



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.727500/2015-48
Recurso Embargos
Resolução nº **1302-001.162 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de julho de 2023
Assunto DILIGÊNCIA
Embargante TELLUS INFORMÁTICA E TELECOMUNICAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Marcelo Oliveira, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior e Paulo Henrique Silva Figueiredo (presidente).

Relatório

Tratam-se, na origem, de Autos de Infração por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 4.638/4.681) e de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 4.683/4.717), relativos aos anos-calendário de 2010 e 2011 e cujos débitos restaram formalizados nos montantes de, respectivamente, R\$ 20.540.475,16 e R\$ 5.339.296,82, e abarcam a cobrança dos respectivos tributos (principal), a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% e a incidência dos juros de mora.

De acordo com o que restou exposto no Termo de Verificação Fiscal de fls. 4.720/4.816, a Autoridade fiscal acabou apurando que a *Tellus S/A Informática e Telecomunicações* (“*Tellus*”) teria formalizado Sociedades em Conta de Participação – SCP com as empresas *Conexão Engenharia Telecomunicações Ltda.* (“*Conexão Engenharia*”) e a *F&D Consultoria e Assessoria Empresarial Ltda.* (“*F&D Consultoria*”), as quais, tendo sido denominadas pela própria Autoridade de empresas “de papel”, haviam sido constituídas de forma simulada com o objetivo de, no final, reduzir a carga tributária.

Segundo a Autoridade fiscal, a estrutura desenhada pela *Tellus* representaria operações simuladas com a finalidade de se obter vantagens tributárias de duas ordens: a)

Fl. 2 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

segregar receitas visando a permanência da empresa no regime de tributação do IRPJ e da CSLL pelo lucro presumido, submetendo-se, via de consequência, seu faturamento ao regime cumulativo da Contribuição ao PIS e à Cofins; e b) remunerar os prestadores de serviços das empresas envolvidas via distribuição de dividendos, isentos do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), ao invés de salários, que sujeitar-se-iam ao IRPF e à Contribuição Previdenciária, conforme se verifica dos trechos abaixo transcritos:

“I. INTRODUÇÃO

[...]

2. O presente processo fiscal reúne todos os elementos probatórios atinentes ao lançamento de ofício do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativo aos anos-calendários de 2010 e 2011.

3. Ao longo do presente Termo, demonstramos que a TELLUS S/A INFORMÁTICA E TELECOMUNICAÇÕES simulou a criação de sociedades em conta de participação – SCPs, cujos sócios participantes são as empresas, “de papel”, CONEXÃO ENGENHARIA E TELECOMUNICAÇÕES LTDA, constituída por trabalhadores da Tellus, e a F&D CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA, constituída por um empregado da empresa controladora da Tellus (ESPAÇO Y ENGENHARIA EMPREENDIMENTOS S/A) e pelo então diretor e maior acionista da Espaço.

4. O sujeito passivo, mediante essa simulação, teve os objetivos de:

- a) dividir as receitas e não extrapolar os limites estabelecidos para os contribuintes optantes pelo lucro presumido na apuração do IRPJ e a CSLL, possibilitando sua manutenção nesse regime mais benéfico de tributação em detrimento da apuração pelo lucro real;
- b) em razão da permanência na forma de tributação do lucro presumido, devido à fragmentação de receitas via SCP, enquadrar-se no regime de apuração de PIS/Pasep e Cofins no regime cumulativo, de tributação mais benéfica, em comparação com o regime não-cumulativo, mais gravoso, uma vez que a prestação de serviços com larga utilização de mão-de-obra gera poucos créditos para o regime não-cumulativo;
- c) eximir-se do pagamento das contribuições previdenciárias patronal e de terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados que prestaram serviços à empresa, ao dar a tais remunerações a aparência de lucros distribuídos;
- d) em razão desse artifício, o de transformar despesas de remuneração em lucros, eximir-se das obrigações do Imposto de Renda Retido na Fonte; bem como beneficiar as pessoas físicas envolvidas nas SCPs, os quais declararam, em suas declarações de Imposto de Renda das Pessoas Físicas, esses rendimentos como isentos em vez de tributável.

5. Em essência, as supostas atividades das SCPs, em 2010 e 2011, e até hoje, são nada mais que as próprias atividades da Tellus. A simulação de SCPs teve como único objetivo a redução da carga tributária, como será bem demonstrado neste Termo.

6. Além do presente processo, foram formalizados outros três processos, em decorrência das mesmas condutas neste Termo descritas:

COMPROT	Obrigação Principal ou Acessória
10166.727500/2015-48 (processo atual)	Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

10166.728841/2015-31	Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins).
10166.726394/2015-85	Imposto de Renda Retido Na Fonte (IRRF); multa por falta de retenção na fonte do imposto.
10166.727946/2015-72	Contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre remunerações pagas a segurados que prestaram serviços à empresa; contribuições sociais destinadas a outras entidades ou fundos e incidentes sobre remunerações pagas a segurados que prestaram serviços à empresa; multa por não preparar folha de pagamento de acordo com os padrões estabelecidos; multa por não lançar em títulos próprios na contabilidade.

A Autoridade fiscal apontou, ainda, que a *Tellus* possuía como sócios a empresa *Espaço y Engenharia Empreendimentos S/A* (“*Espaço*”), *Daltro Noronha Barros* e sua esposa, *Terezinha Marta Pereira Barros*, sendo que a empresa *Espaço*, por sua vez, tinha como sócios meeiros *Daltro* e *Terezinha*, os quais eram os controlados da *Tellus*. Além disso, a Autoridade também acabou dispondo (i) sobre a composição societária das SCP’s constituídas pela *Tellus*, bem assim (ii) acerca da administração das respectivas empresas e, ainda, (iii) que as empresas *Espaço* e *Tellus* possuíam procuradores com poderes diversos e tão abrangentes quanto os poderes dos administradores e, por fim, identificou o vínculo de emprego ou de prestação de serviços entre os sócios e/ou diretores da *Conexão Engenharia* e *F&D Consultoria* e as empresas *Espaço* e *Tellus*, conforme se verifica dos trechos reproduzidos a seguir:

“VI. ANÁLISE DAS SOCIEDADES EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO ENTRE TELLUS E CONEXÃO E ENTRE TELLUS, CONEXÃO E F&D

[...]

Dos sócios das SCPs e dos vínculos entre administradores, empregados, sócios e procuradores dos participantes das SCPs

43. Com base nas informações provenientes da Junta Comercial e nos dados constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal (especialmente DIPJ, CNPJ, CNISA, GFIP), estes alimentados pelo contribuinte, evidenciaremos, neste tópico, a vinculação entre os administradores, empregados, sócios e procuradores das empresas envolvidas nas operações desenvolvidas pela *Tellus*, *Conexão*, *F&D* e *Espaço*.

44. De acordo com os atos obtidos na Junta Comercial (fls. de 1.969 a 2.509), temos os seguintes quadros societários, em 2010 e 2011, com os percentuais de participação no capital social:

QUADROS SOCIETÁRIOS

E SPAÇO Y ENGENHARIA EMPREENDIMENTOS S/A*		
CPF do Acionista	Nome do Acionista	% Participação
023.285.581-20	DALTRO NORONHA BARROS	50
055.857.166-20	TEREZINHA MARTA PEREIRA BARROS	50

* A partir de maio de 2012 (27ª Ata de Assembleia Geral Extraordinária da *Espaço*), os filhos do senhor *Daltro* e da senhora *Terezinha* (*Marco Túlio Pereira Barros*, *Livia Cristina Pereira Barros* e *Flávio Cesar Pereira Barros*) passaram a participar do quadro de acionistas. O controle da empresa continuou com o senhor *Daltro* e a senhora *Terezinha*. A distribuição das ações ordinárias ficou com a seguinte proporção: *Daltro*, 38%, *Terezinha*, 38%, *Marco Túlio*, 8%, *Livia Cristina*, 8%, e *Flávio Cesar*, 8%.

Fl. 4 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.727500/2015-48

TELLUS S/A INFORMATICA E TELECOMUNICACOES		
CPF/CNPJ do Acionista	Nome do Acionista	% Participação
38.056.040/0001-28	ESPAÇO Y ENGENHARIA EMPREENDIMENTOS S/A	98,38
023.265.581-20	DALTRO NORONHA BARROS	0,81
055.857.166-20	TEREZINHA MARTA PEREIRA BARROS	0,81

CONEXAO ENGENHARIA E TELECOMUNICACOES LTDA		
CPF do Sócio Quotista	Nome do Sócio Quotista	% Participação
449.975.826-20	CRISTIANO CESAR SONEGHET BAIOTTO	25
842.556.848-04	LUIZ CARLOS RODRIGUES	25
516.914.936-00	MARCEL CARVALHO CAMPOS	25
349.733.111-20	VALTER MORAIS DE ANDRADE	25

F&D CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA		
CPF do Sócio Quotista:	Nome do Sócio Quotista	% Participação
000.606.551-19	FLAVIO CESAR PEREIRA BARROS	99
023.265.581-20	DALTRO NORONHA BARROS	1

45. Pelos atos obtidos da Junta comercial, temos que o senhor Daltro e a senhora Terezinha controlavam, na maior parte do período fiscalizado, a Espaço, cada um com 50% do capital social. Atualmente eles continuam controlando a Espaço. Por sua vez, a Espaço controlava diretamente a Tellus (e controla atualmente), com 98% das ações. Assim, o casal mencionado controlava a Tellus (e controla atualmente), já que esta empresa era controlada pela Espaço.

46. A empresa Conexão tem os sócios acima relacionados, cada um com 25% do capital.

47. A empresa F&D é controlada pelo senhor Flávio César Pereira Barros, filho do senhor Daltro, com 99% do capital. O senhor Daltro possui 1% do capital da F&D.

48. Os administradores das empresas em tela seguem abaixo.

QUADROS DE ADMINISTRADORES

ESPAÇO Y ENGENHARIA EMPREENDIMENTOS S/A*		
CPF	Nome do Administrador	Cargo
000.606.551-19	FLAVIO CESAR PEREIRA BARROS	Diretor Presidente
055.857.166-20	TEREZINHA MARTA PEREIRA BARROS	Diretor Vice-Presidente
296.042.141-87	SOLANGE NORONHA BARROS MACHADO	Diretor Administrativo
023.265.581-20	DALTRO NORONHA BARROS	Conselheiro de Administração - Presidente
055.857.166-20	TEREZINHA MARTA PEREIRA BARROS	Conselheiro de Administração - Vice-Presidente
035.919.006-56	MARCO TÚLIO PEREIRA BARROS	Conselheiro de Administração
704.847.161-15	LÍVIA CRISTINA PEREIRA BARROS	Conselheiro de Administração

[...]

TELLUS S/A INFORMATICA E TELECOMUNICACOES		
CPF	Nome do Administrador	Cargo
516.914.936-00	MARCEL CARVALHO CAMPOS	Diretor
024.889.736-53	MILTON MENEZES FERRAZ	Diretor

Ata da Assembleia Geral Extraordinária, de 01/03/2007 (reeleição);
Ata da Assembleia Geral Ordinária, de 18/05/2009 (reeleição);
Ata da Assembleia Geral Ordinária de 20 de abril de 2012.

CONEXÃO ENGENHARIA E TELECOMUNICACOES LTDA		
CPF	Nome do Administrador	Cargo
449.975.826-20	CRISTIANO CESAR SONEGHET BAIOTTO	Diretor
842.556.848-04	LUIZ CARLOS RODRIGUES	Diretor
516.914.936-00	MARCEL CARVALHO CAMPOS	Diretor
349.733.111-20	VALTER MORAIS DE ANDRADE	Diretor

Terceira Alteração Contratual, 01/07/2006.

