



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10340.720597/2023-18</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.548 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	NEW LIFE GESTAO PRISIONAL S.A. FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2018, 2019, 2020

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO

O prestador de serviço optante pelo lucro presumido que concluir que o seu lucro tributável é inferior a 32% das suas receitas brutas sempre terá a opção de optar pelo lucro real dentro do prazo legal, hipótese em que poderá deduzir todos os seus custos e despesas e apurar um lucro tributável menor, se for realmente o caso.

CUSTOS INIDÔNEOS. PROVA

A escrituração faz prova a favor do contribuinte quando lastreada em documentos idôneos, mas notas fiscais e contratos não são hábeis a provar os custos quando resta demonstrado que a prestadora de serviços não tinha capacidade operacional para adimplir o contrato.

JUROS E MULTAS MORATÓRIOS. PARCELAMENTO. REGIME DE COMPETÊNCIA

Os juros e multa moratórios só podem ser lançados como despesa no ano de sua competência, já que por força de expressa disposição legal os tributos sobre os quais incidem só podem ser lançados como despesa com observância do regime de competência (art. 41 da Lei 8.981/95).

ATIVÇÃO INDEVIDA DE DESPESA. AJUSTE DE EXERCÍCIO ANTERIORES.

O ajuste decorrente de erro imputável a exercício anterior - ativação indevida de despesa - não provoca reflexo no resultado tributável do ano em que é feito o ajuste.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamento da CSLL.

**Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF**

Ano-calendário: 2020

PAGAMENTO SEM CAUSA.

O § 1º do art. 61 da Lei 8.981/95 traz hipótese autônoma de incidência do IRRF, quando dispõe que *a incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.*

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto do relator. Quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, acordam em rejeitar as preliminares suscitadas, e, no mérito, acordam: (i) em relação ao percentual de presunção, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso; (ii) em relação à glosa de custos decorrentes da contratação com a PROSPEM, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso; (iii) em relação à glosa de custos decorrentes da contratação com a EMBRASIL, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva e Sérgio Magalhães Lima, que votaram por negar-lhe provimento; (iv) em relação à glosa de despesa referente à conta contábil Duplicatas S.A., por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso; (v) em relação à glosa de despesas referente a parcelamentos, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos o Conselheiro Henrique Nimer Chamas e as Conselheiras Miriam Costa Faccin e Natália Uchôa Brandão, que votaram por dar-lhe provimento; (vi) em relação à glosa de despesas referentes à baixa por bens em desuso, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso; (vii) em relação à glosa de despesa considerada não necessária, por unanimidade de

votos, em negar provimento ao recurso; (viii) em relação ao IRRF referente a pagamento sem causa, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. O Conselheiro Henrique Nimer Chamas votou pelas conclusões; (ix) em relação à qualificação da multa de ofício correspondente aos lançamentos efetuados, por unanimidade de votos, em afastá-la, de forma a reduzir o seu percentual para 75%; (xi) em relação à responsabilidade tributária atribuída a Jeferson Furlan Nazário, Fernando Hernandes Júnior, e a responsabilidade solidária atribuída à FIRENZE, por maioria de votos, em afastar as respectivas responsabilidades, vencido o Conselheiro Marcelo Izaguirre da Silva, que votou por mantê-las.

*Assinado Digitalmente*

**Alberto Pinto Souza Junior** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Miriam Costa Faccin, Marcelo Izaguirre da Silva, Natalia Uchoa Brandão, Henrique Nimer Chamas, Sérgio Magalhães Lima e Alberto Pinto Souza Junior.

## RELATÓRIO

O presente processo tem, por objeto, os seguintes autos de infração lavrados em face de **New Life Gestão Prisional S.A.** (contribuinte) e dos responsáveis tributários **Lelio Vieira Carneiro Júnior**, **Frederico de Almeida Vieira Carneiro**, **Jeferson Furlan Nazário**, **Fernando Hernandes Junior** e **Firenze Participações S.A.**:

a) **Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas - IRPJ**, (a fls. 2 e segs.), pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 58.515.700,35, referente a fatos geradores trimestrais de 2018 a 2019 (lucro presumido) e o fato gerador anual de 31/12/2020 (lucro real anual), sendo assim descrito os fatos apurados:

**“CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS**

**INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS - PAGAMENTOS À JM PARTICIPAÇÕES LTDA**

Despesas não necessárias apuradas, conforme descrito no tópico 10.6 do relatório fiscal em anexo.

