



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

Processo nº 19515.722302/2012-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-002.480 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2014
Matéria IRRF
Recorrente IBOPE SOLUTION LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2009

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, fundamentalmente porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

IRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. DISTRIBUIÇÃO DESPROPORCIONAL DE LUCROS. PREVISÃO NO CONTRATO SOCIAL.

A exigência do imposto de renda na fonte com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981/1995, somente se sustenta quando houver indiscutível comprovação de que o sujeito passivo efetuou pagamento sem causa justificada ou a beneficiário não identificado. Havendo previsão no Contrato Social de distribuição de lucros de forma desproporcional, não há como subsistir a exigência do imposto, nesta parte.

IRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. MULTA QUALIFICADA. INOCORRÊNCIA.

Para a caracterização da multa qualificada, há que estar presente a figura do dolo específico, caracterizado pela intenção manifesta do agente de omitir dados, informações ou procedimentos que resultam na diminuição ou retardamento da obrigação tributária. Os registros das operações nos livros fiscais, inclusive com o cumprimento das formalidades acessórias, não evidenciam má-fé, inerente à prática de atos fraudulentos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESES DE IMPUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

A imputação de responsabilidade solidária por crédito tributário só pode ocorrer nas hipóteses e nos limites fixados na legislação que a restringe às

pessoas expressamente designadas em lei e àquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. A exigência de tributação exclusivamente na fonte, com base no art. 61 da Lei nº 8.981/1995 é incompatível com a imputação de responsabilidade solidária a terceiros por suas meras participações em simulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. No mérito, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo reajustada, relativa à distribuição desproporcional de lucros, o valor de R\$ 545.549,89, desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, admitir a compensação do imposto eventualmente pago pela Pessoa Física, relativo à quitação do mútuo mediante a venda de ações, bem como excluir do pólo passivo os responsáveis solidários. Vencidos os Conselheiros NATHÁLIA MESQUITA CEIA, GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado) e GUSTAVO LIAN HADDAD, que deram provimento integral ao recurso. Fizeram sustentação oral pela Ibope Solution Ltda. o Dr. Bruno Batista Mannarino, OAB/SP 308.647, e pelo responsável solidário a Dra. Dolina Sol Pedroso de Toledo, OAB/SP 219.932.

Assinado Digitalmente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Presidente.

Assinado Digitalmente

EDUARDO TADEU FARAH - Relator.

EDITADO EM: 28/08/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), EDUARDO TADEU FARAH, GUSTAVO LIAN HADDAD, GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA e NATHALIA MESQUITA CEIA.

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração relativo ao Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), no valor de R\$ 7.849.344,82, fls. 684/690, lançado em face da contribuinte e de Responsáveis Solidários (Termos de Sujeição Passiva Solidárias às fls. 689/698), em relação aos fatos geradores ocorridos no período 03/2008 a 04/2008 e 06/2008 a 11/2008.

A autoridade fiscal apurou falta de recolhimento do imposto de renda exclusivamente na fonte sobre pagamentos sem causa realizados em favor de seu sócio, com fulcro no § 1º do art. 674 do RIR/1999. A autoridade recorrida consignou o seguinte:

2.4.3. Pagamentos sem causa e IRRF.

A empresa foi intimada a apresentar contratos de mútuo relativos aos valores pagos ao sócio Nelson Marangoni, período de 03/2008 a 12/2008, lançados na conta 1102060102 – Empréstimos Nelson Marangoni, conforme razão transcrito no Termo. Observado que cerca de 80% dos recursos financeiros repassados pela empresa ao sócio foram obtidos junto a Ibope Participações S/A, que participa do quadro societário da fiscalizada.

2.4.4. Registrado que a Fiscalizada apresentou apenas um contrato de mútuo, datado de 31/12/2008, não levado a registro, cópia juntada, no valor do saldo da operação R\$ 3.278.473,24 e, em relação aos demais valores repassados a Nelsom Marangoni no período de 03/2008 a 11/2008, alegado ser referente ao saldo devedor do sócio, após deduzidos lucros de R\$ 934.831,83 relativos aos exercícios de 2005 a 2007, distribuídos de forma desproporcional ao sócio, de acordo com Ata de Reunião de Cotistas de 31/12/2008, não levada a Registro, e R\$ 786.674,87 relativos ao lucro de 2008.

2.4.5. A Autoridade Fiscal relata que visando esclarecer a real causa dos pagamentos feitos ao sócio Nelsom Marangoni foram realizadas diligências e, junto à empresa IBOPE PARTICIPAÇÕES S/A CNPJ 68.734.870/0001-28, sócia da fiscalizada, que apresentou o Instrumento Particular de Quitação de Parcial, datado de 31/07/2009, no qual a fiscalizada cedeu à Ibope Participações S/A o valor total do crédito que aquela detinha contra Nelsom Marangoni no montante de R\$ 3.352.156,93. Também apresentou Instrumento Particular de Cessão e Transferência de Quotas e Outras Avenças, datado de 26/02/2009, no qual a Ibope Participações S/A adquiriu do Sr. Nelsom Marangoni 3.458 cotas do capital da fiscalizada, pelo valor de R\$ 16.845.622,27 pagos por compensação de mútuos entre cedente e cessionário (R\$ 3.861.806,57); valor de R\$ 681.495,28; saldo de R\$ 12.302.320,42, com acréscimo de 1% de juros ao mês e correção monetária, em parcelas mensais e vencimento a partir de fevereiro de 2009.

(...)

2.4.7. A Ibope Participações S/A foi intimada a apresentar as justificativas econômicas para o pagamento do ágio na aquisição das cotas de Nelsom Marangoni e apenas informou que o fundamento econômico da compra consistia no seu interesse em aumentar sua participação IBOPE Solution Ltda visando eliminar a aplicação da cláusula oitava, parágrafo segundo, do contrato social e Lei 10.406 de 10/01/2002, cujas matérias ali referidas requeriam, no mínimo, aprovação por 75% dos quotistas. Também não houve apresentação de laudo técnico que justificasse a aquisição das cotas com ágio.

2.4.8. Analisadas as demonstrações de lucros e prejuízos acumulados – prejuízos até o ano-calendário 2002 e, de 2003 a 2010, tendo sido anotado que o resultado positivo coincide com

o ingressou de Nelsom na sociedade, em janeiro/2003 (a empresa passou de mais de um milhão de prejuízos acumulados até 2002 para mais de um milhão e oitocentos mil de lucro líquido).

2.4.9. Observado pela Fiscalização que além dos documentos - Instrumento Particular de Quitação Parcial e Instrumento Particular de Cessão e Transferência de Quotas e Outras Avenças - não terem sido levados a registro, estes possuem incongruência em relação às datas. No Instrumento de cessão de cotas, datado de 26/02/2009, consta que a parcela a 1ª parcela no valor de R\$ 3.861.806,57, referente às cotas adquiridas pela Ibope Participações do Sr. Nelsom Marangoni teve sua quitação por meio de compensação de créditos existentes entre o cedente e a cessionária. Ocorre que o instrumento de Parcial de quitação, no qual a Ibope Solution transfere à Ibope Participação os créditos que possuía junto ao Sr. Nelsom, referentes as operações de mútuo consignadas nas contas contábeis da fiscalizada, somente ocorreu em 31/07/2009.

2.4.10. Consignado que da análise das DIPJ da Fiscalizada, anos calendários de 2003 a 2008, verificado que a sociedade apurou lucro líquido num total de R\$ 9.149.774,69 e distribuiu no mesmo período a quantia de R\$ 7.818.985,34, sendo R\$ 6.218.507,47 para Nelsom Marangoni, tudo demonstrado.

2.4.11. Registrado que apesar do contrato social e suas alterações estabelecerem a possibilidade de distribuição desproporcional lucros, também estabelecia percentual mínimo deste mesmo lucro em que a divisão seria proporção da participação societária (transcrita a cláusula 10ª da 15ª alteração de contrato social) e, apesar de tal cláusula sempre ter estado presente nas alterações contratuais efetuadas a partir de 01/09/2002, o lucro sempre foi distribuído em desconformidade com o contrato social e alterações, nunca a distribuição observou o percentual mínimo a ser distribuído proporcionalmente e, no ano de 2008 a sócia IBOPE PARTICIPAÇÕES SA foi excluída da participação nos lucros, o que é vedado pelo art. 1.008 da Lei nº 10.406/2002 e é causa de nulidade.