Fl. 5 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.727500/2015-48

F&D CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA		
CPF	Nome do Administrador	Cargo
000.606.551-19	FLAVIO CESAR PEREIRA BARROS	Diretor

Contrato Social, de 06/04/2010.

49. A Espaço era administrada pelo senhor Daltro e pela senhora Terezinha até maio de 2012 (27ª Ata de Assembleia Geral Extraordinária da Espaço) (fls. de 2.428 a 2.435). A partir dessa data, os filhos do senhor Daltro e da senhora Terezinha (Marco Tulio Pereira Barros, Lívia Cristina Pereira Barros e Flávio César Pereira Barros) passaram a participar do quadro de administradores, conforme apresentado no quadro acima.

50. A Conexão era administrada (e é até a presente data), por seus sócios, todos com iguais poderes. Observa-se que o senhor Marcel era administrador da Conexão e também administrador da Tellus.

51. A F&D era administrada (e é até a presente data) pelo senhor Flavio César (filho do senhor Daltro). O senhor Flávio também dirige a Espaço, exercendo o cargo de presidente desta empresa.

52. Apresentamos, a seguir, o quadro de procuradores das empresas Espaço e Tellus.

QUADROS DE PROCURADORES

ESPAÇO Y ENGENHARIA EMPREENDIMENTOS S/A*	
CPF	Nome do Procurador
057.294.671-68	ERNANE NORONHA BARROS
024.889.736-53	MILTON MENEZES FERRAZ
000.606.551-19	FLAVIO CESAR PEREIRA BARROS

17ª Ata de Assembleia Geral Extraordinária, de 04/12/2009.

TELLUS S/A INFORMATICA E TELECOMUNICACOES	
CPF	Nome do Procurador
449.975.826-20	CRISTIANO CESAR SONEGHET BAIocco
842.556.848-04	LUIZ CARLOS RODRIGUES
349.733.111-20	VALTER MORAIS DE ANDRADE
495.896.106-25	PAULO CÉLIO DE FALEIROS FREITAS

10ª Ata de Assembleia Geral Extraordinária, de 15 de setembro de 2005;
13ª Ata de Assembleia Geral Extraordinária, de 2006;
18ª Ata de Assembleia Geral Extraordinária, de 25 de abril de 2007;
19ª Ata de Assembleia Geral Extraordinária, de 01 de abril de 2008;
24ª Ata de Assembleia Geral Extraordinária, de 20 de abril de 2009;
26ª Ata de Assembleia Geral Extraordinária de 20 abril de 2010;
29ª Ata de Assembleia Geral Extraordinária de 20 abril de 2011;
33ª Ata de Assembleia Geral Extraordinária de 04 abril de 2013.

53. Aqui se observa que, de acordo a 17ª Ata de Assembleia Geral Extraordinária, de 04/12/2009 (fls. de 2.356 a 2.361), da Espaço, foram nomeados os procuradores Flávio, Ernane e Milton. A esses procuradores foram conferidos “*amplos e especiais poderes para, em conjunto ou isoladamente, gerir e administrar ativa e passivamente a firma outorgante.*” Constata-se que eles têm relevantes poderes de administração da empresa. Além disso, constata-se que o senhor Milton dirige a Tellus (Cargo de Diretor). Por sua vez, o senhor Flávio dirige a F&D (Diretor). O senhor Flávio, empregado e procurador da Espaço, posteriormente passou a exercer a função de Presidente da Espaço.

[...]

61. Assim, os poderes conferidos aos procuradores da Tellus equivalem, quase na totalidade, aos poderes individuais de diretor. Ressalta-se que 3 (três) deles (Cristiano, Luiz Carlos e Valter) são procuradores da Tellus e diretores da Conexão. Os procuradores podem praticar os atos definidos no art. 16, parágrafo primeiro, alíneas “b”, “c”, “e”, “f”, “g”, parte da “a” (representar a sociedade ativa e passivamente fora do Juízo) e parte da “d” (nomear prepostos junto a Delegacia de Trabalho ou Justiça de

Fl. 6 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

Trabalho). Poucos são os poderes individuais de diretor não conferidos aos procuradores (poder de contratar empregados e tratar outros assuntos relativos a matéria trabalhista).

62. Demonstramos a seguir os vínculos de emprego dos administradores das empresas Conexão e F&D com a Tellus, coletados a partir da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP (fls. de 1.172 a 1.186 e de 4.406 a 4.575).

QUADRO DE RELAÇÕES DE EMPREGO E DE PRESTADOR DE SERVIÇOS DOS ADMINISTRADORES DA CONEXÃO E DA F&D

CONEXAO ENGENHARIA E TELECOMUNICACOES LTDA		
CPF	Nome do Administrador	Vínculo
449.975.826-20	CRISTIANO CESAR SONEGHET BAIOTTO	EMPREGADO DA TELLUS
842.556.848-04	LUIZ CARLOS RODRIGUES	EMPREGADO DA TELLUS
516.914.936-00	MARCEL CARVALHO CAMPOS	DIRETOR DA TELLUS
349.733.111-20	VALTER MORAIS DE ANDRADE	EMPREGADO DA TELLUS

F&D CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA		
CPF	Nome do Administrador	Cargo
000.606.551-19	FLAVIO CESAR PEREIRA BARROS	EMPREGADO DA ESPAÇO, POSTERIORMENTE, DIRETOR PRESIDENTE DA ESPAÇO
023.265.581-20	DALTRO NORONHA BARROS	DIRETOR PRESIDENTE DA ESPAÇO, POSTERIORMENTE, PRESIDENTE DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO DA ESPAÇO

63. Constata-se que os sócios da Conexão, senhores Cristiano, Luiz Carlos e Valter são empregados da Tellus e procuradores desta empresa, com poderes equivalentes a de diretor, como analisado anteriormente. Além disso, o senhor Marcel, outro sócio da Conexão, presta serviços à Tellus, como presidente da Tellus, e recolhe as contribuições previdenciárias como contribuinte individual.

64. Verifica-se que o sócio e administrador da F&D, senhor Flávio, era empregado da Espaço. Ele passou a dirigir a Espaço em 01/07/2010 (Diretor Presidente). E a Espaço controla a Tellus. O outro sócio da F&D, senhor Daltro, presidia a Espaço até a data mencionada. Após, o senhor Daltro passou a ser o presidente do Conselho de Administração da Espaço, além de deter o controle direto da Espaço e indireto da Tellus.

[...]

74. O que se percebe, juntamente com vários outros elementos probatórios produzidos durante a fiscalização, anexados ao presente processo, e aqui relatados, é que as SCPs são mera ficção. O que se verifica no presente caso é a Tellus constituindo uma sociedade com ela mesma, por meio de atos, meramente formais, sem substância econômica.”

A partir dos elementos fático-jurídicos acima reproduzidos, é possível identificar, de forma discriminada, o papel de cada uma das pessoas acima elencadas:

- (i) DALTRO NORONHA BARROS: Sócio (50%) fundador, Diretor Presidente até 07/2010 e Presidente do Conselho de Administração da Espaço, Sócio da Tellus (50%, por quotas próprias e por meio da Espaço), Sócio minoritário da F&D Consultoria;
- (ii) FLÁVIO CÉSAR PEREIRA BARROS: filho de Daltro e Terezinha, empregado, procurador e posteriormente (07/2010) Diretor Presidente da

Fl. 7 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.727500/2015-48

- Espaço* (proprietária da *Tellus*), Sócio majoritário e único Diretor da F&D Consultoria;
- (iii) CRISTIANO CÉSAR SONEGHET BAIOTTO: Empregado e procurador da *Tellus*, Sócio e Diretor da *Conexão Engenharia*;
 - (iv) LUIZ CARLOS RODRIGUES: Empregado e procurador da *Tellus*, Sócio e Diretor da *Conexão Engenharia*;
 - (v) MARCEL CARVALHO CAMPOS: Diretor da *Tellus*, Sócio e Diretor da *Conexão Engenharia*;
 - (vi) VALTER MORAIS DE ANDRADE: Empregado e procurador da *Tellus*, Sócio e Diretor da *Conexão Engenharia*;
 - (vii) MILTON MENEZES FERRAZ: Procurador da *Espaço*, Diretor da *Tellus*; e
 - (viii) TEREZINHA MARTA PEREIRA BARROS: esposa de Daltro, Sócia (50%) fundadora, Diretora Vice-Presidente e Vice-Presidente do Conselho de Administração da *Espaço*, Sócia da *Tellus* (50%, por quotas próprias e por meio da *Espaço*).

Ato contínuo, a Autoridade Fiscal entendeu que, à exceção da Sra. *Terezinha Marta Pereira Barros*, todas as pessoas acima discriminadas contribuíram para a prática das supostas condutas fraudulentas perpetradas pela *Tellus* e, por isso mesmo, tendo agido com excessos de poderes, infração à Lei, Contrato Social ou Estatutos, foram consideradas responsáveis tributárias pelos créditos de IRPJ e CSLL tais quais constituídos, nos termos do artigo 135, inciso III do Código Tributário Nacional, conforme se verifica dos respectivos *Demonstrativos de Responsáveis Tributários* anexados aos Autos de infração de IRPJ (fls. 662/705/) e CSLL (fls. 707/741).

A Autoridade fiscal também indicou uma série de inconsistências tanto em relação às empresas sócias participantes, como, também, em relação às SCPs. E, aí, no que diz respeito às empresas *Conexão Engenharia* e *F&D Consultoria*, a Autoridade concluiu que se tratavam de empresas apenas “de papel”, haja vista que, no seu entendimento, não preenchiam os requisitos de uma empresa com existência real, fruto de um empreendimento, não possuíam empregados, não desenvolviam atividades empresariais, já que suas sedes correspondiam a uma sala vazia, não desenvolviam seu objeto social, possuíam os mesmos contador e procurador (consultor tributário) da *Tellus*, seus sócios eram trabalhadores da *Tellus*. Além disso, as empresas não vivenciavam os efeitos das SCPs e, portanto, por meio das SCPs consideradas fictícias, serviam apenas de instrumentos para fins de Pejotização e de fragmentação de receitas.

No tocante às SCPs tendo como sócias a *Tellus*, *Conexão Engenharia* e *F&D Consultoria*, a Autoridade autuante acabou sustentando, em síntese, que as respectivas SCPs eram fictícias e/ou artificiais, conforme se verifica dos elementos fáticos a seguir reproduzidos:

“VI. ANÁLISE DAS SOCIEDADES EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO ENTRE TELLUS E CONEXÃO E ENTRE TELLUS, CONEXÃO E F&D

[...]