(...)

**CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS**

**INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO COMPROVADAS - BAIXA DE BENS POR DESUSO**

Despesas não comprovadas apuradas, conforme descrito no tópico 10.4 do relatório fiscal em anexo.

(...)

**CUSTO DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS**

**INFRAÇÃO: COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE CUSTOS - PAGAMENTOS À PROSPEM E EMBRASIL**

Contabilização de custos com base em documentos inidôneos, conforme tópico 10.1 do relatório fiscal em anexo.

(...)

**CUSTO DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS**

**INFRAÇÃO: CUSTOS NÃO COMPROVADOS - REFEIÇÕES; EQUIPAMENTOS GESTÃO PRISIONAL/MATCOPA E ALIMENTOS e MATERIAL DE CONSUMO**

Custos não comprovados, conforme descrito no tópico 10.3 do relatório fiscal em anexo.

(...)

**ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL**

**INFRAÇÃO: CUSTO/DESPESA INDEDUTÍVEL - PARCELAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Valor não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme tópico 10.5 do relatório fiscal em anexo.

(...)

**LUCRO PRESUMIDO**

**INFRAÇÃO: APLICAÇÃO INDEVIDA DE PERCENTUAL DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO**

Aplicação incorreta do percentual de determinação do Lucro Presumido de 8 % sobre as receitas tributáveis auferidas na atividade de cogestão em administração prisional, quando o correto, para esta atividade, seria 32%, o que acarretou as diferenças a menor de IRPJ apurado e recolhido/declarado pela contribuinte, conforme tópico 10.2 do relatório fiscal em anexo.”;

**b) Contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL (a fls. 41 e segs.), pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 19.384.656,38, referente a fatos geradores trimestrais de 2018 a 2019 (base presumida) e o fato gerador anual de 31/12/2020 (base ajustada anual), sendo assim descrito os fatos apurados:**

**“CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS**

**INFRAÇÃO: CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO COMPROVADOS**

Custos não comprovados, conforme descrito no tópico 10.3 do relatório fiscal em anexo.

(...)

**Despesas não comprovadas apuradas, conforme descrito no tópico 10.4 do relatório fiscal em anexo.**

(...)

**Contabilização de custos com base em documentos inidôneos, conforme tópico 10.1 do relatório fiscal em anexo.**

(...)

**CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS**

**INFRAÇÃO: CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO DEDUTÍVEIS**

Despesas não necessárias apuradas, conforme descrito no tópico 10.6 do relatório fiscal em anexo.

(...)

Valor não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme tópico 10.5 do relatório fiscal em anexo.

(...)

**APLICAÇÃO INDEVIDA DE PERCENTUAL DE DETERMINAÇÃO DA BC DA CSLL INFRAÇÃO: APLICAÇÃO INDEVIDA DE PERCENTUAL DE DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA DA CSLL**

Aplicação incorreta do percentual de determinação do Lucro Presumido de 8 % sobre as receitas tributáveis auferidas na atividade de cogestão em administração prisional, quando o correto, para esta atividade, seria 32%, o que acarretou as diferenças a menor de IRPJ apurado e recolhido/declarado pela contribuinte, conforme tópico 10.2 do relatório fiscal em anexo.”;

**c) Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF** (a fls. 71 e segs.), pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 1.036.840,72, referente ao fato gerador de 31/12/2020, sendo assim descrito os fatos apurados:

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - APURAÇÃO REFLEXA**

**INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS / PAGAMENTOS SEM CAUSA**

Despesas não necessárias apuradas, conforme descrito no tópico 10.6 do relatório fiscal em anexo.

A contribuinte e os responsáveis tributários apresentaram impugnações e a 5ª Turma da DRJ003 as julgou, no Acórdão n. 03-69.586, de 13/11/2015 (a fls. 3213 e segs.), procedente em parte, se não vejamos a parte dispositiva do acórdão:

Acordam os membros da 5ª TURMA/DRJ03 de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo em parte o crédito tributário e **afastando a responsabilidade solidária de Lelio Vieira Carneiro Junior e Frederico de Almeida Vieira Carneiro.**

**Recorre-se de ofício.**

**Vale a transcrição da conclusão do voto do Relator:**

“Em visto do exposto, voto por julgar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, no sentido de:

