de ordem pública, o que implicaria no conhecimento do pleito mesmo caracterizada a intempestividade.

Vê-se que tratar a questão como matéria de ordem pública teve como base não questões de direito mas sim uma valoração subjetiva do que seria a injustiça decorrente da responsabilização.

Sem embargo da louvável preocupação do I. Relator, não se pode olvidar do risco inerente a tal procedimento pois daria respaldo ao descumprimento da legislação processual com base em juízos ao sabor das convicções individuais.

Sendo assim, considerando a intempestividade da peça de defesa, voto por não conhecer do recurso voluntário do coobrigado VALDOR FACCIO.

É como voto.

Leonardo de Andrade Couto - Redator Designado

Processo nº 16327.721256/2013-34
Acórdão n.º **1402-002.210**

S1-C4T2
Fl. 10.339

CÓPIA