Fl. 8 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.727500/2015-48

249. Em síntese, as cláusulas contratuais aqui analisadas demonstram a artificialidade dessas SCPs, pelos seguintes fatos:

- os contratos das SCPs são assinados sistematicamente com erros (endereço, dados de contrato administrativo e de objeto de exploração);
- o objeto das SCPs é a participação da Tellus e da Conexão na execução de todos os serviços e obrigações objeto do contrato firmado originalmente pela Tellus com terceiros, e não a exploração do contrato;
- há desconfiguração do instituto da SCP, já que, em vez de serem temporárias, essas SCPs são permanentes;
- desconfigura-se também esse instituto pelo fato de a Tellus deter as condições técnicas necessárias à execução dos serviços ou produção de bens, além de participar das SCP com todos os recursos (materiais, financeiros, humanos, mercadológicos e administrativos), inclusive com a mão-de-obra das pessoas que dirigem a Conexão e a F&D; por sua vez, a Conexão e a F&D não fazem aportes de capital (recursos), exceto a contribuição da mão-de-obra de seus sócios;
- as estruturas da Conexão e da F&D são insignificantes em comparação com a Tellus e em face da dimensão dos contratos explorados pelas SCPs, que envolvem cifras milionárias;
- o risco da atividade econômica é todo da Tellus, pois a Conexão e a F&D não possuem patrimônio para garantir perdas substanciais;
- as desproporcionalidades de capital, de ativos, de empregados envolvidos, de despesas, de contribuições, de tarefas e de participações nos lucros demonstram a falta de razoabilidade econômica das SCPs;
- não faz sentido econômico a constituição de SCPs, para a Tellus, pois seria prejudicial a ela dividir seus lucros, já que ela detém o nome no mercado, arca com todos os custos, e a F&D e a Conexão ficam, simplesmente, juntas, com metade dos lucros;
- não se estabelecem os papéis ou tarefas de cada sócia nos contratos;
- a F&D foi admitida, nas SCPs, sem qualquer justificativa; não se estipulou o que ela deveria fazer; simplesmente há o ingresso da F&D na sociedade e o reconhecimento formal de que deveria receber 25% dos resultados da Tellus, observando-se ainda que os contratos objeto das SCPs em que a F&D ingressou vinham sendo bem executados e não havia necessidade da inclusão da F&D;
- as empresas não vivenciam os negócios realizados; o que existe por detrás dessa formalidade (SCPs, Conexão e F&D) é uma contratação de prestação de serviços, pela Tellus, com ou sem vínculo empregatício, com a qual se obtém, como resultado desejado, a pejetização e a fragmentação de receitas.
- a Conexão, com o ajuste contábil realizado em 04/11/2011, abriu mão de parcela a que cabia a ela, para F&D, empresa de papel, não registrada junto ao CREA;
- pela Cláusula Quarta - Direção da Sociedade, as sócias deveriam atuar exclusivamente nas atividades internas, entretanto os diretores das sócias participantes executam atividades externas;
- nunca foram constituídos os conselhos, a que se referem a Cláusula Quarta, que teriam a atribuição de estabelecer políticas e diretrizes, solucionar divergências entre sócios, definir poderes, atribuições, vedações e responsabilidades dos executores do empreendimento e aprovar o planejamento e as prestações de contas elaboradas pelo Gerente de Contrato; quem toma essas decisões são os membros da Tellus, remunerados para isso, em suas funções originais, e não os membros das SCPs, fictas;

Fl. 9 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

- as SCPs não existiriam não fosse a existência do objetivo único da economia de tributos, por meio da fragmentação de receitas e da pejetização realizadas.”

Com base em tais elementos fático-jurídicos, a Autoridade fiscal acabou concluindo que, no caso, houve simulação, já que a *Tellus*, por meio de seus representantes legais e por meio das pessoas do grupo, formalizou SCPs fictas e empresas que nunca saíram “do papel” para fragmentar as receitas e, por conseguinte, evadindo-se dos tributos os quais estava sujeita, prejudicar o erário, conforme se verifica da leitura dos itens *VII. Da Simulação* e *VIII. Da Conclusão* do TVF (fls. 830/835), cujos trechos seguem abaixo transcritos:

“VII. DA SIMULAÇÃO

[...]

275. Todos os fatos e elementos anteriormente descritos neste Termo de Verificação Fiscal evidenciam a intenção da Tellus de prejudicar terceiros, no caso, o Fisco, e não a de realizar SCPs. A transação evidencia simulação, com utilização de SCPs fictas – sem qualquer empreendimento – e sociedades de papel, também sem qualquer empreendimento. Essa estruturação ficta de negócios serviu e serve para remunerar indiretamente os trabalhadores da Tellus e para fragmentar as receitas dessa empresa, o que resulta em ganho tributário ilícito, envolvendo uma série de tributos.

276. Vários elementos descritos na doutrina do tributarista Ricardo Mariz de Oliveira, que justificam invalidar a economia tributária, encontram-se presentes no caso da Tellus.

[...]

281. Sobre a inexistência de outra causa econômica além da economia fiscal, demonstramos, no tópico *Da justificativa da Tellus para a formação das SCPs*, a falta de razoabilidade nessa justificativa. A análise de todo o conjunto probatório demonstra a falta de racionalidade econômica da estruturação de negócios da Tellus, por meio de SCPs, e também demonstra o objetivo do sujeito passivo de eximir-se da carga tributária.

282. Assim, não resta dúvida de que houve simulação no presente caso. A Tellus, por meio de seus representantes legais e por meio de pessoas do grupo a qual a Tellus pertence, formalizou SCPs fictas e empresas que nunca saíram do papel, para remunerar indiretamente os trabalhadores dessa empresa e para fragmentar as receitas, tudo com intuito de prejudicar o Erário. A intenção não foi de explorar efetivamente contratos por meio de SCPs. O objetivo, em detrimento da lei e da própria sociedade, perpetrado pelos envolvidos, foi a evasão de tributos aos quais a Tellus estava sujeita, de acordo com a legislação vigente.

VIII. DA CONCLUSÃO

283. Pelo volume de provas, circunstâncias e indícios expostos, concluímos que a Tellus simulou a criação de sociedades em conta de participação – SCPs, tendo essas SCPs, como sócios participantes, as empresas, "de papel", Conexão e F&D. As SCPs fictas e essas duas empresas de papel serviram de instrumento de pejetização e de fragmentação de receitas da Tellus, cujo objetivo, único, foi a redução de sua carga tributária.

284. Em essência, as supostas atividades das SCPs, em 2010 e 2011, e até hoje, nada mais são que as próprias atividades da Tellus.

285. Em razão da fragmentação e da pejetização realizadas, o ganho da Tellus consistiu na economia tributária dos seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IRRF, CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL, GILRAT, TERCEIROS.

Fl. 10 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

286. Diante das infrações à legislação tributária neste Termo descritas, efetuamos os devidos lançamentos de ofício por descumprimento de obrigações tributárias, concernentes aos anos-calendários de 2010 e 2011, por meio de autos de infração, dos quais faz parte este Termo.

287. Esclarecemos que a simulação perpetrada também causa prejuízo ao fisco, relativamente ao Imposto de Renda das Pessoas Físicas, visto que os trabalhadores beneficiados com o esquema se evadem da tributação devida ao transformarem artificialmente, seus rendimentos tributáveis em rendimentos isentos (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 10). Tais infrações das pessoas físicas não serão regularizadas em decorrência deste procedimento fiscal, entretanto serão objeto de representação à equipe de seleção de contribuintes, para a abertura das fiscalizações pertinentes.

288. Ressaltamos que o que se descreve no presente Termo trata-se de contundente caso de simulação em que esta fiscalização buscou a verdade material das circunstâncias para apurar a ocorrência do fato gerador, com amparo nos art. 118, inciso I, e 149, inciso VII, do Código Tributário Nacional.”

Em razão da descaracterização das SCPs para fins tributários, a Autoridade Fiscal recalculou o IRPJ e a CSLL pela sistemática do lucro real, tendo deduzido os valores declarados em DCTF e os retidos pelas fontes pagadoras e, além disso, acabou concluindo por aplicar a multa de ofício qualificada de 150% nos termos do artigo 44, inciso I e § 1º da Lei n.º 9.430, de 1996, conforme se verifica da leitura dos itens IX. *Da Base de Cálculo da CSLL* e do Lucro Real e X. *Das multas de ofício* do TVF (fls. 835/838), cujos trechos seguem abaixo transcritos:

“IX. DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL E DO LUCRO REAL

289. Demonstrado que a Tellus simulou a criação de SCPs, com os sócios participantes Conexão e a F&D, todos os resultados auferidos pertencem, em verdade, à fiscalizada.

290. No ano-calendário de 2009 e de 2010, respectivamente, conforme Demonstração de Resultado do Exercício das SCPs, a Tellus obteve receitas operacionais que montaram R\$ 57.152.724 e R\$ 75.782.982 (fls. 2.613 e 2.615).

291. A empresa fiscalizada optou indevidamente pela tributação do IRPJ com base no lucro presumido, para os anos calendários de 2010 e 2011. Entretanto, ela estava obrigada ao lucro real, conforme o disposto no art. 14, I, da Lei 9.718/1998, com redação dada pelo art. 46 da Lei n.º 10.637/2002, *verbis*:

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;

292. As disposições do imposto de renda pessoa jurídica aplicam-se à contribuição social sobre o lucro líquido, conforme art. 28 da Lei 9.430/96, transcrito abaixo:

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

293. Dessa forma, a base de cálculo da CSLL e o lucro real foram apurados, de ofício, conforme demonstrado nos demonstrativos de folhas 4.388 e 4.389, feitos com base nas informações prestadas pelo sujeito passivo, constantes de folhas de 4.352 a 4.377 (2010) e de folhas 2.559 a 2.570 e de 2.598 a 2.609 (2011), combinadas com as informações prestadas na resposta à intimação de folhas 4.386 e 4.387.

Fl. 11 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.727500/2015-48

294. Nos autos de infração, foram deduzidos dos tributos apurados de ofício os valores de IRPJ e CSLL declarados pela Tellus em DCTF (fls. de 4.390 a 4.405) e os valores desses tributos retidos pelas fontes pagadoras (fls. de 4.576 a 4.637).

X. DAS MULTAS DE OFÍCIO

[...]

297. A complexa estruturação realizada pela Tellus, com o uso de SCPs fictícias e empresas de papel (Conexão e F&D), fez fragmentar as receitas dessa empresa e mascarar as remunerações pagas a trabalhadores por essa sociedade anônima, transformando-as artificialmente em lucro e em receitas de prestação de serviços de pessoas jurídicas. Essa estruturação revelou a intenção de prejudicar o Erário, mediante fraude cometida pela prática de simulação.

298. Somente em uma profunda análise dos fatos, pela fiscalização, é que se descobriu o verdadeiro negócio realizado. Com o exame de milhares de documentos, é que se pôde alcançar a verdade material dos atos praticados.

299. A utilização de fraude autoriza a imposição da multa qualificada de 150%, nos termos prescritos pelo art. 44, inciso I e § 1º, da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

[...]

301. Além disso, a conduta da fiscalizada, em conjunto com as empresas de papel Conexão e F&D, no contexto das operações analisadas, consubstanciadas nos atos de seus diretores, revela a inequívoca intenção dolosa de modificar deliberadamente as características essenciais do fato gerador das obrigações tributárias principais, de modo a reduzir o montante dos tributos devidos e a evitar seu pagamento

302. Assim, em razão da constatação da ocorrência da prática de sonegação fiscal, fraude e conluio, visto que tais fatos subsumiram-se ao disposto, respectivamente, no art. 71, I, art. 72 e art. 73, todos da Lei nº 4.502/1964, aplica-se a multa de lançamento de ofício prevista no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre as diferenças não recolhidas dos tributos, ora regularizadas de ofício, por meio de autos de infração.”

A empresa *Tellus* e os responsáveis tributários *Cristiano Cesar Soneghet Baiôcoo*, *Daltro Noronha Barros*, *Flávio Pereira Barros*, *Luiz Carlos Rodrigues*, *Marcel Carvalho Campos*, *Milton Menezes Ferraz* e *Valter Moraes de Andrade* foram devida e regularmente intimados da autuação fiscal, conforme se verifica dos Termos de Ciência de Lançamento e Encerramento Parcial do Procedimento Fiscal (fls. 4.824/4.846) e dos respectivos Avisos de Recebimento - ARs (fls. 4.851/4.854), e entenderam por apresentar, tempestivamente, as suas respectivas Impugnações as quais foram juntadas, respectivamente, às fls. 4.856/4.891, 5.439/5.455, 5.458/5.478, 5.484/5.504, 5.510/5.525, 5.531/5.550, 5.556/5.575 e 5.582/5.597.