- **excluir a qualificação da multa em relação à infração de aplicação indevida de percentual de determinação do lucro presumido, mantendo a multa de ofício de 75%;**
- **quanto às demais infrações, reduzir a qualificação da multa de 150% para 100%;**
- **ainda em relação à infração de aplicação indevida de percentual de determinação do lucro presumido, reconhecer a decadência quanto aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2018 e 30/06/2018; e**
- **afastar a responsabilidade solidária atribuída a Lelio Vieira Carneiro Junior e Frederico de Almeida Vieira Carneiro.**

Segue tabela resumo:

Tributo	PA	Valor Tributo	Multa
IRPJ	mar/18	-	75%
IRPJ	jun/18	-	75%
IRPJ	set/18	1.075.903,80	75%
IRPJ	dez/18	1.236.389,60	75%
IRPJ	mar/19	1.546.344,42	75%
IRPJ	jun/19	1.605.622,88	75%
IRPJ	set/19	1.682.551,35	75%
IRPJ	dez/19	1.785.629,71	75%
IRPJ	2020	10.727.559,28	100%
CSLL	mar/18	-	75%
CSLL	jun/18	-	75%
CSLL	set/18	324.571,14	75%
CSLL	dez/18	372.716,88	75%
CSLL	mar/19	465.703,32	75%
CSLL	jun/19	483.486,86	75%
CSLL	set/19	506.565,40	75%
CSLL	dez/19	537.488,91	75%
CSLL	2020	3.870.561,34	100%
IRRF	2020	377.967,60	100%

.....”.

**Por sua vez, assim foi ementado o acórdão:**

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

**Ano-calendário: 2020**

**EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO. LEGALIDADE.**

Não constituem prova ilícita os extratos bancários obtidos junto às instituições financeiras no curso do procedimento fiscal regularmente instaurado contra o sujeito passivo, com base em Requisição de

Informação sobre Movimentação Financeira (RMF) emanada de autoridade competente, com plena observância dos requisitos e condições previstos na legislação de regência.

**PROVAS. PRINCÍPIO DOS FRUTOS DA ÁRVORE ENVENENADA. PRINCÍPIO DA DESCOBERTA INEVITÁVEL. MITIGAÇÃO. POSSIBILIDADE.**

Não macula o processo administrativo tributário a prova ilícita que veicule informação que seria inevitavelmente descoberta por meios lícitos no curso do procedimento fiscal, mediante atos típicos e de praxe, próprios da investigação fiscal.

**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.**

A multa de ofício deve ser qualificada quando a conduta do agente se der mediante sonegação, fraude ou conluio.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO. NOVA LEGISLAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

Cabível a redução da multa qualificada de 150% para 100%, nos termos da legislação mais benéfica, quando a empresa não for considerada reincidente.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

**Ano-calendário: 2020**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ATUAÇÃO COM INFRAÇÃO À LEI E CONTRATO SOCIAL.**

O administrador responde pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.**

A pessoa que tenha vínculo com o ato ilícito apurado responde solidariamente pelo crédito tributário, em razão de seu interesse comum no fato gerador da obrigação tributária.

**Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF**

**Ano-calendário: 2020**

**PAGAMENTO SEM CAUSA. BENEFICIÁRIO IDENTIFICADO. INCIDÊNCIA DO IRRF.**

Ainda que se identifique o beneficiário do pagamento realizado, incide o IRRF, à alíquota de 35%, quando não for comprovada a causa do pagamento.

**IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. NATUREZA DE PENALIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO. PRINCÍPIO DA PRATICABILIDADE TRIBUTÁRIA.**

O IRRF cobrado em face da não identificação do beneficiário ou da não comprovação da operação ou sua causa decorre da presunção legal de que a fonte pagadora assumiu o ônus pelo pagamento do imposto que deixou de reter e recolher em face de pagamentos comprovadamente efetuados a terceiros, sendo erigido pela lei, nestes casos, à condição de responsável pelo seu pagamento. Esta previsão legal não tem a natureza de sanção por ato ilícito e se coaduna com o princípio da praticabilidade tributária.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

**Ano-calendário: 2020**

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

Em se tratando de pagamentos sem comprovação da operação e de sua causa, simultaneamente à dedução de despesa cujos elementos carreados aos autos levem a concluir por sua inexistência (prestação de serviços inexistente), cabíveis os lançamentos simultâneos de IRPJ e CSLL pela glosa da despesa e de IRRF por ausência de causa e falta de comprovação de operação para o pagamento.