2.4.12. Nestas condições, a Autoridade Fiscal considerou que as operações de mútuo, os contratos de quitação particular de dívida e de cessão de cotas foram simulados com a finalidade de acobertar a real operação que motivou a transferência dos recursos contabilizados na conta contábil nº 1102060102 (EMPRESTIMOS NELSON MARANGONI), caracterizando a prática da infração por pagamento sem causa ou de operação não comprovada.

2.4.13. Por outro lado, a quantia de R\$ 500.000,00, entregue a Nelsom em Dezembro/2008, não foi enquadrada na situação acima descrita em razão da participação deste sócio no capital social da empresa (48%) que justificam a quantia a ele distribuída a título de lucro distribuído relativo a 2008, em 31/12/2008, pelo valor de R\$ 786.674,87.

(...)

2.4.16. Em síntese, concluído que o Contribuinte deixou de reter e recolher o imposto de renda no pagamento de remuneração decorrente do trabalho não assalariado de NELSOM MARANGONI, CPF 043.921.838-15, sendo que a incidência do imposto de renda na fonte sobre os rendimentos do trabalho está disciplinada no art. 624 e 628 do RIR/99, mediante aplicação de alíquotas progressivas, nos termos do art. 620 do RIR/99.

(...)

2.4.18. Esclarecido, ainda, que a não comprovação da devolução, por parte de Nelsom Marangoni, dos valores referentes às operações de mútuo à Autuada caracterizou a entrega dos recursos relacionados na tabela contida no item 4 do Termo, como sem causa de por pessoa jurídica a pessoa física identificada, sujeitando a empresa ao Imposto de Renda exclusivamente na fonte de 35% sobre a base reajustada, conforme art. 61 da Lei nº 8.981/1995 e art. 74 da Lei nº 8.383/1991.

(...)

2.4.19. Informado que para o cálculo da base reajustada foi considerado o valor pago como rendimento líquido, isto é, como se já tivesse existido a incidência do IR Fonte, portanto, dividido o valor pago por 0,65 (1-0,35). Os valores da base ajustada demonstrados no Termo estão a seguir transcritos:

(...)

2.4.20. Informado o prazo para recolhimento do IRRF conforme legislação mencionada e reproduzida e, quanto à aplicação da multa, a aplicação do art. 9º da lei nº 10.426/2002, combinado com o art. 44 da lei nº 9.430/1996.

2.4.21. Justificada a aplicação da multa qualificada (de 150%) pelo fato da Empresa ter agido, em tese, dolosamente com o franco intuito de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador de IR retido na fonte ao promover o pagamento a pessoa física a título de empréstimos sem causa econômica demonstrada, bem como a entrega da quantia de R\$ 472.809,91 a Nelsom sobre alegação de que tratava-se de lucros distribuídos desproporcionalmente.

2.4.22. Destacado que as operações de mútuo, na verdade, foram simulação de negócio jurídico com o fim específico de omissão de rendimentos do trabalho, gerando benefícios tanto para a grupo econômico, do qual a empresa IBOPE SOLUTION é integrante, quanto para Nelsom Marangoni.

(...)

2.6. Os fatos narrados no Termo de Verificação Fiscal caracterizaram a sujeição passiva solidária, dando origem à emissão dos Termos de Sujeição Passiva Solidária, conforme a seguir articulado e com fundamento no art. 121, parágrafo

único, inciso II e art. 135, inciso III da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

2.6.1. Termos de Sujeição Passiva Solidária nº 01, fls. 689/690, LUIZ PAULO SAADE MONTENEGRO, CPF nº 630.578.917-72, diretor da Autuada e representante da sócia cotista Ibope Participações SA.

2.6.2. Termos de Sujeição Passiva Solidária nº 02, fls. 691/692, CARLOS AUGUSTO SAADE MONTENEGRO, CPF nº 316.943.147-15, diretor da Autuada e representante da sócia cotista Ibope Participações SA.

2.6.3. Termos de Sujeição Passiva Solidária nº 03, fls. 693/694, ROGERIO DE AZEVEDO CAJADO, CPF nº 993.207.628-72, diretor da Autuada.

2.6.4. Termos de Sujeição Passiva Solidária nº 04, fls. 695/696, NELSON MARANGONI, CPF nº 043.921.838-15, diretor da Autuada.

2.6.5. Termos de Sujeição Passiva Solidária nº 05, fls. 697/698, IBOPE PARTICIPAÇÕES S/A, CNPJ nº 68.734.870/0001-28, sócia da Autuada.

2.6.6. Em todos os Termos de Sujeição Passiva Solidária, em acréscimo às irregularidades narradas no Termo de Constatação, consta que na 17ª Alteração de Contrato Social de 27/02/2009, registrada na JUCESP em 23/10/2009 sob o número 408.856/09-9, a empresa aumentou seu capital social para R\$ 5.543.360,00 e, na cláusula III da referida Alteração Contratual ficou estabelecido que o sócio Nelson Marangoni deveria integralizar R\$ 497.551,00 no prazo de 90 dias a contar da assinatura, ou seja a contar de 27/02/2009, porém em descumprimento ao Contrato Social e à legislação de regência, a referida integralização não foi efetivada, inclusive com a participação do sujeito passivo solidário, na qualidade de diretor da empresa e representante da cotista Ibope Participações SA.

2.6.7. Ainda em adição, no Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 05 está consignado que na 20ª Alteração de Contrato Social, datada de 20/07/2011 e registrada na JUCESP em 27/09/2011 sob o nº 390684/11-9, a empresa promoveu a redução do capital social antes de sua integralização ferindo o art. 1082 do Código Civil.

(...)

2.6.9. Os Sujeitos Passivos Solidários receberam os respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária e também cópia do Auto de Infração e seus anexos; dos Termos de Constatação Fiscal e de Encerramento, vide “AR” juntados às fls. 699 e 700.

Cientificada do lançamento, a interessada apresentou tempestivamente Impugnação, alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, *verbis*:

3.1. De pronto a Impugnante alega equívoco da Autoridade Fiscal, pois distribuiu lucros e concedeu empréstimos a quotista,

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

Autenticado digitalmente em 28/08/2014 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 28/08/2014

por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por EDUARDO TADEU FARAH

Impresso em 09/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

transações jurídicas estas legais e perfeitas e que, posteriormente o sócio Nelsom Marangoni alienou parte de suas quotas de participação, inclusive pagando IRRF sobre o ganho de capital que auferiu com a transação.

3.2. Afirma que os pagamentos efetuados ao sócio Nelsom foram comprovados e justificados – tanto a título de distribuição dos lucros da Impugnante como aqueles através de contrato de mútuo, cujo empréstimo já está devidamente quitado, não havendo pagamento sem causa.

3.3. Preliminarmente, articula no sentido de nulidade do Auto de Infração.

3.3.1. Afirma que o art 10, III e IV do Decreto nº 70.235/72 foi descumprido porque a Autoridade Fiscal extraiu partes de informações fornecidas, desconsiderou a existência de uma transação válida de compra e venda de quotas e o “repagamento” do empréstimo, ignorando o conteúdo da documentação recebida, entendendo que a distorção dos fatos narrados é, conseqüentemente, causa de nulidade do Auto de Infração. Acrescenta que diversos documentos apresentados durante a fiscalização não foram considerados, como os esclarecimentos de Nelsom sobre as operações realizadas. Aduz jurisprudência.

3.3.2. Aponta “outra grave irregularidade do auto de infração se refere à ausência de fundamentação legal relativa à alegada simulação”.

3.3.3. Neste sentido afirma que foi comprovado documentalmente a ocorrência de mútuo e seu “repagamento”, o que foi ignorado pelo Auditor e, além disso, presumiu o dolo, presumindo, também, a simulação de negócio jurídico, quanto ao mútuo.

3.3.4. Assim, entende que a ausência de descrição dos fatos (realmente) ocorridos somada à presunção mal fundamentada de simulação de negócio jurídico conduz à nulidade do auto de infração, por contrariar os princípios constitucionais do devido processo legal e do contraditório. Reproduz doutrina e jurisprudência, relembra que a lavratura do auto de infração é ato vinculado, nos termos do art. 142 do CTN e assim pretende, de plano, a decretação da nulidade e cancelamento do crédito tributário.