As matérias sustentadas pela empresa *Tellus* em sede de Impugnação podem ser sintetizadas nos seguintes tópicos:

- (i) Possibilidade jurídica em desenvolver as atividades da forma como foram desenvolvidas por meio de sociedades em conta de participação;
- (ii) Existência e regularidade das empresas *Conexão Engenharia* e *F&D Consultoria*;

Fl. 12 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.727500/2015-48

- (iii) Utilização exatamente da mesma estrutura quanto às SCPs desde o início de suas atividades, ocasião em que, por um longo período, a receita consolidada de tais sociedades não superava o limite do lucro presumido;
- (iv) Inconsistência da inclusão dos sócios, pessoas físicas, como responsáveis solidários dos débitos exigidos;
- (v) Erro na base de cálculo utilizada para apuração do imposto e da multa aplicada;
- (vi) Impossibilidade de aplicação da multa qualificada, em face da ausência de dolo, fraude ou simulação; e
- (vii) Decadência do direito de se exigir débito tributário com relação ao ano-calendário 2010.

Por sua vez, os responsáveis tributários *Cristiano Cesar Soneghet Baiôcoo*, *Luiz Carlos Rodrigues* e *Valter Moraes de Andrade* sustentaram em suas respectivas Impugnações as seguintes alegações:

- (i) Que os poderes a eles conferidos, que vigoram no período fiscalizado, se limitavam à prática de atos em certames licitatórios e que a alegada ampliação desses poderes só ocorreu em 2013, enquanto o lançamento referir-se-ia a 2010 e 2011, de modo que as razões e fundamentos expostos pela fiscalização nos itens 12 a 16 deveriam ser desconsiderados;
- (ii) Que as funções de diretores exercidas na empresa Conexão seriam, na realidade, exercidas na *Tellus*, “dada a inexistência material das SCPs e da própria Conexão”, tendo reproduzido, aqui, os mesmos argumentos apresentados pela empresa ao tratar “Do Pejorativo Conceito ‘Empresas de Papel’”, “Do Pejorativo Conceito ‘SCP de Papel’” e “Da Regularidade Empresarial da Conexão”; e
- (iii) Que, quanto a aplicação do artigo 135, III do CTN, não bastava que se tratassem de mandatários da *Tellus*, porque seria necessária a comprovação da prática dolosa de atos ilícitos, não sendo admitida a presunção.

Os responsáveis *Marcel Carvalho Campos* e *Milton Menezes Ferraz* sustentaram, basicamente, as mesmas alegações acima com exceção da questão da ampliação de poderes no ano de 2013 (em oposição ao período fiscalizado de 2010/2011), tendo acrescentando, ainda, a alegação acerca da “Da situação Regular da F&D”, a qual já havia sido suscitada pela empresa *Tellus* em sua Impugnação.

Já os responsáveis *Daltro Noronha Barros* e *Flávio Pereira Barros* sustentaram as mesmas alegações que haviam sido suscitadas pelos demais responsáveis, mas, na oportunidade, entenderam por defender, ainda, que (i) no período fiscalizado, Daltro Noronha não estava investido no cargo de diretor da *Tellus* e nem da F&D Consultoria e, portanto, não detinha poderes de gerência, bem assim que (ii) a sujeição solidária atribuída a Flávio César decorreu de presunção de que ele exercia, na prática, atos de gestão na *Tellus*, uma vez que a F&D Consultoria e as SCPs seriam inexistentes e se tratavam, pois, de empresas “de papel”.

Fl. 13 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

Os autos foram encaminhados à Autoridade julgadora de 1ª instância para que as respectivas Impugnações da empresa *Tellus* e dos responsáveis tributários fossem analisadas. E, aí, em Acórdão de nº 14-63.807 (fls. 5.631/5.656), a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto – SP entendeu por julgar os lançamentos parcialmente procedentes, já que a Turma acabou concluindo por cancelar a responsabilidade tributária que havia sido atribuída ao Sr. *Daltro Noronha Barros*, de modo que, no final, o crédito tributário tal qual exigido restou mantido *in totum* e a responsabilidade tributária atribuída aos demais também restou mantida incólume, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

VALORES CONTESTADOS. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A suspensão de tributos por interposição de recurso, bem como a contestação de valores de despesas não escrituradas, impedem sua dedução na apuração de ofício da base de cálculo.

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. FRAUDE. Nos casos de ausência de pagamentos e de fraude, a contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação desloca-se para o art. 173, I do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

LANÇAMENTO REFLEXO.

Por ser reflexo, aplica-se ao lançamento da CSLL as mesmas conclusões referentes ao lançamento do IRPJ.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

PROPÓSITO NEGOCIAL. SIMULAÇÃO.

A constituição de Sociedades em Conta de Participação com o fim único de economia tributária, sem sua efetivação prática e justificativa negocial, constitui simulação passível de descaracterização.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses de sonegação, fraude e conluio.

DIRIGENTES. RESPONSÁVEIS.

Os diretores, gerentes e representantes da pessoa jurídica são responsáveis pelo crédito tributário decorrente de atos praticados com infração à lei.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido.

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, exonerando de responsabilidade pelo crédito o senhor *Daltro Noronha Barros*.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido.”

Considerando que a 4ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto – SP entendeu por afastar a responsabilidade tributária do Sr. *Daltro Noronha Barros*, houve a interposição do

Fl. 14 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

competente Recurso de Ofício, nos termos do que preceitua o artigo 34 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e, ainda, de acordo com a Portaria MF n.º 3, de 3 de janeiro de 2008.

Em 03/02/2017, a empresa *Tellus* e os responsáveis tributários *Flávio Pereira Barros, Luiz Carlos Rodrigues, Marcel Carvalho Campos, Milton Menezes Ferraz e Valter Moraes de Andrade* foram intimados e tomaram conhecimento do resultado do Acórdão n.º 14-63.807, conforme se verifica dos Avisos de Recebimento – ARs de fls. 5.705/5.711. Já o responsável *Cristiano Cesar Soneghet Baiôcoo* tomou conhecimento do teor do referido Acórdão em 07/02/2017, conforme se verifica do AR de fls. 5.712.

Na sequência, a *Tellus* entendeu por interpor, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 5.716/5.784 por meio do qual suscitou, em síntese, as seguintes alegações:

(i) Nulidades dos Autos de Infração

Que os Autos de Infração seriam nulos em decorrência dos erros de cálculo cometidos por parte da Autoridade fiscal, erro na aplicação da alíquota e erro no que diz com as bases de cálculo.

(ii) Dedutibilidade das despesas com pagamentos de *pro labore*

Que a fiscalização desconsiderou as operações e a estrutura societária em que estava inserida, consolidando, assim, toda a receita auferida pelas SCPs nos anos-calendário 2010 e 2011 em seu nome e, via de consequência, aplicando o regime de tributação do lucro real sobre o total destas receitas;

Que, ao recalcular os valores devidos - lucro real - para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, a fiscalização teria deduzido valores declarados em DCTF e os retidos pelas fontes pagadoras, sendo que a mera dedução dos valores declarados em DCTF e dos valores retidos pelas fontes pagadoras revela que a base de cálculo utilizada pela fiscalização para apurar o IRPJ e a CSLL pelo lucro real teria sido apurada incorretamente, apresentando inconsistências; e

Que a primeira inconsistência correspondera o fato de que a fiscalização, ao atribuir aos dividendos recebidos pelas pessoas físicas a natureza de remuneração a título de *pro labore*, teria deixado de proceder à dedução das respectivas despesas, com o pagamento destes “salários” da base de cálculo do IRPJ e da CSLL apurados pelo regime do lucro real (R\$ 3.220.636,88, 2010) e R\$ 4.401.214,87, 2011), de modo que deveria haver a contrapartida, bem assim que as despesas de PIS e COFINS seriam dedutíveis, mesmo sendo matérias tratadas no outro processo.

(iii) Falta de Dedução das despesas administrativas

Que a Autoridade fiscal teria desprezado as despesas administrativas incorridas por ela incorridas nos períodos fiscalizados, as quais se tratavam de despesas referentes aos recursos consumidos na sua atividade operacional, bem assim que, no seu entendimento tais desconsiderações

indevidas por parte da fiscalização poderiam ser arguidas em qualquer fase do processo.

(iv) Validade jurídica e existência de fato e de direito das SCPs

Que as Autoridades lançadora e julgadora concluíram que, no caso, houve simulação no que diz respeito à constituição das SCPs em decorrência da ausência de razão econômica e da realização de condutas meramente formais em sua estruturação, sendo que há, no Direito Civil, qualquer vedação à criação de SCPs, por tempo indeterminado (arts. 991 a 996 do Código Civil), de sorte que teria ocorrido, nesse ponto, violação ao artigo 110 do Código Tributário Nacional.

(v) Contribuição dos sócios participantes com prestação de serviços técnicos

Que a Autoridade fiscal também acabou infringindo o artigo 100 do Código Tributário Nacional, haja vista que o entendimento levantado pela autoridade no sentido de que *a Conexão e F&D não aportavam qualquer quantia nas SCPs*, o que evidenciava a desconfiguração do instituto da SCPs, e de que *a Tellus participava das SCPs com todos os recursos e, inclusive, com a mão-de-obra das pessoas que, supostamente, dirigiam a Conexão e a F&D e não faziam aportes de capital* não encontravam respaldo nas disposições do artigo 991 do Código Civil, já que a contribuição em sociedade poderia ser realizada por meio de serviços.

(vi) Distribuição de lucros

Que não haveria óbice jurídico à distribuição desproporcional de lucros pelas SCPs e que a distribuição sempre teria sido realizada, em conformidade com o capital social de cada sócio, nos termos do artigo 1.007 do Código Civil, bem assim que a distribuição deveria ser maior para a prestadora de serviços por se tratar da responsável pela qualidade dos serviços, haja vista que outro valor que não poderia ser considerado como distribuição desproporcional estaria relacionado com o empréstimo concedido ao Sr. *Daltro Noronha Barros*.

(vii) Ausência de empregados

Que, em relação ao entendimento da fiscalização de que também configuraria indícios de simulação, o fato de não haver empregados nas SCPs, não haveria previsão na Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) determinando que para a constituição de SCPs seria obrigatória a existência de empregados em sua estrutura; e

Que as empresas Conexão e F&D seriam sociedades constituídas para o fim de execução de atividades altamente técnicas que envolviam esforço intelectual de seus membros e, por isso mesmo, não tinham empregados registrados, pois somente os sócios detinham tais conhecimentos.

(viii) Propósito negocial e inexistência de simulação

Fl. 16 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

Que, no caso, não houve simulação pelo fato de que *"nada foi escondido, nem os efeitos produzidos foram"*, de modo que a estrutura montada não poderia ser considerada simulada, de acordo com o que restou exposto pelo jurista Ives Gandra da Silva Martins no Parecer que havia sido colacionado aos autos.

(ix) Natureza personalíssima dos serviços prestados

Que, quanto ao entendimento da Autoridade fiscal de que *a estrutura societária da recorrente seria destituída de razão econômica e que só haveria a vantagem tributária*, os serviços técnicos personalíssimos prestados pela Conexão e F&D não exigiriam estruturas físicas complexas no que tange às instalações e equipamentos.