**A contribuinte, New Life Gestão Prisional S.A., tomou ciência do Acórdão n. 03-69.586 em 05/11/2024 (termo a fls. 6534) e interpôs o recurso voluntário (a fls. 6545 e segs.) em 05/12/2024 (Termo a fls. 6543), no qual aduz as razões de defesa a seguir apresentadas em apertada síntese:**

“3. As exigências a título de IRPJ e de CSLL decorrem (I) das diferenças apuradas em razão de a Recorrente ter aplicado os percentuais de presunção de 8% (IRPJ) e de 12% (CSLL) do Lucro Presumido, quando, conforme presumido pela fiscalização, deveria ter sido aplicado o percentual de 32% para apuração das bases de cálculo de ambos os tributos; e (II) das glosas de (II.1) custos cuja comprovação foi considerada insuficiente pela fiscalização; (II.2) custos e despesas supostamente não comprovadas; e (II.3) despesas consideradas pela fiscalização como indedutíveis e desnecessárias.

4. Por decorrência da glosa das despesas suportadas pela Recorrente em razão da contratação dos serviços prestados pela pessoa jurídica JM Participações, também foi formalizada a exigência, concomitante, de IR-Fonte, ao argumento de que os pagamentos efetuados pela Recorrente seriam sem causa, nos termos do artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

(...)

9. Aliás, cabe aqui destacar a estratégia utilizada pela fiscalização: faz-se uma longa narrativa sobre a emissão de debêntures da “Firenze” (Holding Controladora), o que, aliás, tem amparo legal, e alega-se uma suposta ocultação do controle do Grupo Embrasil, tudo isso com o claro intuito de transmitir uma mensagem de que as matérias autuadas decorreriam de tais fatos.

10. Em outras palavras, a parte significativa do relatório fiscal foi preparada claramente com a pretensão de incutir na cabeça do leitor (e julgador) a ideia de que todo o mais adiante seria mera decorrência da suposta ocultação do controle do Grupo Embrasil, mesmo que, repise-se, não haja

nenhuma relação com as acusações fiscais levadas a efeito nestes autos de infração.

11. Ocorre que nada, absolutamente nada, justifica que a fiscalização, em relação especificamente às matérias objeto dos autos de infração deste processo administrativo, promova uma acusação fiscal genérica, baseada em simples presunções, lançando ilações, formulando juízos superficiais e, principalmente, sem amparo probatório, em manifesta afronta ao art. 142 do CTN.

(...)

14. De fato, foram utilizadas pela fiscalização cópias extraídas de um processo judicial (ação de cobrança de honorários) movido por um advogado em face da Recorrente e da Embrasil e cujas informações são sigilosas, pois envolvem o relacionamento entre o Advogado e o seu cliente, estando, portanto, protegidas pela Constituição Federal (art. 5º, XII), pela Lei n. 8.906/94 (Estatuto da OAB) e pelo Código de Ética e Disciplina da OAB.

15. Além disso, a fiscalização fez uso de extratos bancários obtidos ilicitamente, na medida em que não foram cumpridos os requisitos legais e expressos constantes da Lei Complementar nº 105/2001 e do Decreto nº 3.724/2001 para expedição da competente Requisição de Informações Sobre Movimentação Financeira (RMF), de modo que referidos documentos também maculam os autos de infração em sua origem.

(...)

21. E, atuando a Recorrente como pessoa jurídica contratada para conduzir e abastecer todo o sistema prisional objeto do contrato com a entidade pública, é relevante fornecedora de bens e materiais e provedora de assistência médica, razão pela qual não se aplica, no caso concreto, o percentual de 32% previsto na alínea “a” do §1º do inciso III do artigo 15 e no inciso I do artigo 20 da Lei nº 9.249/95, que é regra de exceção, aplicável para pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral.

(...)

24. E em relação aos comprovados pagamentos efetuados para a pessoa jurídica JM Participações Ltda. (que, frise-se, não teve a sua personalidade jurídica desconsiderada), a fiscalização, pela suposta ausência de comprovação da prestação de serviços, (I) glosou as despesas; e (II) considerou os pagamentos sem causa, lançando o IR-Fonte de forma reflexa.

(...)