3.4. No mérito, relembra a fundamentação fática da autuação, transcreve o artigo 61 da Lei nº. 8981/95 e também o art. 74 da Lei 8383/91; afirma que apresentou os documentos comprobatórios da operação e a causa que embasaram as transferências financeiras ocorridas pela Impugnante em favor de Nelsom Marangoni, quais sejam: distribuição de lucros e mútuo e que, em nenhum momento houve questionamento sobre a licitude dos documentos que foram fornecidos para comprovar os pagamentos.

3.4.1. *Conduz o raciocínio no sentido de que Auditor Fiscal desconsiderou parte da documentação fornecida quando da elaboração do auto de infração, em afronta à jurisprudência que colaciona.*

3.4.2. *No mesmo sentido alega que esclareceu a existência e distribuição dos lucros, não concordando que tenha sido sem causa.*

3.4.3. *E mais, defende seu inconformismo com o fato de ter sido desconsiderada a comprovação da existência do mútuo realizado entre a Impugnante e Nelsom Marangoni, bem como, sem embasamento, ter sido considerada a transferência a título de mútuo como sendo sem causa, assim também o pagamento de IRRF efetuado por Nelsom na operação de compra e venda de ações. Traz jurisprudência.*

3.4.4. *Alega que foi comprovada a operação e a causa dos pagamentos, que não há obrigação na legislação brasileira de registro em cartório de contrato de mútuo, que foi fornecido o razão da conta contábil 1102060102, em que ficou demonstrado que a Impugnante transferiu, no ano de 2008, a quantia aproximada de R\$ 5.000.000,00 a Nelsom Marangoni e que a motivação/causa da transferência desse valor foi justificada e provada documentalmente como sendo: R\$ 3.278.473,24 a título de mútuo assinado entre as partes em 31.12.2008, enquanto que o remanescente, ou seja, R\$ 1.721.506,70, a título de pagamento de lucros ao quotista Nelsom Marangoni, conforme ata de reunião de quotistas datada de 31.12.2008, bem como ata de reunião de quotistas datada de 03.03.2008.*

3.4.5. *Quanto à distribuição dos lucros, entende que foi provada a causa e discorda que a desproporcionalidade no pagamento de lucros maculou a legalidade dessa distribuição e, por consequência, tornou parte da distribuição como sendo sem causa.*

3.4.6. *Alega que mesmo que a fiscalização tivesse razão em seu argumento - o que afirma não é o caso - o cálculo realizado pelo Auditor Fiscal não está correto: se a parcela de 25% do lucro deveria ser distribuída igualitariamente entre os sócios, o restante de 75% poderia ser distribuído desproporcionalmente. Refaz o cálculo da forma que entende certo concluindo que o valor que seria atribuível ao outro quotista, em virtude da previsão de lucros mínimos obrigatórios, seria de R\$ 118.202,48 que, em sendo reajustado, chegaria a um valor de R\$ 181.849,97, e não R\$ 727.399,86.*

3.4.7. *Acrescenta que não houve lesão ao artigo 1.008 do CCB e nem ao contrato social da Impugnante.*

3.4.8. *Afirma que a sociedade limitada é livre para estipular a forma de funcionamento, o objeto social, a administração e a distribuição dos lucros da empresa.*

3.4.9. *Quanto a ter descumprido o art. 1008 do CCB consoante afirmado pela Autoridade Fiscal discorda porque o que está previsto é a nulidade da estipulação contratual que exclua qualquer sócio de participar dos lucros e das perdas e não há*

estipulação em seu contrato social neste sentido, a distribuição desproporcional de lucros foi decisão do quotista detentor de 52% de cotas de participação que abriu mão do seu direito de receber sua parte nos lucros auferidos pela empresa. Acrescenta que esta decisão não afeta terceiros e foi decidida em reunião de cotistas registrada na JUCESP.

3.4.10. Informa que o Departamento Nacional do Registro do Comércio (DNRC) também aceita estipulação livre dos sócios sobre a distribuição dos lucros na limitada. Aduz doutrina e jurisprudência.

3.4.11. Conclui que o Auto de Infração não pode prosperar em relação à “recharacterização” feita pela fiscalização de remuneração a título de lucros como sendo sem causa. Ou, mesmo se for entendido que houve infração ao artigo 1.008 do CCB, o que cogita apenas como argumentação, deve ser realizado corretamente o cálculo, conforme demonstrado pela Impugnante.

3.4.12. Lado outro, tece considerações no sentido da comprovação da operação de compra e venda de ações e inexistência de simulação.

3.4.13. Relata que em 31/12/2008 a empresa concedeu empréstimo Nelsom no valor de R\$ 3.278.473,24 “entregues em moeda corrente durante o ano de 2008” e que posteriormente, em 30/01/2009, celebrou o termo de cessão de crédito entre a Impugnante e Ibope Participações S/A pelo qual esta cedeu o crédito do contrato de mútuo acima citado no valor de R\$ 3.278.473,24 e que “ainda em 30.01.2009, a Ibope Participações também celebrou contrato de mútuo com o Sr. Nelsom, no valor de R\$ 583.333,33”, com o que os empréstimos a Nelsom totalizaram R\$ 3.861.806,57, sendo Ibope Participações a credora de ambos.

3.4.14. Acrescenta que em 26/02/2009 a Ibope Participações adquiriu de Nelsom 3.458 cotas do capital da Impugnante no valor de R\$ 16.845.622,27 ajustando o pagamento com a compensação (quitação) dos contratos de mútuo, no valor de R\$ 3.861.805,57; pagamento em dinheiro, no dia 27/02/2009 no valor de R\$ 681.495,28 e saldo de R\$ 12.302.320,42, em parcelas mensais fixas. Quanto aos contratos de mútuo, foram assinados termos de quitação.

3.4.15. Assim, entende ter demonstrado e comprovado o quanto alegado, não concordando com a existência de qualquer ilícito ou ilegalidade na cessão de crédito ocorrida.

3.4.16. Quanto às incongruências de datas apontadas pela Autoridade Fiscal, esclarece que o Termo de Quitação Parcial a que o Auditor Fiscal faz menção, datado de 31.07.2009 trata da quitação parcial de dívida entre as 2 (duas) empresas, tal documento não é o documento de cessão de crédito da Impugnante para Ibope Participações que ocorreu em 31/01/2009.

3.4.17. No tocante ao pagamento de ágio questionado pelo Auditor Fiscal, alega, com base no artigo 385 do Decreto 3000/99 (RIR/99), que o ágio pago com base em justificativa econômica diferente de mais valia de ativos ou rentabilidade futura do investimento não requer a produção de qualquer laudo para ser pago ou registrado contabilmente.

3.4.18. Ainda, aponta como descabido o comentário da Autoridade Fiscal no sentido de que não haveria necessidade da realização de mútuo entre a Impugnante e Nelson Marangoni, vez que este possuía disponibilidade financeira em 2008.

3.4.19. Menciona que o contrato de compra e venda de quotas gerou ganho de capital para Nelsom Marangoni e que este foi oferecido à tributação nos termos da legislação tributária, ou seja, foi pago Imposto de Renda na Fonte à alíquota de 15% sobre o ganho de capital auferido, conforme previsto nos artigos 138, 140, 142 e 852 do RIR/99, que minimamente deveria ter sido levado em conta quando do cálculo do IRRF supostamente devido pela Impugnante. Afirma que a operação de compra e venda foi corretamente realizada e devidamente registrada (16ª Alteração do Contrato Social) e, portanto, não há que se falar em simulação de operação.

3.4.20. A Impugnante também trata da necessidade de comprovação da simulação ou fraude e da inexistência de crime contra a ordem tributária.

3.4.21. Afirma que a Fiscalização optou pela “saída mais simplista” e desconsiderou a operação de compra e venda de quotas sob a alegação de simulação.

3.4.22. Reitera que não houve manifestação falsa e sim transações lícitas e válidas, que “após evidente distorção da realidade dos fatos, presumiu a fiscalização que a operação de mútuo tratou-se de simulação de negócio jurídico, com o fim específico de omissão de rendimentos do trabalho”.

3.4.23. Coteja doutrina sobre simulação, transcreve o art. 167 do CCB e os artigos 116, parágrafo único; 149, VII e 150, § 4º do CTN. Afirma que a simulação não pode ser presumida, tem que ser comprovada - acrescentando doutrina e jurisprudência – e alega que a Fiscalização não comprovou “qualquer indício de simulação” e que “distorceu a realidade dos fatos, ignorou as provas apresentadas pela Impugnante e presumiu a existência de dolo e simulação”. Adiciona jurisprudência.