(x) Inexistência de benefícios tributários

Que a estrutura, contando com SCPs, teria sido montada há muitos anos e que as empresas nunca teriam atingido o limite máximo que as obrigasse apurar o lucro real, de modo que nunca houve a intenção de simulação, bem assim que não havia óbice ao fato de continuar tributando seus rendimentos com base no lucro presumido.

(xi) Propósito negocial

Que prestara serviços para o poder público e atendera às exigências legais para participar dos certames licitatórios, de acordo com os contratos de prestação de serviços técnicos colacionados aos autos, de sorte que não caberia o entendimento quanto à inexistência de propósito negocial.

(xii) Inaplicabilidade da multa qualificada de 150%

Que, no que diz respeito ao entendimento de que a sua estrutura societária teria como único objetivo a fragmentação de receitas e o disfarce de remunerações pagas a trabalhadores como dividendos e com isso lesar o Erário, mediante fraude cometida pela prática de simulação, sustentou que tal linha não deveria prevalecer, já que os fatos apontados pela fiscalização, em realidade, não caracterizariam fraude, conluio ou simulação, nos termos que de preceituam os artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964; e

Que todos os seus passos foram dados com base na legislação tributária e civil, sem contar que a fiscalização não teria indicado um documento sequer que pudesse constituir qualquer evidência de fraude, de modo que não caberia a aplicação da multa qualificada.

(xiii) Efeito confiscatório da multa qualificada

Que a multa qualificada de 150% apresentaria efeito confiscatório por caracterizar punição por meio da cobrança de tributos, bem assim que tal penalidade não estaria em conformidade com o artigo 3º do Código Tributário Nacional e, ainda, estaria infringindo os entendimentos firmados pelo STF e STJ.

Fl. 17 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

(xiv) Decadência do ano-calendário de 2010

Que, no caso, dever-se-ia aplicar a regra decadencial prevista no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, de modo que o crédito tributário relativo ao período de 2010 teria decaído.

(xv) Solidariedade passiva – Sócios e dirigentes responsáveis (Artigo 135, III do CTN)

Que não deveria prevalecer a manutenção dos sócios, pessoas físicas, das sociedades envolvidas como responsáveis pelos créditos em exigência, já que tais pessoas não eram diretores ou dirigentes das empresas, de modo que o artigo 135, III do Código Tributário Nacional não seria aplicável no caso concreto;

Que a Autoridade fiscal teria se baseado em indícios completamente abstratos e frágeis para chegar a tal conclusão, além da ausência de atos realizados à revelia da sociedade, o que afastaria de plano eventual responsabilidade pessoal dos indivíduos apontados pela autoridade fiscal; e

Que, em momento algum, teria havido demonstração específica de que os atos teriam sido praticados em infração de lei pelas pessoas físicas responsabilizadas ou com infringência ao contrato social, nos termos do que preceitua o artigo 135, III, do Código Tributário Nacional.

Os responsáveis tributários *Cristiano Cesar Soneghet Baiôcoo, Flávio Pereira Barros, Luiz Carlos Rodrigues, Marcel Carvalho Campos, Milton Menezes Ferraz e Valter Morais de Andrade* também entenderam por interpor, individualmente, e de forma tempestiva, seus respectivos Recursos Voluntários os quais foram juntados, respectivamente, às fls. 5.787/5.855, 5.858/5.926, 5.929/5.997, 6.000/6.068, 6.071/6139 e 6.142/6.2210. A rigor, os responsáveis suscitaram as mesmas razões tais quais haviam sido erigidas pela empresa *Tellus* relativamente às preliminares, às alegações de mérito e no que diz com a responsabilidade dos sujeitos passivos.

Com base em tais alegações, a empresa *Tellus* e os responsáveis tributários requereram o provimento integral dos seus respectivos Recursos Voluntários para que os Autos de Infração fossem cancelados em razão dos vícios apontados, e, subsidiariamente, que fosse reconhecida a inexistência de simulação no caso concreto e, assim, fosse dado provimento aos Recursos. Por fim, e acaso a Autoridade julgadora assim não entendesse, os Recorrentes pugnaram pelo cancelamento da multa qualificada de 150%, uma vez que não houve fraude ou conluio, e pelo reconhecimento da decadência dos créditos relativos ao ano-calendário de 2010.

Diante da interposição dos Recursos Voluntários, os autos foram encaminhados a este E. CARF para que fossem analisados, conforme se verifica do Despacho de fls. 6.703, sendo que, antes mesmo da realização do julgamento dos Recursos, a empresa *Tellus* entendeu por apresentar Memorial de fls. 6.715/6.730 por meio do qual entendeu por repisar, de forma sintética, as alegações que havia formulado em seu Recurso para fins de facilitar a compreensão da Autoridade julgadora revisora no que diz com as razões de fatos e os fundamentos jurídicos ali lançados, os quais, aliás, e no seu entendimento, estariam amparadas tanto nos entendimentos deste E. CARF que restaram fixados nos precedentes que foram colacionados em anexo à

Fl. 18 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

manifestação, como, também, na Consulta formulada pelo jurista Ives Gandra da Silva Martins e nos demais documentos ali anexados (fls. 6.818/6/901).

Em 16/07/2019, a empresa *Tellus* acabou solicitando a juntada da Manifestação de fls. 6.904/6.912, acompanhada dos documentos de fls. 6.913/6.931, em razão do surgimento de fatos novos que, a propósito, e no seu entendimento, impactariam diretamente no julgamento dos Recursos Voluntários apresentados no caso presente e naquel'outros que foram protocolados no Processo Administrativo Fiscal n.º 10166.728841/2015-31, o qual tinha por objeto as exigências de PIS/Pasep e COFINS.

Na oportunidade, a empresa informou que, no bojo dos Processos Administrativos n.º 10166.722825/2016-15 e 10166.722824/2016-7 que tinham por objeto a baixa de ofício do registro dos CNPJS das empresas *Conexão Engenharia* e *F&D Consultoria* e que haviam sido conduzidos pela mesma Autoridade fiscal que lavrou os Autos de Infração objeto do presente processo, Dr. *Cledilson de Jesus Câmara Viana* (matrícula n.º 12.844), concluiu-se pela existência das respectivas empresas e que elas haviam demonstrado, por meio de documentos, que se encontravam em atividade e mantinham relações jurídicas com terceiros, conforme se verifica dos trechos abaixo reproduzidos:

“15. Além disso, também é importantíssimo destacar fato novo ocorrido depois do julgamento do dia 11 de Junho de 2019, qual seja:

16. A Secretaria da Receita Federal ingressou com Representação para baixa de ofício do CNPJ das empresas sócias da Recorrente denominadas Conexão Engenharia e Telecomunicações LTDA e F&D: processos n.º s 10166.722825/2016- 15 e 10166.722824/2016-71. E o próprio Sr. Agente Auditor Fiscal da RFB Sr. Sebastião Augusto de Oliveira em despacho exarado em concluiu que a EMPRESA TROUXE EVIDÊNCIAS DE QUE A MESMA TEM EXISTÊNCIA E QUE ELA DEMONSTROU, POR MEIO DE DOCUMENTOS, QUE SE ENCONTRA EM ATIVIDADE, COM RELAÇÕES JURÍDICAS COM TERCEIROS DISTINTOS DA TELLUS S/A!

17. Confira-se despachos exarados nos processos administrativos 10166.722825/2016-15 e 10166.722824/2016-71 datados de 02 de Outubro de 2018, que a empresa tomou ciência apenas em 02.07.2019 (**Docs. 02 e 03**):

“No caso, verifico que há nos autos relato de que a empresa trouxe evidências de que a mesma tem existência e de que ela demonstrou, por meio de documentos, que se encontra em atividade, com relações jurídicas com terceiros distintos da Tellus S/A.”

18. Diante disso, em ambos os processos em 25/06/2019 foi proferido despacho pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil Cledilson de Jesus Câmara Viana encaminhando os processos para o arquivo, conforme intimações anexas, cuja ciência pela Recorrente se deu no último dia 02.07.2019, portanto, após o julgamento do Recurso pelo CARF em 11.06.2019.

19. Inequivocamente, trata-se de fato novo altamente relevante para o julgamento desse Recurso Voluntário, haja vista que corrobora todo o alegado pela Recorrente e rechaça qualquer entendimento de simulação no presente caso!

20. Ademais, o mesmo auditor fiscal que que lavrou os Autos de Infração que aqui se busca cancelar, foi o auditor que iniciou a fiscalização da Conexão e da F&D sob o entendimento que seriam empresas de papel. Ou seja, o mesmo auditor fiscal já mudou de ideia e encaminhou os processos ao arquivo, convencendo-se que as empresas tem sim atividades e não são de papel!

[...]

Fl. 19 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.727500/2015-48

23. Durante processo fiscalizatório em fase da empresa Tellus S/A considerando ambas as empresas como inexistentes de fato em abril de 2016 e depois de quase 03 anos, tendo a Recorrente demonstrado, naquele processo administrativo, de forma exaustiva que não procede tal conclusão, a Receita Federal finalmente concluiu que a Recorrente trouxe evidências de que referidas empresas EXISTEM E ENCONTRAM-SE EM PLENA ATIVIDADE E ARQUIVOU REFERIDOS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS SEM BAIXAR AS EMPRESAS DE OFÍCIO!” (grifei).

Em sessão realizada em 16/07/2019, esta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara acabou julgando os Recursos Voluntários da empresa *Tellus* e dos responsáveis tributários *Cristiano Cesar Soneghet Baiôcco, Flávio Pereira Barros, Luiz Carlos Rodrigues, Marcel Carvalho Campos, Milton Menezes Ferraz e Valter Moraes de Andrade*, e, também, o Recurso de Ofício. E, aí, em Acórdão de nº 1302-003.712 (fls. 7.170/7.204), a Turma acabou adotando as seguintes conclusões:

“Acordam os membros do colegiado, quanto ao recurso voluntário do sujeito passivo principal, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, e no mérito, por voto de qualidade, em manter a exigência de IRPJ e CSLL, com aplicação da multa qualificada e por afastar a alegação de decadência; vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias e José Roberto Adelino da Silva, que cancelavam integralmente o lançamento em face do arquivamento de representação para baixa de ofício por representação de inexistência de fato das empresas Conexão e F&D, apresentado como fato novo pela recorrente; por unanimidade de votos, em dar provimento para decotar da base de cálculo os valores considerados como distribuição de lucros pela empresa Conexão; e quanto aos recursos voluntários dos responsáveis solidários, por unanimidade de votos, em dar provimento aos recursos dos Srs. Flávio César Pereira Barros, Cristiano Cesar Soneghet Baiocco, Luiz Carlos Rodrigues e Valter Moraes de Andrade; e, por voto de qualidade em negar provimento e manter a responsabilidade dos Srs. Marcel Carvalho Campos, Milton Menezes Ferraz, vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias e José Roberto Adelino da Silva, que davam provimento. E, por unanimidade de voto em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto do relator.”

No final, o referido Acórdão nº 1302-003.712 restou ementado nos seguintes termos:

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

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

DESPESAS SALARIAIS. PRO LABORE. DEDUTIBILIDADE

Desconsideradas despesas de distribuição de lucros (dividendos) para considerá-las como despesas salariais (pro labore), cumpre reconhecer a dedutibilidade das despesas.