29. Também há evidente erro na identificação da matéria tributável, na medida em que a autoridade administrativa desprezou que o fato gerador do IR-Fonte ocorre na data de cada pagamento considerado sem causa, nos termos do §2º do artigo 61 da Lei nº 8.981/1995, de modo que não poderia ter sido indicada de forma genérica a data de 31/12/2020, ainda mais quando se tem em vista que foram vários os pagamentos considerados sem causa pelo agente fiscal.

(...)

37. Longe de contribuir para a motivação das acusações fiscais objeto dos autos de infração controlados neste processo administrativo, a juntada desmedida de informações e de documentos de outras pessoas jurídicas e físicas, e não relacionados diretamente às acusações fiscais imputadas à Recorrente, acaba por prejudicar: (I) a correta compreensão dos fatos; e (II) a própria certeza e a liquidez dos créditos tributários.

(...)

#### IV.1 – DA LICITUDE DA REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA DO GRUPO EMBRASIL RECONHECIDA PELA DECISÃO RECORRIDA

42. Antes de se passar a análise dos fundamentos pelos quais as supostas infrações tributárias cometidas pela Recorrente são manifestamente improcedentes, é imprescindível destacar que, para além do fato de que a hipotética venda simulada do Grupo Embrasil não resguarda qualquer relação com as supostas infrações tributárias, não há se falar na prática de qualquer fraude consubstanciada na emissão “simulada” de debêntures pela Recorrente, uma vez que a reorganização societária realizada pelo Grupo Embrasil é lícita e não pode ser desrespeitada.

(...)

44. Nesse sentido, é imprescindível evidenciar, logo de início, que a própria decisão recorrida expressamente reconheceu que “a operação de emissão de debêntures (...) foi realizada dentro das balizas legais” e que “tal operação, em si, não resulta em qualquer entendimento de existência de ilícito tributário”, não tendo sido demonstrada no relatório fiscal a lesão que teria sido provocada ao Fisco decorrente da emissão das debêntures. Leia-se:

(...)

46. Sendo assim, não se pode permitir que a narrativa aventada pela Fiscalização, de forma leviana, parcial e desprovida de qualquer prova,

influencie negativamente o julgamento das supostas infrações tributárias aqui tratadas, pois (I) a fantasiosa fraude invocada pela Fiscalização não resguarda relação com as supostas infrações; (II) as hipotéticas infrações que teriam sido cometidas já foram julgadas em relação aos mais diversos contribuintes, não se tratando o presente caso de algo atípico e incomum, principalmente quando se está diante da complexidade da legislação tributária; (III) a Recorrente apresentou todos os esclarecimentos e provas que estavam ao seu alcance, comprovando, de fato, a ausência de prática de qualquer ilícito tributário.

(...)

49. Diante desse cenário, Jeferson e sua sócia iniciaram a busca pela obtenção de recursos para a manutenção das atividades das empresas do Grupo, já sabendo que seria praticamente impossível obter recursos em instituições financeiras devido ao seu alto grau de endividamento.

(...)

51. Após consultar diversos especialistas, os sócios optaram por emitir debêntures, que nada mais são do que espécies de valores mobiliários, previstos nos artigos 52 a 79 da Lei nº 6.404/76 (Lei das S/A).

(...)

52. Considerando que as debêntures só podem ser emitidas por sociedades anônimas, e por questões de governança corporativa, foi criada a empresa FIRENZE PARTICIPAÇÕES S/A (Anexo XVIII – fls. 2727), que passaria a concentrar os investimentos das empresas operacionais EMBRASIL SEGURANÇA, NEW LIFE (nova denominação social da empresa EMBRASIL SERVIÇOS), ora Recorrente, ELO PATRIMONIAL e ELO SEGURANÇA. Já em setembro de 2017 a FIRENZE passou a deter 99,99% do capital de todas as empresas do Grupo (Anexo XVIII – fls. 2727).

(...)

55. Portanto, inegável o propósito negocial, ante a demonstração da necessidade de captação de recursos financeiros, que somente se fez possível através da emissão de debêntures conversíveis, uma vez que tal forma de investimento apresenta mecanismos que mitigam os prejuízos da operação.

(...)