3.4.24. Em suma, afirma que o auto de infração não pode prosperar porque não houve simulação envolvendo o empréstimo entre Nelsom Marangoni e a Impugnante e, além disso, não há que se falar em aplicação de multa de 150%, já que não houve prova da ocorrência de fraude ou sonegação.

3.4.25. Ademais, contesta a configuração de crime contra a ordem tributária, previsto no inciso II do art. 1º da Lei nº 8.137/90 c/c arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964.

3.4.26. Alega que não houve o elemento básico do crime contra a ordem tributária, qual seja, supressão ou redução de tributos e

que também não foram inseridos elementos inexatos ou omitidas operações em documentos ou livros exigidos pela lei fiscal.

3.4.27. Além disso, a prática do crime de fraude pressupõe o caráter doloso da ação ou omissão, bem como a conduta de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador, o que, conforme demonstrado, não ocorreu.

3.4.28. A simulação não pode ser presumida e, lado outro, não houve qualquer comprovação da ocorrência de simulação, mas, a contrario sensu, a efetividade do negócio jurídico celebrado foi demonstrada. Assim, o Auto de Infração deverá ser julgado improcedente, ou, pelo menos, deverá ser reduzida a multa de 150% aplicada com fulcro no art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, nos termos da jurisprudência dominante.

3.4.29. Pretende que a Representação Fiscal para Fins Penais, formalizada em autos separados, com base nos artigos 47 e 48 do Decreto 7574/2011, seja arquivada, pois restará provada a inexistência de crédito tributário correspondente ao ilícito penal, considerando que deve permanecer no âmbito da unidade de controle até que o crédito tributário se torne definitivo na esfera administrativa.

3.4.30. Em seu pedido, requer seja declarada a nulidade do Auto de Infração, ou, caso assim não entenda, requer seja julgado integralmente improcedente o referido Auto.

3.4.31. Se assim não for decidido, requer a redução do IRRF e da multa; o arquivamento da representação fiscal para fins penais, considerando a ausência de infração penal.

3.4.32. Protesta provar o alegado através de todos os meios de provas que se fizerem necessários, inclusive perícia, e requer que as comunicações, intimações e notificações sejam encaminhadas ao escritório de seu Patrono.

4. Os Responsáveis Solidários acima identificados também apresentaram impugnação argumentando, no mesmo sentido e teor orquestrado com o da contestação do Contribuinte, quanto aos seguintes aspectos: tempestividade e resumo da autuação; preliminares e mérito, destacando-se, pela relevância: nulidade do Auto de Infração; da hipótese de pagamento sem causa; da distribuição dos lucros; da comprovação da operação de compra e venda de ações; da inexistência de simulação; da necessidade de comprovação da simulação ou fraude e inexistência de crime contra a ordem tributária; das representações fiscais expedidas. O pedido dos responsáveis solidários também coincide com aquele formulado pela Autuada, contendo apenas um plus no tocante ao requerimento específico relacionado à solidariedade, no sentido de requerer a nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária ou, se ultrapassado este pleito, que seja julgado improcedente o Auto de Infração em relação à Solidária.

5. A responsável solidária IBOPE PARTICIPAÇÕES S/A, em sua impugnação às fls. 869/919 e documentos às fls. 920/1061 -

procuração, cópias: alteração de contrato social; documentos pessoais do sócio e advogados, auto de infração, contrato de mútuo, recibos, DARF – acrescenta:

5.1. Afirma que o Auditor Fiscal cometeu equívocos, a saber: (i) a fiscalização não possui competência para imputar responsabilidade por meio de Termo de Sujeição Passiva Solidária; (ii) não cabe a responsabilização da Impugnante por débitos de terceiros, uma vez não demonstrada a prática de qualquer ato com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos; e (iii), no mérito, a Ibope Solution distribuiu lucros a seus quotistas e concedeu empréstimo a seu quotista (ambas transações jurídicas legais e perfeitas); posteriormente, Nelsom Marangoni realizou a alienação de parte de suas quotas de participação na Ibope Solution pagando, inclusive, IRRF sobre o ganho de capital que auferiu em tal transação.

5.2. Especificamente, argumenta:

5.3. Em preliminar, sobre o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, inclusive na qualidade de responsável solidária, reproduz legislação, doutrina e jurisprudência.

5.4. Em seguida alega ausência de responsabilidade solidária. Resume que a responsabilidade lhe foi imputada sob o fundamento de ter participado de irregularidades relativas à integralização do capital social da Ibope Solution Ltda., na condição de sócia desta, e que tais fatos comporiam um conjunto de irregularidades narradas e detalhadas no Termo de Verificação e Constatação Fiscal anexo aos Autos de Infração.

5.5. Discorre no sentido de que a solidariedade não é forma de eleição de responsável tributário, cita doutrina, ressalta que nos termos dos artigos 128 e 138 do CTN a responsabilidade depende de um evento para deslocar para um terceiro a condição de devedor e que, conforme entendimento do extinto Conselho de Contribuintes, a competência para incluir o responsável por transferência no pólo passivo do crédito tributário é da Procuradoria da Fazenda Nacional, que somente na fase de cobrança judicial o responsável por transferência poderá vir a ser chamado a fazer parte do pólo passivo.

5.6. Reforça que o redirecionamento da execução fiscal aos responsáveis tributários poder ser realizada a qualquer tempo, sem necessidade de prévia inclusão dos seus nomes na Certidão de Dívida Ativa e que o Superior Tribunal de Justiça inclusive já se manifestou diversas vezes quanto a essa possibilidade.

5.7. Considera, pois, que a Fiscalização não possui competência para imputar responsabilidade e que o Termo de Sujeição Passiva Solidária, emitido em desfavor da Impugnante, deverá ser declarado nulo.

5.8. Se assim não for julgado, argumenta, por outro ângulo, que a responsabilidade dos sócios não é solidária, e sim subsidiária e que o redirecionamento só é autorizado no caso de insuficiência do patrimônio da empresa, o que não restou demonstrado nestes autos e ainda, também não ocorreu no caso em tela fato autorizador da transferência de responsabilidade.

5.9. Transcreve os arts. 121 e 135 do CTN e alega que o afastamento da autonomia patrimonial da empresa ocorrerá apenas nos casos em que haja comprovação de atuação com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, o que também não foi demonstrado no presente processo.

5.10. Afirma que sempre agiu estritamente dentro dos ditames da legalidade e que não houve demonstração de prática de qualquer ato com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Em acréscimo, transcreve jurisprudência.

5.11. Adiciona que o inciso III, do artigo 135, do CTN, aplica-se ao caso em que os indivíduos valem-se da autonomia patrimonial da pessoa jurídica, onde é a sociedade o sujeito titular dos direitos e obrigações, para praticarem em nome da sociedade atos em benefício próprio, que ensejam o nascimento de uma obrigação, o que não é o caso da Impugnante.

5.12. E ainda, para que reste evidenciada a ação ou omissão excessiva ou violando dispositivos de lei, do contrato social ou estatuto social, a lei prevê a responsabilidade pessoal do agente desde que haja a comprovação da conduta pelo sujeito ativo do crédito tributário, colaciona jurisprudência e doutrina e reafirma que, além da infração propriamente dita, para que haja responsabilização pessoal do agente, é indispensável a prova da conduta dolosa.

5.13. Por tudo quanto exposto, requer seja declarada a nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária ou, caso assim não entendam os julgadores, que seja julgado improcedente o Auto de Infração em relação à Impugnante.

6. O responsável solidário NELSOM MARANGONI apresentou impugnação às fls. 1062/1096 e documentos às fls. 1097/1098 - procuração, cópias: alterações de contrato social; documentos pessoais do sócio e advogados, Auto de Infração, Termo de Verificação Fiscal; cópia do Auto de Infração nº 19.515.722297/2012-38 (DEBCAD nº 37.347.297-8) e respectivo Termo de Verificação Fiscal; petição subscrita pelo Impugnante dirigida à fiscalização prestando esclarecimentos e apresentando documentos; contrato de mútuo, recibos e comprovantes de pagamento parcelado; DARF; instrumento de cessão de cotas da empresa, ata de reunião de cotistas da Autuada.