TRIBUTOS NÃO PAGOS. DECADÊNCIA

Nos casos de ausência de pagamentos e de fraude e simulação, a contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação desloca-se para o art. 173, I do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

LANÇAMENTO REFLEXO

Fl. 20 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

Por ser reflexo, aplica-se ao lançamento da CSLL as mesmas conclusões referentes ao lançamento do IRPJ.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

PROPÓSITO NEGOCIAL. SIMULAÇÃO

A constituição de Sociedades em Conta de Participação com o fim único de economia tributária, sem sua efetivação prática e justificativa negocial, constitui simulação passível de descaracterização.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses de sonegação, fraude e conluio.

DIRIGENTES. RESPONSÁVEIS

Somente os membros enquadrados nas disposições do art. 135 podem ser responsabilizados pelo crédito tributário decorrente de atos praticados com infração à lei.”

Antes mesmo da realização da intimação e da ciência efetiva do resultado fixado por esta 2ª Turma da 3ª Câmara no bojo do Acórdão n.º 1302-003.712, a empresa *Tellus* e os responsáveis tributários *Marcel Carvalho Campos* e *Milton Menezes Ferraz* entenderam por opor, de forma prematura, e com fundamento no artigo 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, os presentes Embargos de Declaração de fls. 7.211/7.240 por meio dos quais sustentam, em síntese, que o Acórdão recorrido contém os seguintes vícios:

- (i) Da omissão – do arquivamento da representação para baixa de ofício das empresas Conexão e F&D – fato novo conhecido, determinante ao julgamento e não contemplado no acórdão

Que, desde a fiscalização, os Embargantes sempre deixaram bem claro e demonstraram, por meio de documentos hábeis e idôneos, que as empresas *Conexão Engenharia* e a *F&D Consultoria* não foram constituídas com o intuito simulatório, sendo comprovadamente operacionais e regulares, já que prestavam serviços a clientes;

Que, não satisfeita com os esclarecimentos prestados pela contribuinte, a Autoridade fiscal entendeu por realizar a presente autuação, alicerçada basicamente na suposta simulação na constituição das empresas *Conexão Engenharia* e *F&D*, consideradas pela fiscalização como ‘empresas de papel’, criadas, no entendimento da Autoridade lançadora, com o fito de “*fracionar o faturamento da recorrente (permitindo-lhe economia de tributos pela manutenção de suas receitas dentro do limite das empresas passíveis de opção pela sistemática do lucro presumido)*”;

Que, no ano de 2016, após o encerramento da ação fiscal que culminou com a lavratura da presente autuação e a partir das conclusões fiscais levadas a efeito nestes autos, a mesma Autoridade fiscal fazendária signatária deste lançamento deu início a dois procedimentos de Representação para baixa de ofício das empresas *Conexão Engenharia* e *F&D Consultoria*,

Fl. 21 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

consubstanciados, respectivamente, nos Processos Administrativos n.ºs 10166.722825/2016- 15 e 10166.722824/2016-71;

Que, em 02 de julho de 2019, a empresa tomou ciência da decisão de referidos processos administrativos em que o próprio Sr. Agente Auditor Fiscal da RFB Sr. Sebastião Augusto de Oliveira, em Despacho exarado, concluiu que as empresas trouxeram evidências de que as mesmas tinham existência e que demonstram, por meio de documentos, que se encontravam em atividade, com relações jurídicas com terceiros distintos da *Tellus*;

Que, em síntese, no decorrer da ação fiscal desenvolvida em face da empresa *Tellus* para fins da construção da base fática do lançamento, a Autoridade lançadora entendeu por inexistentes de fato as empresas Conexão Engenharia e *F&D Consultoria*, sendo que, posteriormente, aproximadamente 03 (três) anos após, a mesma Autoridade fazendária, através de Processos/procedimentos próprios de Representações, reconheceu que a aludida conclusão não procedia, já que, no seu entendimento, aquelas empresas comprovaram com documentos hábeis e idôneos que existiam e se encontravam em plena atividade, prestando serviços a terceiros, além da *Tellus*, o que acabou ensejando no arquivamento dos Processos Administrativos pertinentes sem a baixa de ofício das referidas empresas;

Que, ainda que este fato novo tenha sido examinado por ocasião do julgamento dos Recursos Voluntários e do Recurso de Ofício e conste da parte dispositiva do respectivo Acórdão n.º 1302-003.712, o ponto é que, não obstante a relevância deste fato novo ao lançamento e, sobretudo, ao próprio julgamento da demanda, o voto condutor do Acórdão Embargado não tratou uma linha sequer sobre essa matéria;

Que, inequivocamente, trata-se de fato novo altamente relevante para o julgamento desse processo, haja vista que corrobora todo o alegado pelos Embargantes e rechaça qualquer entendimento de simulação no presente caso, sem contar que impacta, principalmente, no seguinte ponto levantado no Acórdão embargado: *“hoje em dia a existência de instalação física e funcionários não é uma obrigação de uma empresa, hoje em dia existe inclusive as empresas chamadas de caixa postal. mas o incomum é ainda o fato de que uma empresa...Conexão prestar serviços exclusivamente a outra Tellus”*; e

Que, portanto, os Embargantes requerem que seja suprida essa omissão e contradição a respeito dos Despachos exarados nos Processos Administrativos n.ºs 10166.722825/2016-15 e 10166.722824/2016- 71, para que, ao final, sejam acolhidos e providos os presentes Embargos de Declaração, ensejando a análise dos documentos trazidos à colação por ocasião do Memorial, os quais, a rigor, devem ser acolhidos pelo Colegiado como fatos novos, de maneira que possam rechaçar ou, no mínimo, que possam ser admitidos enquanto questão determinante ao cancelamento da exigência fiscal, tal qual os Conselheiros julgadores que restaram vencidos na oportunidade do julgamento dos Recursos haviam se posicionado.

- (ii) Da omissão – dedutibilidade das despesas com pagamentos de pro-labore – omissão e contradição quanto à jurisprudência desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sobre o tema

Fl. 22 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.727500/2015-48

Que, no corpo do Recurso Voluntário, foi exposto que, diante da desconsideração pela Fiscalização das operações em questão e da estrutura societária que resultou na consolidação na empresa fiscalizada de toda a receita auferida pelas SCP's nos anos calendários 2010 e 2011, em nome da Embargante e, via de consequência, na aplicação do regime de tributação do lucro real sobre o total destas receitas, a Embargante sustentou que a mera dedução dos valores declarados em DCTF e dos valores retidos pelas fontes pagadoras revela que a base de cálculo utilizada pela fiscalização para apurar o IRPJ e CSLL pelo lucro real foi apurada incorretamente, apresentando graves inconsistências;

Que a primeira inconsistência consubstancia-se no fato de a Fiscalização, aos atribuir aos dividendos recebidos pelas pessoas físicas a natureza de remuneração a título de prolabore, deixou de proceder a dedução das respectivas despesas com o pagamento destes salários da base de cálculo do IRPJ e da CSLL apurados pelo regime do lucro real;

Que, diante do exposto, se foi reconhecido que a Fiscalização não procedeu à dedução das referidas despesas quando do recálculo dos valores devidos no lucro real, importa registrar que o lançamento fiscal padece de grave vício material por erro na quantificação da base de cálculo, de modo que os Autos de infração devem ser cancelados;

Que, ao admitir que não ocorreu a devida dedução dos valores, restou omissa se tal ponto ensejaria ou não a nulidade do Auto de Infração por vício material, aspecto esse levantado pela Embargante tanto na peça do Recurso Voluntário, como, também, nos Memoriais, sendo que este aspecto deixou de ser analisado pelo r. Acórdão aqui embargado, já que, ainda que a Autoridade julgadora *ad quem* tenha decidido que não era o caso de declarar a nulidade do Auto de Infração tal como restou exposto em apenas em um parágrafo, acabou não se manifestando sobre o vício material;

Que há, também, uma grave contradição no Acórdão recorrido, haja vista que, ao mesmo tempo que ele admite que não ocorreu a devida dedução, ele não cancela a autuação e sequer discorre sobre vício material, de sorte que essa contradição precisa ser sanada, porquanto essa falta de dedução e recálculo incorreto no lançamento ora combatido não se trata de vício formal;

Que não há dúvida de que o problema/erro da fiscalização, que foi reconhecido pelo Acórdão que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário para determinar a dedutibilidade das despesas com salário que altera a matéria tributável da autuação, situa-se na própria essência da relação jurídico-tributária, ou seja, no errado dimensionamento da base de cálculo e, mais especificamente, na falta do cômputo de despesas; e

Que tanto a omissão quanto a contradição devem ser sanadas para que sejam esclarecidos que tipo de vício refere-se o fato da autuação não ter deduzido as despesas com pagamentos do pró-labore e a inconsistência da autuação, de modo que, no final, deve ser reconhecido o vício material e ser cancelada a autuação.

- (iii) Da omissão – efeitos da apuração de PIS, Cofins, e Contribuições Previdenciárias sobre a base de cálculo do IRPJ e CSLL

Fl. 23 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

Que, desde sua Impugnação e também do Recurso Voluntário, apontou que a Contribuição ao PIS, a COFINS e a Contribuição Previdenciária apurados pela fiscalização por meio dos Autos de infração objeto dos Processos Administrativos n.º 10166-727.946/2015-72 (Contribuição Patronal) e n.º 10166-728.841/2015-31 (Contribuição ao PIS e Cofins) deveriam ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL apurados pela sistemática do lucro real, haja vista que a exceção prevista pelo parágrafo 1º, do artigo 41, da Lei n.º 8.981/1995 não se aplica ao caso concreto, uma vez que, no momento em que a fiscalização efetuou os ajustes e o recálculo da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, os tributos, incluindo-se aí a Contribuição ao PIS e a COFINS e a Contribuição Previdenciária, não estavam com sua exigibilidade suspensa;

Que somente após o protocolo das respectivas impugnações e, portanto, posteriormente aos ajustes e recálculos das bases de cálculo e da lavratura dos respectivos autos de infração, é que os créditos passaram a atender a condição de exigibilidade suspensa; e

Que esta omissão também deve ser sanada, para esclarecer que tipo de vício refere-se o fato da autuação não ter deduzido os tributos e inconsistência da autuação, para ser reconhecido o vício material e ser cancelada a autuação, em linha com os diversos julgados desse Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

(iv) Da omissão – falta de dedução das despesas administrativas

Que, além de não ter sido consideradas as despesas com o pagamento de pro labore e dos tributos (Contribuição ao PIS, Cofins e Contribuições Previdenciárias) para fins de dedução na base de cálculo do IRPJ e da CSLL pelo lucro real, a Fiscalização desprezou, também, as despesas administrativas incorridas nos períodos fiscalizados;

Que tais despesas referem-se a recursos consumidos na atividade operacional da *Tellus* e, portanto, tratam-se de despesas administrativas sujeitas à dedução nos termos do artigo 299 do RIR, sendo que, no final, elas não foram consideradas pela Fiscalização na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no regime do lucro real; e

Que o erro na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL apresenta natureza material e implica na nulidade absoluta do lançamento, daí por que essa omissão também deve ser sanada para esclarecer que tipo de vício refere-se o fato da autuação não ter deduzido tais despesas e inconsistência da autuação, para que, assim, seja reconhecido o vício material e, no final, a autuação seja cancelada.