57. Alguns anos depois, em 06/11/2019, após acordo com a debenturista, as 1ª debêntures foram resgatadas pela FIRENZE, uma vez que já tinham cumprido seu papel e a FIRENZE já possuía dinheiro em caixa para quitá-las

(Anexo XVIII – fls. 2727), o que arremata a operação como uma típica emissão de debêntures, revestida de todas as características que a validam no ordenamento jurídico e a legitimam como instrumento verdadeiro de captação de recursos.

(...)

58. As 2ª debêntures, subscritas pelo REG 78 FUNDO DE INVESTIMENTO EM PARTICIPAÇÕES MULTISTRATÉGIA, emitida em 16/12/2019, previu o valor de R\$ 10.000.000,00 (a serem integralizados até 31/12/2019), conversíveis em 74,07% das ações ordinárias da FIRENZE. Como garantia previa o penhor de 100% das ações da FIRENZE e do Jeferson (Anexo XVIII – fls. 2727) e um investimento de R\$ 45.000.000,00 no ITÁLIA FUNDO DE INVESTIMENTO. A remuneração era de 76,06% do lucro líquido da FIRENZE (Escritura particular de emissão e Boletim de subscrição – Anexo XVIII – fls. 2727).

59. Os valores foram integralizados pela REG 78 FUNDO DE INVESTIMENTO EM PARTICIPAÇÕES MULTISTRATÉGIA em 31/12/2019 e foram imediatamente investidos nas coligadas operacionais, conforme denota-se do balanço tirado da ECF da FIRENZE (doc. 03).

60. Portanto, de fato, se mantiveram de forma coerente as mesmas características e resultados presentes na 1ª emissão. As debêntures emitidas também foram conversíveis em ações ordinárias, com a finalidade de mitigar os riscos para os investidores. Essa característica da operação, gozando o investidor de garantias (na verdade, dupla garantia: conversão em ações e penhor de ações), descaracteriza qualquer intenção de caracterizá-la como alienação de quotas de participações societárias, como arbitrária e sem fundamentação conforme concluiu a fiscalização.

61. Portanto, resta demonstrado o propósito negocial válido na emissão de debêntures, e que a Fiscalização tenta desconstruir por meio de uma narrativa fantasiosa de conluio entre empresas, investidores, sócios e acionistas para maquiagem uma venda de participação societária.

#### **IV. 2 – ILICITUDE DAS PROVAS QUE EMBASAM OS AUTOS DE INFRAÇÃO**

62. Em sua impugnação, demonstrou e comprovou a Recorrente que os autos de infração estão baseados em provas ilícitas, na medida em que (I) os extratos bancários que serviram para supostamente identificar pagamentos sem causa foram obtidos ilegalmente e (II) toda a ilação criada a respeito da suposta transferência do controle das empresas do Grupo Embrasil está suportada em troca de mensagens entre advogado e cliente, as quais são protegidas pela Constituição Federal (inciso XII do artigo 5º),

pela Lei nº 8.906/94 (Estatuto da OAB) e pelo Código de Ética e Disciplina da Ordem dos Advogados do Brasil.

(...)

65. Dessa forma, o recurso voluntário deve ser provido para reformar a r. decisão recorrida, reconhecendo-se a ilicitude das provas e, por conseguinte, cancelando-se o auto de infração. É o que se passa a repisar.

#### **IV.2.1 – Da ilegalidade na obtenção dos extratos bancários**

66. Conforme se verifica da r. decisão recorrida, a C. 5ª Turma da DRJ/03 aduziu que a obtenção dos extratos bancários no curso do procedimento de fiscalização não teria sido irregular, uma vez que “houve prévia intimação para que os contribuintes apresentassem extratos bancários, o que não foi atendido, tampouco informado o motivo do não atendimento”, sendo que “a não apresentação de extratos bancários pelo Contribuinte, depois da intimação enviada pelo Fisco, é motivo hábil para justificar as RMFs”.

67. Diferentemente do que alega a r. decisão recorrida, o não fornecimento de extratos bancários, mesmo depois de intimado o contribuinte para apresentá-los ao Fisco, não é motivo suficiente para a expedição das Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (“RMFs”). E é justamente aí que reside a ilicitude da prova (extratos bancários) obtida, o que, com o devido respeito, não foi compreendido na r. decisão recorrida.

(...)

#### **IV.2.2 – Da ilicitude da juntada de documentos de ação judicial que contêm informações sigilosas entre Advogado e cliente**

109. Além do acima exposto, constatou a Recorrente que a fiscalização também juntou aos autos cópia de documentos obtidos de ação judicial proposta por um Advogado em face de empresa do Grupo Embrasil, divulgando informações sigilosas inclusive para quem não era/foi parte no referido processo judicial, o que é absolutamente inadmissível.