6.1. Os argumentos impugnativos são os mesmos da Autuada e dos demais responsáveis solidários, acima sumariados.

6.2. Em acréscimo, registra-se que o responsável solidário Nelsom detalha os fatos quanto à composição societária, destacando-se que até 2011 a Autuada tinha como sócios Nelsom e Ibope Participações S/A, que o Auditor Fiscal entendeu que não foram demonstrados os motivos econômicos dos pagamentos efetuados em nome do Impugnante, considerando como “rendimento do trabalho”, disciplinados no art. 624 e 628 do

RIR, invocando, também, os arts. 717 e 722 do RIR/99 e Parecer Normativo Cosit nº 01/2012, segundo o qual a pessoa jurídica é responsável pela retenção do IRRF quando do pagamento ao beneficiário. Noticiada a lavratura de outra autuação com a exigência da contribuição previdenciária patronal correlata.

6.3. Além do quanto articulado pelos demais, rebate a ausência de motivo econômico reiterando que as movimentações financeiras foram fundamentadas e justificadas pela cessão de quotas da empresa Autuada e pela distribuição de lucros. Também contesta o intuito doloso, de sorte que entende que a multa qualificada deve ser afastada.

6.4. Articula no sentido de pretender sua exclusão do pólo passivo do lançamento.

6.5. Ainda, argumenta que a empresa autuada encontra-se em atividade e possui bens suficientes para a garantia do débito.

6.6. Alega que o Auditor Fiscal tratou as operações sob a ótica exclusivamente previdenciária e que inexistente previsão legal, a teor do art. 121, II do CTN que autorize a inclusão do Impugnante como sujeito passivo da obrigação tributária.

6.7. Reforça que inexistiu intuito doloso, que as movimentações possuem fundamento econômico documentado e que o Impugnante efetuou o recolhimento do Imposto de renda sobre o ganho de capital pertinente às operações de venda das cotas, o que sequer foi apreciado pela Autoridade Fiscal, apesar de “terem sido entregues as guias DARF recolhidas no procedimento de fiscalização”. Colaciona jurisprudência e a Súmula 435 do STJ que trata da responsabilidade na dissolução irregular da sociedade.

6.8. Conclui que somente quando a obrigação inadimplida tiver origem em atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos das pessoas descritas no inciso III do artigo 135 do CTN é que pode resultar na responsabilização pessoal dos sócios, desde que existentes provas pré-constituídas, sendo estes gerentes ou administradores. Transcreve jurisprudência e pretende a exclusão da impugnante do pólo passivo do Auto de Infração, em respeito ao princípio de economia processual.

6.9. Ainda, trata da integralização do capital social, afirma que todas as suas quotas foram transferidas por meio de cessão à Ibope Participações S/A, conforme instrumento de 26/02/2009, juntado à defesa; acrescenta que logo após sua saída da sociedade, a sócia Ibope Participações S/A resolveu reduzir o capital social no limite das quotas que já haviam sido integralizadas. Ademais, atualmente, o capital da Autuada está totalmente integralizado, razão pela qual não há que se falar em responsabilização pessoal de sócios.

6.10. Portanto, entende que todas as operações foram documentadas, a Autuada possui bens para arcar com a dívida fiscal e a Impugnante não agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contrato social, afirmando ser ilegal sua inclusão como responsável solidário do Auto de Infração.

6.11. Este Responsável Solidário também tece considerações – como a Autuada – no sentido de que “o Auditor Fiscal fez letra morta a todo o conjunto de provas e fatos apresentados no transcurso do período fiscalizatório”; alega que sua manifestação não foi juntada pelo Auditor fiscal nem analisada quando do lançamento e que, da mesma forma, desconsiderou – e não juntou – as guias de recolhimento do Imposto de renda sobre ganho de capital incidente sobre a cessão de quotas realizada pelo Impugnante à Ibope Participações S/A.

6.12. Afirma que a ausência de juntada destes documentos comprova o descaso quando da lavratura do Auto de Infração e o cerceamento de defesa do Impugnante.

6.13. Critica o Termo de Verificação por não obedecer a uma ordem cronológica na descrição da cessão de créditos e distribuição de lucros, concluindo que o Auditor não compreendeu as operações financeiras objeto da autuação. Assim, há falta de clareza e imprecisão; equivocadamente foi aplicada a multa de 150%, inexistindo o intuito doloso no qual foi baseada, sem prova, sendo inaceitável a caracterização de fraude, dolo ou simulação por meras presunções e entende que ao afirmar que a infração teria sido “em tese” cometida o Auditor demonstra que não estaria seguro a respeito do dolo.

6.14. Reforça sua conclusão no sentido de que a falta de juntada de documentos pela Autoridade fiscal significa que o Auditor não se ateve aos esclarecimentos prestados e caracteriza cerceamento de defesa.

6.15. O Responsável Solidário, no mais, segue a argumentação defendida pela Autuada, acima resumida, inclusive quanto ao pedido, no qual acrescenta o requerimento de que seja afastada a sua responsabilidade solidária, pleiteando sua exclusão do pólo passivo da exigência fiscal.

6.16. Em acréscimo, requer a juntada deste ao processo administrativo nº 19414.722297/2012-38 para julgamento em conjunto (pedido este exclusivo deste responsável solidário).

7. O responsável solidário LUIZ PAULO SAADE MONTENEGRO apresentou impugnação às fls. 1296/1346 e documentos às fls. 1347/1437 - procuração, cópias: alterações de contrato social; documentos pessoais do sócio e advogados, Auto de Infração, petição subscrita pelo sócio Nelsom dirigida à fiscalização prestando esclarecimentos e apresentando documentos; contrato de mútuo, recibos; DARF; ata de reunião de cotistas da Autuada.

7.1. As razões articuladas na impugnação deste Responsável Solidário são de igual teor daquela apresentada pela Autuada e responsável solidário “Ibope Participações S/A” acima sumariadas, apenas mencionando a sua condição de diretor da Autuada e representante da quotista Ibope Participações S/A ao tratar da “ausência de responsabilidade solidária da impugnante”

7.2. Também é igual ao pedido formulado pela Autuada, acrescido do requerimento de que seja afastada a responsabilidade solidária a ele imputada.

8. O responsável solidário CARLOS AUGUSTO SAADE MONTENEGRO apresentou impugnação às fls. 1438/1488 e documentos às fls. 1489/1579 - procuração, cópias: alterações de contrato social; documentos pessoais do sócio e advogados, Auto de Infração, petição subscrita pelo sócio Nelsom dirigida à fiscalização prestando esclarecimentos e apresentando documentos; contrato de mútuo, termo de quitação; recibos; DARF.

8.1. As razões articuladas na impugnação deste Responsável Solidário também são de igual teor daquela apresentada pela Autuada e pelos responsáveis solidários "Ibope Participações S/A" e Luiz Paulo Saade Montenegro, estas anteriormente sumariadas, registrando, como o responsável Luiz Paulo, a sua condição simultânea de diretor da Autuada e representante da quotista Ibope Participações S/A, ao tratar da "ausência de responsabilidade solidária da impugnante".

8.2. O pedido deste Responsável Solidário também segue aquele apresentado pela Autuada, acrescido do requerimento para que seja afastada a responsabilidade solidária que lhe foi atribuída.

9. Por fim, o responsável solidário ROGÉRIO DE AZEVEDO CAJADO apresentou impugnação às fls. 1580/1630 e documentos às fls. 1631/1721 - procuração, cópias: alterações de contrato social; documentos pessoais do sócio e advogados, Auto de Infração, Termo de Sujeição Passiva nº 03; contrato de mútuo, termo de quitação; recibos; termo de cessão de crédito; petição subscrita pelo sócio Nelsom dirigida à fiscalização prestando esclarecimentos e apresentando documentos; DARF.

9.1. As razões articuladas na impugnação deste Responsável Solidário também são de igual teor daquela apresentada pela Autuada e pelos responsáveis solidários "Ibope Participações S/A" e Luiz Paulo Saade Montenegro, registrando também como o responsável Luiz Paulo, a sua condição de diretor da Autuada e representante da quotista Ibope Participações S/A ao tratar da "ausência de responsabilidade solidária da impugnante".

9.2. Seguindo ao mesmo molde de defesa, o pedido deste Responsável Solidário também corresponde àquele formulado pela Autuada e é acrescido do requerimento para que seja afastada a responsabilidade solidária que lhe foi conferida.

10. O extrato do processo foi juntado às fls. 1722/1723 e, considerando as impugnações apresentadas, o processo foi encaminhado para esta Delegacia de Julgamento, fls. 1724.