(v) Da omissão – dos responsáveis – artigo 135, III, do CTN

Que o r. Acórdão padece de omissão no tocante ao ponto levantado no Recurso Voluntário de que não houve a comprovação, por parte da Fiscalização, de qualquer prática dolosa por parte dos Srs. *Marcel Campos e Milton Ferraz* que pudesse ensejar a responsabilização nos termos do artigo 135 do Código Tributário Nacional, daí por que os sujeitos passivos

Fl. 24 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

pugnam pelo acolhimento dos presentes Embargos de Declaração para que os vícios de omissão, contradição e obscuridade tais quais apontados sejam suprimidos;

Que, conforme fartamente demonstrado no Recurso Voluntário, não existem atos que violaram lei ou que tenham sido praticados com excesso de poderes. A fiscalização, ao basear a autuação nas condutas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64 (sonegação, fraude e sonegação), teria que apontar e provar especificamente que conduta ou condutas foram praticadas pelos diretores. Isso, entretanto, em nenhum momento foi feito pelo agente fiscal no Termo de Verificação Fiscal (TVF) que originou o processo administrativo em questão, sendo que a DRJ/RPO somente ratificou de forma rasa a autuação fiscal;

Que, no caso, o Acórdão embargado considerou apenas a questão de ser ou não empregado ou Diretor para manutenção da inclusão dos sócios *Marcel Campos* e *Milton Ferraz* como responsáveis pelos créditos tributários exigidos, mas não se manifestou, demonstrando nos autos as provas, sobre se eles terem ou não agido com infração à lei, contrato social ou com excesso de poderes, sendo que o fato de se tratarem de diretores não configura, de per si, a responsabilidade solidária; e

Que, portanto, revela-se nitidamente indevida a inclusão dos sócios *Marcel Campos* e *Milton Ferraz* para fazerem frente aos créditos tributários exigidos, haja vista que não houve comprovação nos autos, quer pela fiscalização, quer pelos órgãos de julgamento, de que agiram com infração à lei ou ao Contrato Social ou excesso de poderes.

Com base em tais alegações, os Embargantes pugnam pelo acolhimento dos presente Embargos de Declaração para que os vícios de omissão, contradição e obscuridade tais quais apontados sejam devidamente suprimidos por esta E. Turma julgadora.

Em Despacho de Admissibilidade de fls. 7.314/7.334, o então Presidente desta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara acabou entendendo por acolher parcialmente os presentes Embargos de Declaração para que os vícios tais quais indicados nos itens 2, 3 e 4 dos Embargos e reconhecidos como tais sejam devidamente sanados, conforme se verifica dos trechos abaixo reproduzidos:

“Conclusão

Diante do exposto, com fundamento no art. 65 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, **ACOLHO PARCIALMENTE** os embargos de declaração para que sejam sanados os vícios reconhecidos nos seguintes tópicos deste despacho:

- 2- Da omissão — dedutibilidade das despesas com pagamentos de pro-labore — omissão e contradição quanto à jurisprudência desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sobre o tema;
- 3- Da omissão — efeitos da apuração de PIS, Cofins, e Contribuições Previdenciárias sobre a base de cálculo do IRPJ e CSLL; e
- 4- Da omissão — falta de dedução das despesas administrativas.

Fl. 25 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

E **REJEITO** os embargos em relação às matérias tratadas nos demais tópicos.

O Conselheiro relator Rogério Aparecido Gil não mais integra a turma embargada.

À Dipro/Cojul, para providenciar o sorteio dos presentes Embargos dentre os atuais Conselheiros da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção, para inclusão em pauta de julgamento.”

Em Manifestação de fls. 7.339/7.345, a *Tellus* solicitou que o Despacho de Admissibilidade dos Embargos fosse reconsiderado em decorrência da omissão expressamente reconhecida pelo próprio Presidente da Turma, sendo que, em Despacho de fls. 7.347/7/354, o então Presidente desta 2ª Turma Ordinária entendeu por indeferir o pedido de reconsideração apresentado pelos sujeitos passivos, haja vista que, de acordo com o artigo 64, parágrafo único do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, prevê, expressamente, que “*das decisões do CARF não cabe pedido de reconsideração*”.

Posteriormente, a empresa *Tellus* acabou apresentando Memorial de fls. 7.399/7.421 em que repisou as alegações que havia suscitado no bojo dos Embargos de Declaração de fls. 7.211/7.240.

Em Despacho de Encaminhamento de fls. 7.540, os autos foram redistribuídos a este Relator mediante sorteio, conforme dispõe o artigo 49, parágrafos 5º e 8º do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

1. Do Juízo de Admissibilidade dos Embargos de Declaração

De início, note-se que, de acordo com o artigo 65, § 1º, inciso II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, os recursos de Embargos de Declaração poderão ser opostos, no prazo de 5 (cinco) dias contados da ciência do acórdão, pelo contribuinte, responsável ou preposto quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição. Confira-se:

“Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015

CAPÍTULO IV - DOS RECURSOS

Seção I - Dos Embargos de Declaração

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

§1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão:

Fl. 26 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

[...]

II - pelo contribuinte, responsável ou preposto.”

Dito isto, verifica-se que, antes mesmo da realização da intimação e da ciência efetiva do resultado tal qual fixado por esta 2ª Turma da 3ª Câmara no bojo do Acórdão n.º 1302-003.712, a empresa *Tellus* e os responsáveis tributários *Marcel Carvalho Campos* e *Milton Menezes Ferraz* entenderam por opor, de forma prematura, e com fundamento no artigo 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, os presentes Embargos de Declaração de fls. 7.211/7.240.

Ora, se, de acordo com o artigo 269 da Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil¹ a intimação é o ato pelo qual se dá ciência a alguém dos atos e termos do processo e se, no caso, as partes tomaram conhecimento do resultado da decisão prolatada no bojo do Acórdão n.º 1302-003.712 por outro modo, decerto que estariam autorizadas a praticar, desde logo, o(s) ato(s) processual(ais) correspondente(s), tal como o fizeram. De fato, os presentes Embargos de Declaração devem ser considerados prematuros, já que foram protocolados antes do início da contagem do prazo de 5 (cinco) dias previsto no artigo 65, § 1º do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, todavia, e por força do artigo 218, 4º da referida Lei n.º 13.105/2015, devem ser considerados tempestivos².

Além do mais, confira-se que os presentes Embargos de Declaração foram opostos pela própria empresa *Tellus* e pelos responsáveis *Marcel Carvalho Campos* e *Milton Menezes Ferraz*, de modo que o requisito da legitimidade previsto no artigo 65, § 1º, inciso II do RICARF também restou devidamente cumprido. E quanto às razões de mérito, observa-se que os Embargantes apontaram expressa e objetivamente os vícios de omissão que esta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara teria incorrido ao proferir o Acórdão embargado n.º 1302-003.712, restando-se cumprido, portanto, o pressuposto de cabimento previsto no artigo 65, *caput* e § 3º do RICARF³.

Por essas razões, entendo por conhecer dos presentes Embargos de Declaração opostos pela *Tellus* e os responsáveis tributários *Marcel Carvalho Campos* e *Milton Menezes Ferraz*, já que se trata de recurso tempestivo e que preenche os demais pressupostos de admissibilidade recursal.

2. Do objeto dos Embargos de Declaração e do que restou efetivamente deliberado pela Turma julgadora

No caso em apreço, a empresa *Tellus* e os responsáveis *Marcel Carvalho Campos* e *Milton Menezes Ferraz* entenderam por opor os presentes Embargos de Declaração de fls.

¹ Cf. Lei n.º 13.105/2015. Art. 269. Intimação é o ato pelo qual se dá ciência a alguém dos atos e dos termos do processo.

² Cf. Lei n.º 13.105/2015. Art. 218. Os atos processuais serão realizados nos prazos prescritos em lei. [...] § 4º Será considerado tempestivo o ato praticado antes do termo inicial do prazo.

³ Cf. RICARF, Art. 65. (omissis). § 3º O Presidente não conhecerá os embargos intempestivos e rejeitará, em caráter definitivo, os embargos em que as alegações de omissão, contradição ou obscuridade sejam manifestamente improcedentes ou não estiverem objetivamente apontadas. (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016).

Fl. 27 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

7.211/7.240 por meio dos quais sustentaram, em síntese, que o Acórdão embargado n.º 1302-003.712 contém os seguintes vícios:

- (i) Da omissão quanto ao arquivamento da representação para baixa de ofício das empresas Conexão e F&D – fato novo conhecido, determinante ao julgamento e não contemplado no acórdão;
- (ii) Da omissão em relação à dedutibilidade das despesas com pagamentos de pró-labore – omissão e contradição quanto à jurisprudência do CARF;
- (iii) Da omissão relativamente aos efeitos da apuração de PIS, Cofins e Contribuições Previdenciárias sobre a base de cálculo do IRPJ e CSLL;
- (iv) Da omissão quanto à falta de dedução das despesas administrativas; e
- (v) Da omissão no que concerne aos responsáveis – artigo 135, inciso III, CTN.

Em Despacho de Admissibilidade de fls. 7.314/7.334, o então Presidente desta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara acabou entendendo por acolher parcialmente os presentes Embargos de Declaração para que os vícios indicados nos itens ii, iii e iv fossem devidamente sanados, conforme se verifica dos trechos abaixo reproduzidos:

“Conclusão

Diante do exposto, com fundamento no art. 65 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, **ACOLHO PARCIALMENTE** os embargos de declaração para que sejam sanados os vícios reconhecidos nos seguintes tópicos deste despacho:

2- Da omissão – dedutibilidade das despesas com pagamentos de pro-labore – omissão e contradição quanto à jurisprudência desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sobre o tema;

3- Da omissão – efeitos da apuração de PIS, Cofins, e Contribuições Previdenciárias sobre a base de cálculo do IRPJ e CSLL; e

4- Da omissão – falta de dedução das despesas administrativas.

E **REJEITO** os embargos em relação às matérias tratadas nos demais tópicos.

O Conselheiro relator Rogério Aparecido Gil não mais integra a turma embargada.

À Dipro/Cojul, para providenciar o sorteio dos presentes Embargos dentre os atuais Conselheiros da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção, para inclusão em pauta de julgamento.”

Pois bem. Antes mesmo de adentrarmos na discussão da Proposta de conversão do julgamento do presente Processo em Diligência que, a rigor, foi realmente, o que esta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara deliberou em sessão ocorrida em 18/07/2023, impende fazer uma breve observação de ordem processual a fim de restar consignada a posição pessoal aventada por este Relator, no sentido da possibilidade de este Colegiado analisar a omissão suscitada no item i dos Embargos (“*Da omissão quanto ao arquivamento da representação para baixa de ofício das*

Fl. 28 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.727500/2015-48

empresas Conexão e F&D - fato novo conhecido, determinante ao julgamento e não contemplado no acórdão”).

É que, na visão deste Relator, ao proferir o Despacho de Admissibilidade de Embargos (fls. 7.314/7.334), o então I. Presidente desta 2ª Turma Ordinária havia apontado que, realmente, houve evidente omissão quanto ao fato novo trazido à colação pela contribuinte ao dispor que “(...) o voto que orientou o acórdão embargado realmente não tratou expressamente do arquivamento da referida representação” e o qual havia sido objeto de conhecimento pela Turma, mas que os outros fundamentos constantes do Acórdão seriam capazes de rechaçar a pretensão da contribuinte, de sorte que inexistia, portanto, razão para contemplar expressamente a matéria no bojo do voto condutor do Acórdão hostilizado.

Assim, sem se contrapor ao fato de que o Despacho de Admissibilidade de Embargos que, nos termos do artigo 65, §3º do RICARF, é de incumbência do Presidente de Turma e apresenta caráter ou natureza de definitividade, entendia-se que, ao menos de forma aparente, tal alegação de omissão não teria sido considerada manifestamente improcedente pelo então Presidente.