(...)

111. Para minimizar a gravidade do incidente (utilização de troca de mensagens protegidas por sigilo profissional), a r. decisão recorrida acabar por distorcer o que foi alegado pela Recorrente, tentando levar a discussão para uma seara que não tem a menor importância para o caso concreto.

112. Com efeito, a Recorrente jamais alegou que o processo judicial seria sigiloso. Ora, é um dado objetivo, verificável em simples pesquisa no sítio do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, que a ação em questão é pública, podendo a sua íntegra ser acessada por todo aquele que possui cadastro que permite esse tipo de acesso (por exemplo, advogados ou servidores públicos).

(...)

116. Com efeito, os documentos da ação judicial, por envolverem o relacionamento entre Advogado e cliente, são obviamente sigilosos, de modo que, mesmo que o processo judicial fosse público (quando o adequado, a rigor, seria tramitar em segredo de justiça), ninguém poderia se utilizar dos documentos lá juntados para qualquer outro fim.

(...)

130. Na hipótese dos autos, os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, órgão vinculado ao Ministério da Fazenda e, pois, ao Poder Executivo, sem autorização judicial e de forma deliberada (e não fortuita), se utilizaram de e-mails trocados entre Advogado e cliente, a partir do acesso a um processo judicial que nada tem a ver com o objeto da fiscalização, para embasar acusações fiscais que resultaram na lavratura de autos de infração.

(...)

139. E nem se alegue, como lamentavelmente tentou a r. decisão recorrida, que “a conclusão a que chegou a fiscalização seria alcançada independentemente de a prova aduzida como ilícita existir ou não nos autos (descoberta inevitável)”.

140. A teoria da “descoberta inevitável” se trata de um contraponto à teoria dos frutos da árvore envenenada e preceitua “a higidez probatória na hipótese em que exista fonte que, ‘seguindo os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação ou instrução criminal, seria capaz de conduzir ao fato objeto da prova’” (Ação Cautelar nº 25.537/DF, Relator Ministro EDSON FACHIN, Pleno, j. em 26/06/2019).

(...)

143. É que não existe garantia de que os mesmos diálogos, com conteúdo idêntico ou semelhante, serão captados por meio de interceptação telefônica realizada posteriormente. Como bem apontado pelo Exmo. Ministro EDSON FACHIN, “à míngua de monitoramento válido ao tempo

em que captados, o conteúdo dos diálogos não guarda registro e sujeita-se a imediato perecimento”.

(...)

148. Bem por isso, deve ser reformada a r. decisão recorrida, a fim de que, reconhecida a ilicitude da prova juntada aos autos, seja cancelado o auto de infração.

#### **IV.3 – DA IMPROCEDÊNCIA DAS ACUSAÇÕES FISCAIS**

149. Inicialmente, é importante registrar que os autos de infração são insubsistentes por violação ao art. 142 do CTN, uma vez que a fiscalização não aprofundou a investigação dos fatos e, por conseguinte, não cumpriu seu ônus de provar as acusações fiscais, o que compromete material e substancialmente o lançamento tributário na sua origem.

(...)

155. No caso concreto, a autoridade administrativa desprezou elementos de prova apresentados pelo contribuinte no curso da fiscalização, principalmente os relacionados à prova efetiva dos custos e despesas incorridas, bem como à atividade empresarial efetivamente desempenhada pela Recorrente, dando origem a autos de infração absolutamente desmotivados e precários na sua origem, o que foi solenemente desconsiderado na r. decisão recorrida. Assim, a fiscalização não cumpriu seu dever de aprofundar a investigação dos fatos, culminando com a formalização de autos de infração desprovidos de prova, conforme se passa a repisar.

##### **IV.3.1 – Da inaplicabilidade das regras de exceção do percentual de presunção às receitas auferidas pelo exercício da cogestão prisional**

156. Consoante exposto, a autoridade fiscal acusou a Recorrente de ter aplicado indevidamente os percentuais de presunção de 8% (IRPJ) e de 12% (CSLL), sob a alegação de que a cogestão de unidades prisionais atrairia a regra de exceção prevista nos artigos 15, III, “a” e 20, I, da Lei nº 9.249/1995, que determina a utilização do coeficiente de 32% para ambos os tributos (IRPJ e CSLL) às atividades de “prestação de serviços em geral”.