A 13ª Turma da DRJ em São Paulo/SPOI julgou integralmente procedente o lançamento, consubstanciado nas ementas abaixo transcritas:

PAGAMENTO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA. TRIBUTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Estão sujeitos à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos efetuados e os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não restar comprovada a operação ou a sua causa, nos termos do § 1º do art. 674 do RIR/99. Ao Fisco compete demonstrar a existência de pagamento ou a entrega de recursos, e ao Contribuinte, provar a efetividade da operação ou a sua causa.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS.

A distribuição de lucros aos sócios é isenta de imposto de renda desde que observadas as regras previstas na legislação de regência, atinentes à forma de tributação da pessoa jurídica e também ao quanto estipulado pelas partes no contrato social e em conformidade com a legislação societária.

CONTRATO DE MUTUO. CESSÃO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO.

Para ter eficácia perante terceiros o contrato de mutuo e as cessões de crédito devem atender aos requisitos da legislação civil e estar devidamente registrado.

SUJEIÇÃO PASSIVA. SOLIDARIEDADE. RESPONSABILIDADE.

Respondem solidariamente pelo crédito Tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO.

A imposição da multa qualificada mostra-se justificada quando demonstrados suficientes indícios da ação dolosa do contribuinte, 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 tributo devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS.

A Representação Fiscal para Fins Penais será formalizada pelo Auditor-Fiscal sempre que, no exercício de suas atribuições, identificar atos ou fatos que, em tese, configurem crime contra a ordem tributária (arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90), em obediência ao disposto no art. 1º do Decreto nº 2.730/98.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada da decisão de primeira instância, a autuada apresenta tempestivamente Recurso Voluntário, sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos defendidos em sua Impugnação.

Os Responsáveis Solidários aduziram, em síntese, os mesmos argumentos defendidos pela autuada, sobretudo, a exclusão do pólo passivo da exigência fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade.

Cuida o presente processo de exigência fiscal relativa ao Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), relativo a pagamento sem causa ou de operação não comprovada. A autoridade fiscal aplicou a multa qualificada de 150%, além de lavrar diversos Termos de Sujeição Passiva Solidárias.

Antes de se entrar no mérito da questão, cumpre enfrentar, de antemão, a preliminar suscitada pela recorrente. Alega a suplicante, em linhas gerais, que “... o agente responsável pela autuação deve - e não, simplesmente, pode - descrever de forma circunstanciada o fato punível ou os fatos concretos que justifiquem a exigência do tributo, bem como informar os dispositivos legais infringidos e a correta penalidade aplicada”. Assevera ainda que “diversos documentos apresentados durante a fiscalização sequer foram juntados ao processo administrativo”. Por fim, concluiu que “a lavratura de auto de infração é ato administrativo vinculado (Código Tributário Nacional - CTN, art. 142, parágrafo único), que, caso viole as leis de regência, torna-se nulo, não produzindo, portanto, nenhum efeito”.

De plano, aqui se rechaça a alegação de nulidade acima, visto que a exigência fiscal levada a efeito encontra-se alicerçada nos preceitos legais, o que confere liquidez e certeza ao crédito tributário apurado, que só poderá ser elidida mediante prova em sentido contrário.

No Auto de Infração, constante às fls. 684/690, são mencionados os dispositivos legais infringidos, bem como discriminados os valores da exigência fiscal. Além do mais, o conteúdo da autuação está minuciosamente especificado no Termo de Verificação Fiscal, conforme se depreende das análises dos demonstrativos às fls. 160/195.

Verifica-se, também, que a recorrente ao questionar a autuação, tanto em sua Impugnação quanto em seu Recurso Voluntário, demonstrou ter pleno conhecimento da matéria consubstanciada no Auto de Infração, transcrevendo, inclusive, jurisprudência do CARF. A alegação de que diversos documentos apresentados durante a fiscalização não foram juntados ao processo administrativo, não tem o condão de invalidar a exigência, já que o procedimento administrativo fiscal tem caráter apuratório e inquisitorial e precede a formalização do lançamento.

A bem da verdade, verifico que o descontentamento do contribuinte tem a ver com o conjunto probatório carreado aos autos que, na visão da autoridade fiscal e recorrida, não foi suficiente para comprovar determinada situação. Se os fatos estão provados ou não, ou se efetivamente se ajustam ao modelo hipotético instituído pelo legislador, aí se verifica uma questão de mérito, o que ultrapassaria a preliminar suscitada.

Portanto, ausente prejuízo à defesa do autuado e preenchidos os preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

No mérito, o núcleo da discussão diz respeito às operações praticadas pela recorrente, relativamente à distribuição de lucros e os mútuos concedidos ao sócio Nelsom Marangoni, já que para a autoridade fiscal tais pagamentos não tiveram causa.

Da distribuição de lucros

No que tange à distribuição de lucros, verifica-se que a autoridade fiscal entendeu que ao atribuir todo o lucro ao sócio Nelsom, a recorrente não respeitou a legislação de regência, assim como o Contrato Social.

Pois bem, quanto à possibilidade de distribuição desproporcional de lucros, cumpre reproduzir os arts. 997, 1007¹, 1.071 e 1.072 do Código Civil Brasileiro:

Art. 997. A sociedade constitui-se mediante contrato escrito, particular ou público, que, além de cláusulas estipuladas pelas partes, mencionará:

(...)

VII - a participação de cada sócio nos lucros e nas perdas;

.....

Art. 1.007. Salvo estipulação em contrário, o sócio participa dos lucros e das perdas, na proporção das respectivas quotas

.....

Art. 1.071. Dependem da deliberação dos sócios, além de outras matérias indicadas na lei ou no contrato:

I - a aprovação das contas da administração;

II - a designação dos administradores, quando feita em ato separado;

III - a destituição dos administradores;

IV - o modo de sua remuneração, quando não estabelecido no contrato;

V - a modificação do contrato social;

VI - a incorporação, a fusão e a dissolução da sociedade, ou a cessação do estado de liquidação;

VII - a nomeação e destituição dos liquidantes e o julgamento das suas contas;

VIII - o pedido de concordata.

¹ A norma consta no capítulo relacionado às sociedades simples, mas a norma se aplica também às sociedades limitadas, conforme art. 1.053 do Código Civil.

.....

Art. 1.072. As deliberações dos sócios, obedecido o disposto no art.1.010, serão tomadas em reunião ou em assembléia, conforme previsto no contrato social, devendo ser convocadas pelos administradores nos casos previstos em lei ou no contrato.

§ 1º A deliberação em assembléia será obrigatória se o número dos sócios for superior a dez. (grifei)

Pelo que se vê, dependem da deliberação dos sócios as matérias indicadas no contrato social, inclusive os assuntos atinentes à distribuição de lucros. Assim, estarão abrangidos pela isenção os lucros distribuídos aos sócios de forma desproporcional à sua participação no capital social, desde que tal distribuição esteja devidamente estipulada pelas partes no contrato social, em conformidade com a legislação de regência.

Entendimento semelhante foi exarado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, consoante a Solução de Consulta nº 46, de 24 de maio de 2010:

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS AOS SÓCIOS. ISENÇÃO.

*A distribuição de lucros aos sócios é isenta de imposto de renda (na fonte e na declaração dos beneficiários), contanto que sejam observadas as regras previstas na legislação de regência, atinentes à forma de tributação da pessoa jurídica. **Estão abrangidos pela isenção os lucros distribuídos aos sócios de forma desproporcional à sua participação no capital social, desde que tal distribuição esteja devidamente estipulada pelas partes no contrato social, em conformidade com a legislação societária.***

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei Nº 9.249/1995, art. 10; Decreto Nº 3.000/1999 - Regulamento do Imposto de Renda -RIR/99, art. 39, inc. XXIX; Lei Nº 10.406/2002, arts. 997, incs. IV e VII, 1.007, 1.008, 1.053 e 1.054; IN Nº 93/1997, art. 48, caput, e §§ 1º a 8º.

Nessa conformidade, cumpre reproduzir a 15ª alteração contratual, datada de 16/07/2007, que dispunha em sua cláusula décima sobre a distribuição de lucros (fl. 16 e Termo de Verificação Fiscal - fl. 173):

Cláusula décima - Distribuição de Lucros

*Observadas eventuais disposições dos sócios, **pelo menos 25% do lucro líquido** será obrigatoriamente **distribuído entre os sócios.***

*Parágrafo Primeiro - O **restante do lucro** terá o destino que **forem deliberados** pela unanimidade dos quotistas, em reunião de quotistas observando-se o seguinte critério:*

*a) **distribuídos entre os quotistas na proporção de suas quotas**, sendo que em caso de **distribuição desproporcional** esta será feita na forma acordada pelos quotistas.*

(...)