De toda sorte, perceba-se que, quando da realização da sessão de julgamento em 18/07/2023, essas questões foram suscitadas brevemente por este Relator, mas, a rigor, não foram objeto de discussão por parte desta Turma julgadora, já que, na oportunidade, o atual Presidente apontou que, dada a natureza definitiva do Despacho de Admissibilidade, apenas as alegações – de omissão, contradição e obscuridade – que são acolhidas em sede de Despacho de Admissibilidade de Embargos é que são devolvidas à apreciação por parte do Colegiado e podem objeto de análise. No final das contas, a Turma deliberou apenas, e de forma efetiva, sobre a Proposta de conversão do julgamento do presente em Diligência à luz do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, de acordo com as razões que passaremos a expor no tópico adiante.

3. Da proposta de conversão em Diligência quanto à dedutibilidade das despesas administrativas

De logo, confira-se, por oportuno, que o então Presidente deste Colegiado entendeu que o Acórdão embargado incorreu em manifesta omissão no que diz com as alegações acerca da dedutibilidade das despesas administrativas. Veja-se:

“[...]”

E o acórdão embargado não apenas deixou de esclarecer a razão pela qual o alegado erro não acarretaria a nulidade alegada pelos recorrentes, como também deixou de tratar do próprio mérito da questão, mesmo tendo os recursos voluntários apresentado um tópico específico para tratar da dedutibilidade das referidas despesas: “2.1.c. Da falta de dedução das despesas administrativas”.

Desse modo, os embargos também devem ser acolhidos em relação a esse quarto tópico, para que sejam sanadas as omissões acima mencionadas. [...]” (grifei).

Neste ponto, e conforme demonstraremos mais adiante, penso que a medida mais adequada para o momento seja a conversão do julgamento em diligência nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, cuja redação segue transcrita abaixo:

Fl. 29 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

“Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

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

Trata-se do princípio do livre convencimento motivado do julgador segundo o qual a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos deve ser realizada de forma livre, não se cogitando da existência de critérios prefixados de hierarquia de provas.

Nas palavras de Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martínez López⁴:

“No momento de prolação da sentença, o julgador poderá, segundo o seu convencimento pessoal, formar a sua livre convicção sobre os elementos trazidos aos autos, podendo, se assim o quiser, adotar as diligências que entender necessárias à apuração da verdade material no que concerne tão somente aos fatos que constituem o processo. Em assim sendo, tem-se que o julgador é soberano na análise das provas produzidas nos autos, devendo decidir conforme o seu convencimento. Mas o livre convencimento não se confunde com arbítrio, não podendo, por exemplo, o julgador discordar simplesmente do previsto na norma legal sem argumentos jurídicos consistentes, nem indeferir provas sem que diga a razão, tampouco desconhecer as presunções e ficções legais aplicáveis ao caso concreto. Pelo princípio da persuasão racional, exige-se que o livre convencimento seja motivado, devendo o julgador declinar as razões que o levaram a valorar uma prova em detrimento de outra. A motivação equivale a uma justificativa, que no nosso entender deverá ser razoável e lógica, de forma a permitir a satisfação do processo administrativo.” (grifei).

É que, ao promover o lançamento, a Autoridade fiscal concluiu que a constituição das SCPs consistia em operação intra-grupo, destituída de razão econômica, o que teria configura, no seu entendimento, a realização de negócio jurídico simulado o qual foi praticado com o fim exclusivo de economia de tributos em razão do regime mais benéfico a que se submetem as pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido (regime cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS e da Cofins).

Neste contexto, a Autoridade fazendária entendeu por atribuir a ora Embargante todos os resultados auferidos pelas empresas *Conexão Engenharia* e *F&D Consultoria* e, diante do volume de receitas de tais pessoas jurídicas, necessariamente as enquadrando no regime de tributação do Lucro real, de acordo com o que preconiza o artigo 14, I, da Lei nº 9.718/1998, com redação dada pelo artigo 46 da Lei nº 10.637/2002.

A partir do reenquadramento do regime de tributação da contribuinte, a Fiscalização apurou, de ofício, os tributos ora exigidos e, no caso, procedeu as deduções que entendeu pertinentes e, mais precisamente, quanto aos valores de IRPJ e CSLL declarados pela *Tellus* em DCTF (fls. de 4.390 a 4.405) e às importâncias desses tributos retidos pelas fontes pagadoras (fls. de 4.576 a 4.637).

Olvidou-se a Fiscalização, no entanto, que a reclassificação fiscal promovida, além das deduções originalmente realizadas, impõe a análise de outras despesas passíveis de dedução, tal qual já restara reconhecido pelo Acórdão Embargado em relação aos valores

⁴ NEDER, Marcos Vinícius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado* (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF). 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, Não paginado.

Fl. 30 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

“reclassificados” pela fiscalização, de lucro atribuído pela *Tellus* à *Conexão* e à *F&D* para rendimentos do trabalho assalariado.

Afora as referidas despesas as quais, repita-se, já havia sido devidamente reconhecidas por esta Turma julgadora quando do Acórdão n.º 1302-003.712, bem como as importâncias do PIS, da COFINS e das contribuições previdenciárias, a contribuinte requer que as despesas administrativas (despesas operacionais) sejam deduzidas da determinação do Lucro Real, nos termos do que determina o artigo 299 do Decreto n.º 3.000/1999, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores. Confira-se:

“Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999

Seção III - Custos, Despesas Operacionais e Encargos

Subseção I - Disposições Gerais

Despesas Necessárias

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, §1º).

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

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

Para tanto, a contribuinte elaborou planilha no corpo do seu respectivo Recurso Voluntário em que consta os valores que devem ser deduzidos da determinação do Lucro real, que foram anexados no DOC 02 da respectiva peça recursal. É ver-se:

“[...]”

95. De acordo com as tabelas constantes na página 6 dos documentos, relativas ao detalhamento da demonstração do resultado, as despesas operacionais incorridas pela *Tellus* nos anos-calendário 2010 e 2011 foram indicadas na primeira linha dos quadros relativos a cada trimestre (“Despesas operacionais” — item 3.2.1), onde se verifica o valor de tais despesas, a ausência de dedução por ocasião do lançamento fiscal e a diferença apurada:

2010				
Despesas operacionais				
Período	Conta contábil	Apuração contábil	Auto de infração	Diferença
1º trimestre	3.2.1	826.713,09	0	826.713,09
2º trimestre	3.2.1	658.358,03	0	658.358,03
3º trimestre	3.2.1	689.757,76	0	689.757,76
4º trimestre	3.2.1		0	
Total				

Fl. 31 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

2011				
Despesas operacionais				
Período	Conta contábil	Apuração contábil	Auto de infração	Diferença
1º trimestre	3.2.1	614.337,06	0	614.337,06
2º trimestre	3.2.1	628.965,64	0	628.965,64
3º trimestre	3.2.1	1.101.921,38	0	1.101.921,38
4º trimestre	3.2.1	1.197.917,16	0	1.197.917,16
Total:				3.543.141,24

96. Tais despesas referem-se a recursos consumidos na atividade operacional da Tellus e não foram consideradas pela fiscalização na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no regime do lucro real.

97. A desconsideração de tais despesas pela fiscalização implicou na apuração de um resultado líquido antes do IRPJ e da CSLL maior do que o efetivamente ocorrido, resultando, por conseguinte, em valores a título de IRPJ e CSLL superiores ao que a Tellus estaria sujeita tivesse o cálculo sido feito pela autoridade fiscal com precisão. [...].”

No entanto, tem-se que, para que as despesas sejam passíveis de dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, impende comprovar os respectivos pagamentos, de sorte que os gastos devem ser considerados úteis ou necessários para manutenção da empresa e relacionados ao seu objeto social. E, nesse contexto – não custa nada repisar –, é imprescindível que os respectivos aspectos fáticos sejam devidamente aclarados.

Aliás, veja-se, a título de informação, que a providência de conversão do julgamento do processo em Diligência foi adotada, igualmente, nos autos do Processo Administrativo n.º 10166.728841/2015-31 – PIS/COFINS, decorrente da mesma ação fiscal, acima referenciado, em que, na oportunidade, a Turma entendeu pela referida providência para que a tributação do PIS e da COFINS fosse recalculada, porquanto as receitas tributadas no regime cumulativo deveriam ser destacadas das receitas tributadas no regime não cumulativo.

No presente caso, note-se que a grande questão, contudo, é saber se as provas apresentadas e carreadas aos autos são suficientes para lastrear e corroborar com a retificação do lançamento tal qual pretendida. E, aí, a despeito da contribuinte ter indicado as despesas administrativas (operacionais) que entende que são passíveis de dedução, além de ter colacionado aos autos os documentos que entendeu pertinentes, tal questão não restou analisada pela Autoridade julgadora de 1ª instância e, também, por esta Turma julgadora quando do julgamento do Acórdão embargado n.º 1302-003.712, o que acaba reivindicando a necessidade de fazê-lo nesta oportunidade em homenagem ao princípio da *verdade material*, visando, principalmente, impedir eventual *bis in idem*, até mesmo porque, por ocasião da fiscalização, a empresa não foi instada a tanto e, posteriormente, o Acórdão embargado ficou-se omissivo.

Com efeito, penso que a medida mais adequada para o momento seria a conversão do julgamento em diligência para que a Autoridade fazendária de Origem possa analisar a planilha constante do Recurso Voluntário associada a escrita refeita para fins de apuração do Lucro real (Doc. 02 - fls. 6.379/6.392), de modo a aferir a efetividade das despesas administrativas, bem como sua utilidade/necessidade para fins de dedução da base de cálculo dos tributos sob análise.

Fl. 32 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48

É importante destacar, ainda, que, caso a Unidade de Origem entenda por necessário, poderá intimar a contribuinte para participar e contribuir com a diligência, para que possa, eventualmente, fornecer explicações a respeito de aludidas despesas e apresentar elementos de prova adicionais, de modo que, ao final, deverá ser elaborado um Parecer Conclusivo do qual a contribuinte deverá ser intimada para, caso queira, possa apresentar, ainda, manifestação no prazo de 30 (trinta) dias. Portanto, entendo por converter o julgamento do presente processo em diligência para que a Unidade de Origem possa realizar as seguintes providências:

- (i) Analisar, a partir dos elementos constantes dos autos e outros que entender necessários mediante a realização de intimação à contribuinte, a efetividade das despesas administrativas alegadas em sede de recurso voluntário, detalhando o montante eventualmente passível de dedução da base de cálculo dos tributos lançados;
- (ii) Intimar a contribuinte, caso entenda necessário, para que possa, eventualmente, fornecer esclarecimentos a respeito das referidas despesas administrativas e apresentar elementos de prova adicionais; e
- (iii) Elaborar, ao final, um Parecer Conclusivo contendo as informações acima demandadas e outras que entender relevantes ao caso, do qual a contribuinte deverá ser intimada para que, caso entenda por bem, possa apresentar manifestação no prazo de 30 (trinta) dias.

Decorrido o referido prazo de 30 (trinta) dias da intimação da contribuinte para apresentação de eventual Manifestação em face do Parecer Conclusivo, solicita-se que o presente Processo Administrativo seja devolvido a este Colegiado para prosseguimento do julgamento.

4. Da Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, entendo por converter o julgamento do presente Processo Administrativo em Diligência, nos termos do artigo 29 do Decreto n.º 70.235/72, para que a Unidade de Origem possa realizar as providências discriminadas anteriormente.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega

Fl. 33 da Resolução n.º 1302-001.162 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.727500/2015-48