Pelo que se vê, a cláusula décima determinava que pelo menos 25% do lucro líquido deveria ser obrigatoriamente distribuído entre os sócios, contudo o percentual restante deveria ter o destino que forem deliberados (sic), em reunião de quotistas, pela

unanimidade dos sócios. No entanto, conforme registrado na ata de 03/03/2008, levada a registro na JUCESP sob o nº 93.699/08-6, verifica-se que o item I deliberou a distribuição o valor de R\$ 233.595,15, oriundos do saldo de dividendos a pagar dos exercícios sociais encerrados em 2006 e 2007, fossem integralmente distribuídos ao sócio Nelsom Marangoni. No item II das deliberações, ficou determinada a imediata distribuição de lucros no valor de R\$ 675.654,67, resultantes do saldo de lucros acumulados apurados nos balanços patrimoniais dos exercícios 2006 e 2007.

Portanto, a recorrente não respeitou a cláusula décima do Contrato Social que determinava que pelo menos 25% do lucro líquido deveria ser obrigatoriamente distribuído. Com efeito, não há como acolher a alegação da defesa de que o acordo celebrado em reunião entre os sócios conferiu a integralidade dos lucros a um deles, pois de acordo com a 15ª alteração contratual, a distribuição de lucros foi efetuada em desacordo com Contrato Social. Logo, correto o entendimento da autoridade fiscal quando considerou o excesso de lucro distribuído como pagamento sem causa.

Entretanto, em relação aos cálculos, penso que o lançamento merece ser revisto. Analisando detidamente a cláusula décima, vigente à época da distribuição, verifica-se que a parcela de 25% do lucro deveria ser obrigatoriamente distribuída entre os sócios na proporção de sua participação, contudo os 75% restantes poderiam ser distribuídos desproporcionalmente. Portanto, não pode a autoridade lançadora desconsiderar o Contrato Social e tratar como excesso de lucro todo o valor desproporcionalmente distribuído. Assim, de acordo com a 15ª alteração contratual, o cálculo deveria ter sido o seguinte:

Descrição	Total dos Lucros	Outro quotista 52%	Nelsom Marangoni 48%
Lucros 2006 e 2007	R\$ 909.249,82		
Lucros mínimos	25%		
Valor lucros mínimos	R\$ 227.312,46	R\$ 118.202,48	R\$ 109.109,98
Lucros remanescentes	75%		
Valor lucros remanescentes	R\$ 681.937,36	0,00	R\$ 681.937,36
Total do lucro devido a cada sócio		R\$ 118.202,48	R\$ 791.047,34
Lucro efetivamente distribuído		0,00	R\$ 909.249,82
Excesso (pagamento sem causa)			R\$ 118.202,48

Com efeito, o lucro excedente representou o montante de R\$ 118.202,48 e, reajustando a base de cálculo, o total corresponde a R\$ 181.849,97. Assim, como a autoridade fiscal considerou como o pagamento sem causa o valor de R\$ 727.399,86, deve-se excluir da base de cálculo o montante de R\$ 545.549,89.

Do contrato de mútuo e da cessão de cotas

Quanto à operação de mútuo, de quitação de dívida e de cessão de cotas, entendeu a autoridade fiscal que “... *consideramos que as operações de mútuo, os contratos de quitação particular de dívida e de cessão de cotas foram simulados com a finalidade de acobertar a real operação que motivou a transferência dos recursos contabilizados na conta contábil nº 1102060102 (EMPRÉSTIMOS NELSON MARANGONI), caracterizando a prática da infração por pagamento sem causa ou de operação não comprovada*” (Termo de Verificação Fiscal – fl. 174).

Por sua vez, defende a contribuinte a legalidade dos atos praticados, conforme os inúmeros documentos carreados aos autos. São eles: Instrumento Particular de

Contrato de Mútuo, entre a Autuada e Nelsom, firmado em 31/12/2008; Termo de Cessão de Crédito, entre Ibope Solution Ltda (cedente), Ibope Participações S/A (cessionária) e Nelsom (anuenta), de 31/01/2009; Instrumento Particular de Cessão e Transferência de Quotas e outras Avenças, entre Nelsom (cedente) e Ibope Participações S/A, de 26/02/2009; Instrumento Particular de Adiantamento ao Contrato de Cessão e Transferência de Quotas, entre Nelsom (cedente) e Ibope Participações S/A de 27/02/2009; Termo de Quitação de Mútuo, com declaração de Ibope Participações S/A que recebeu o pagamento de Nelson por meio de Termo de Cessão de Quotas, datado de 26/02/2009; Instrumento Particular de Quitação Parcial, firmado em 31/07/2009, entre Ibope Participações S/A e Ibope Solution Ltda, na qual a primeira outorga quitação de parte dos Contratos de Mútuo firmados entre as Partes durante o ano de 2008; atas de reuniões dos quotistas, de 03/03/2008 e de 31/12/2008, além de recibos, DARF, comprovantes de transferências bancárias (de Ibope Participações S/A para Nelsom) e alterações de Contrato Social.

Pois bem, para facilitar o entendimento da matéria, reproduzo a sequência cronológica dos acontecimentos:

1 - Em 13/01/2003 Nelsom Marangoni ingressou na sociedade Ibope Solution, com aquisição de 706 cotas, ao valor de R\$ 1,00 por cota, ou seja, R\$ 706,00;

2 - Durante o ano de 2008 a Ibope Solution Ltda, ora recorrente, concedeu empréstimos ao Sr. Nelsom Marangoni, sob a modalidade de contrato de mútuo, no valor de R\$ 3.278.473,24, entregues em moeda corrente.

3- Em 30/01/2009, foi celebrado termo de cessão de crédito entre a recorrente e Ibope Participações S/A, pelo qual a recorrente cedeu o crédito do contrato de mútuo no valor de R\$ 3.278.473,24, para Ibope Participações. Dessa forma, a Ibope Participações passou a ser credora do Sr. Nelsom Marangoni.

4 - Em 30/01/2009, a Ibope Participações também celebrou contrato de mútuo com o Sr. Nelsom, no valor de R\$ 583.333,33. Assim, a Ibope Participações passou a ser credora do montante de R\$ 3.861.806,57.

5 – Em 26/02/2009, a Ibope Participações celebrou com o Sr. Nelsom Marangoni Instrumento Particular de Cessão e Transferência de Quotas e outras Avenças, por meio do qual a empresa adquiriu do Sr. Nelsom o montante de 3.458 cotas do capital da recorrente, pelo valor de R\$ 16.845.622,27, pagos da seguinte forma:

a) Compensação, com a respectiva quitação, de mútuos celebrados entre a Ibope Participações e Sr. Nelsom Marangoni no valor de R\$ 3.861.805,57;

b) Pagamento em dinheiro no dia 27.02.2009 no valor de R\$ 681.495,28;

c) Saldo de R\$ 12.302.320,42, a ser pago dedutivamente em parcelas mensais fixas brutas de R\$ 686.274,51, acrescidas de juros de 1% ao mês e correção monetária de acordo com a variação do IPC, vencendo a primeira parcela em 27.02.2009.

Do exposto, verifica-se que os contratos de mútuos, cessões de créditos, cessão e transferência de quotas com ágio e compensação do mútuo anteriormente contraído objetivou, essencialmente, transferir recursos ao Sr. Nelsom Marangoni sem o pagamento do imposto de renda correspondente. Com efeito, intimada a apresentar as justificativas econômicas para o pagamento do ágio na aquisição das cotas de Nelsom Marangoni, a Ibope Participações S/A informou que o fundamento econômico da compra consistia no seu interesse em aumentar sua participação IBOPE Solution Ltda, visando eliminar a aplicação da cláusula

oitava, parágrafo segundo, do Contrato Social e Lei nº 10.406 de 10/01/2002, cujas matérias ali referidas requeriam, no mínimo, aprovação por 75% dos quotistas. Ademais, não houve apresentação de laudo técnico que justificasse a aquisição das cotas com ágio.

Embora defenda a recorrente a legalidade dos atos formais praticados, cabe ressaltar que os contratos de mútuos e o contrato de cessão de cotas não foram levados a registro no Cartório de Títulos e Documentos e tampouco houve o reconhecimento de firma. De qualquer forma, penso que sob o ângulo da legislação tributária, a análise deve ser feita abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pela contribuinte, pois tais atos não passaram de meros subterfúgios empregados para mascarar ou ocultar as verdadeiras operações praticadas.

Não se pode perder de vista que a proximidade temporal dos atos conduz ao entendimento de que não havia causa econômica (além da economia fiscal), que foi usado apenas como degrau para o recebimento de rendimentos sem o pagamento do imposto de renda correspondente.

Em verdade, o conjunto probatório evidencia que os atos formais praticados (operações de mútuo, os contratos de quitação particular de dívida, cessão de cotas e compensação dos mútuos), realizadas entre empresas do mesmo grupo econômico, divergiam da real intenção subjacente (remuneração a Nelsom Marangoni), cujo elemento principal é a existência de objetivo diverso daquele configurado pelos atos praticados. Verifica-se que sua motivação foi apenas tributária, contudo, o princípio da liberdade de auto-organização, mitigado que foi pelos princípios constitucionais da isonomia tributária e da capacidade contributiva, não mais endossa a prática de atos sem motivação negocial. Com efeito, as operações perpetradas fazem parte da liberdade da empresa em melhor gerenciar seus recursos/ativos, entretanto tais atos não são oponíveis ao fisco.

Isso posto, acompanho o entendimento da autoridade fiscal que considerou os pagamentos de pessoa jurídica a pessoa física, sem causa justificada e, consequentemente, sujeita ao Imposto de Renda exclusivamente na fonte de 35%, conforme dispõe o §1º do art. 61 da Lei nº 8.981/1995.

No que tange aos recolhimentos eventualmente pagos pela Pessoa Física, fls. 837/854, alega a suplicante que se referem à operação de compra e venda de ações, portanto deveriam ser abatidos do imposto de renda a recolher.

Quanto ao pedido supra, penso que deve ser deferido, desde que os recolhimentos sejam relativos a toda operação que culminou na venda de ações. Assim sendo, deve a autuada, por ocasião da execução deste acórdão, comprovar a correlação entre o recolhimento efetuado sob o código DARF 4600 e a operação de venda das ações da Ibope Solution Ltda.

Multa qualificada

Em relação à multa qualificada, consignou a autoridade lançadora no Termo de Verificação Fiscal (fl. 187):

5.1.12 - A multa qualificada (de 150%) se justifica pelo fato da empresa ter agido, em tese, dolosamente com o franco intuito de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da

ocorrência do fato gerador de IR retido na fonte ao promover o pagamento das remunerações a título de empréstimo sem causa econômica.

(...)

Considerando que as operações de mútuo não passam de artifício com vistas à sonegação de tributos, e com objetivo de acobertar os pagamentos efetuados pela fiscalizada ao Sr. Nelsom Marangoni e conseqüentemente tais valores foram tratados como pagamento sem causa, com apuração dos tributos devidos.

A operação simulada pela fiscalizada e seus administradores configurou o crime contra a ordem tributária previsto no artigo 1º, inciso II da Lei nº 8.137/99 c/c os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64. (grifei)

Do exposto, verifica-se que a autoridade fiscal entendeu que a recorrente teria incorrido na hipótese prevista no arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, no momento que impediu o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador.

Ora, para a caracterização da fraude, há que estar presente a figura do dolo específico caracterizado pela intenção manifesta do agente de omitir dados, informações ou procedimentos que resultam na diminuição ou retardamento da obrigação tributária. Em verdade, quem age com intuito de fraude não escritura as operações em seus registros comerciais e fiscais e, tampouco, declara essas operações nos formulários de entrega obrigatória. Com efeito, a exigência fiscal só foi constituída em razão da análise da escrituração contábil da autuada colocada à disposição do fisco.

Portanto, penso que os contratos de mútuo e a cessão de cotas foram determinantes para a incidência do imposto de renda na fonte sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada, conforme o § 1º do art. 61 da lei nº 8.981/1995, contudo, entendo que não pode ser indicativo de evidente intuito de fraude.

Incomprovada a fraude ensejadora da multa qualificada, esta não pode subsistir. Dessa forma, deve o percentual da multa de ofício ser reduzido para 75%.

Da Responsabilidade Passiva Solidária

Quanto à responsabilidade solidária, penso que assiste razão aos recorrentes, consoante a jurisprudência dominante do CARF. Com efeito, a exigência de tributação exclusivamente na fonte, com base no art. 61 da Lei nº 8.981/1995 é incompatível com a imputação de responsabilidade solidária a terceiros por suas meras participações em simulação. A imputação de responsabilidade solidária por crédito tributário só pode ocorrer nas hipóteses e nos limites fixados na legislação que a restringe às pessoas expressamente designadas em lei e àquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Sobre esse tema, valho-me dos bem traçados fundamentos do Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa ao proferir o Acórdão nº.104-21.662, de 21/06/2006:

Note-se que se trata de lançamento onde o sujeito passivo é expressamente designado pela lei, no caso pelo art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995. Trata-se, portanto, da hipótese de sujeição passiva referida no art. 121, II combinada com o art. 128 do CTN. E mais, de situação em que a lei não só atribuiu a responsabilidade a terceira pessoa, à fonte pagadora dos

rendimentos, mas determinou que essa responsabilidade seria exclusiva, como previsto no mencionado artigo 128, que a seguir transcrevo.

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Ora, é absolutamente incompatível a imputação de responsabilidade exclusiva a uma pessoa, na qualidade de fonte pagadora, por uma obrigação tributária com a indicação de uma terceira pessoa como responsável solidária por essa mesma obrigação, a pretexto de que estas teriam interesse comum no fato gerador. Isto é, a aplicação da regra do art. 121, II, e é disso que se trata, necessariamente exclui a aplicação do art. 124, I.

A autuação menciona ainda, como fundamento da imputação de responsabilidade solidária, o inciso III do art. 135 do CTN:

*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 estatuto:*

(...)

III — os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (grifei)

O lançamento com base no art. 61 da lei nº 8.981/1996 versa sobre tributação exclusiva na fonte, portanto incompatível com o próprio fundamento da autuação. Transcrevem-se, outrossim, ementas nesse sentido:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESES DE IMPUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. A imputação de responsabilidade solidária por crédito tributário só pode ocorrer nas hipóteses e nos limites fixados na legislação, que a restringe às pessoas expressamente designadas em lei e àquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. A exigência de tributação exclusivamente na fonte, com base no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, é incompatível com a imputação de responsabilidade solidária a terceiros por suas meras participações, como prepostos ou administradores, nos acontecimentos que caracterizaram o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado. (Processo nº 10980.014011/2007-19 - Acórdãos nº 2201-001.692)

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESES DE IMPUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. - A imputação de responsabilidade solidária por crédito tributário só pode

ocorrer nas hipóteses e nos limites fixados na legislação, que a restringe às pessoas expressamente designadas em lei e àquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. A exigência de tributação exclusivamente na fonte, com base no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, é incompatível com a imputação de responsabilidade solidária a terceiros por suas meras participações, como prepostos ou administradores, nos acontecimentos que caracterizaram o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado. Recurso do Contribuinte não conhecido. Recurso do Responsável Tributário Provido. (Processo nº 11065.724908/2011-35 - Acórdão nº 2202-002.173)

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESES DE IMPUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. - A imputação de responsabilidade solidária por crédito tributário só pode ocorrer nas hipóteses e nos limites fixados na legislação que a restringe às pessoas expressamente designadas em lei e àquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. A exigência de tributação exclusivamente na fonte, com base no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995 é incompatível com a imputação de responsabilidade solidária a terceiros por suas meras participações em simulação. (Processo nº 10803.000019/2007-49 - Acórdão nº 2202-002.481)

Dessarte, como o artigo do CTN invocado pela autoridade fiscal versa, expressamente, sobre responsabilidade pessoal, portanto, exclusiva, penso que os recorrentes devem ser necessariamente excluídos do pólo passivo da relação obrigacional.

Ante ao todo exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo o montante de R\$ 545.549,89; admitir a compensação do imposto eventualmente pago pela Pessoa Física, relativo à quitação do mútuo mediante a venda de ações; desqualificar a multa de ofício e excluir do pólo passivo os responsáveis solidários.

Assinado Digitalmente

Eduardo Tadeu Farah - Relator