(...)

159. Ou seja, tomando como base um trecho de um único contrato (que indica a atividade de manutenção predial de presídio), a 5ª Turma da DRJ03 aduziu que a expressão “nota fiscal de serviço” e o fato de o preço firmado entre as partes ser fixado em termos globais significaria que a cogestão prisional teria um objeto principal, a seu ver, de prestação de serviços.

160. Referido entendimento, contudo, é improcedente, por pelo menos 3 (três) motivos: (I) a atividade de cogestão de unidades prisionais não possui um objeto principal, notadamente porque decorre da transferência de diversos deveres legais; (II) caso fosse possível indicar um objeto principal, o que se admite apenas para argumentar, não seria a prestação de serviços em geral; e (III) os artigos 15, III, “a” e 20, I, da Lei nº 9.249/1995, enquanto regras de exceção, devem ser interpretados restritivamente, nos termos do art. 111, I, do CTN.

(...)

#### **IV.3.1.a – Da natureza sui generis da atividade de cogestão prisional – Impossibilidade de determinação do objeto principal**

162. A cogestão prisional consiste na transferência à iniciativa privada de parte do controle de determinadas atividades exercidas dentro das unidades prisionais, sem, contudo, afastar a função jurisdicional do Estado consistente no controle e na administração da custódia do preso. Ou seja, trata-se de processo parcial de desestatização do Poder Público para o Setor Privado.

(...)

164. Por sua vez, compete à empresa privada contratada abastecer e manter o presídio, com fornecimento de alimentação, materiais diversos, equipamentos, uniformes, medicamentos, bem como conceder assistência médica, odontológica, entre outras diversas atividades correlatas.

165. Trata-se da transferência dos deveres do Poder Público previstos no artigo 11 da Lei nº 7.210/1984 (Lei de Execução Penal) ao particular contratado para exercer a cogestão prisional.

(...)

167. Assim, ao firmar o contrato de cogestão prisional, a Recorrente tem o dever de promover a assistência em todos os 6 (seis) aspectos previstos na legislação de regência (material, saúde, jurídica, educacional, social e religiosa), sem qualquer distinção.

(...)

173. Ao que se depreende do contrato, a Recorrente fornece alimentação, vestuário e itens de higiene pessoal, além da prestação de assistência médica e odontológica (artigos 11, I, e 12 da Lei nº 7.210/1984).

(...)

180. Dessa forma, não há o que se falar em aplicação do coeficiente utilizado para a prestação de serviços em geral (32%), na medida em que a atividade de cogestão prisional não possui um objeto principal.

181. Por outro lado, e na remota hipótese de se entender pela possibilidade de determinação do objeto principal da cogestão prisional, o que, aliás, se admite apenas para argumentar, decididamente não seria a prestação de serviços em geral, como alegado na r. decisão recorrida.

(...)

185. Note-se que parcela representativa da receita da Recorrente pela cogestão prisional está relacionada ao fornecimento de alimentação, o que, decididamente, não se confunde com prestação de serviço. Para que fique ainda mais claro que o custo com refeições é bastante relevante, confira-se os itens e valores indicados na Nota Fiscal Eletrônica nº 10:

(...)

186. Assim, resta comprovado que, diferentemente do que aduzido na r. decisão recorrida, a atividade de cogestão prisional exercida pela Recorrente possui como elemento relevante o fornecimento de alimentação aos presos e aos internados (e não a manutenção dos prédios).

(...)

188. Assim, a natureza híbrida e sui generis da cogestão prisional é incompatível com a determinação de um objeto principal e com a caracterização prestação de serviços em geral.

(...)

193. E, no caso, concreto, restou comprovado que, no âmbito da cogestão de unidades prisionais, a Recorrente também presta assistência médica e odontológica, atividades que o legislador expressamente afastou a aplicação da regra de exceção de aplicação do percentual de presunção de 32%.

(...)

199. Ou seja, nas hipóteses em que sua receita decorreu efetivamente da prestação de serviços em geral a Recorrente aplicou o percentual de presunção de 32% na apuração do IRPJ e da CSLL, em observância da regra de exceção prevista na alínea “a” do inciso III do §1º do artigo 15 e o inciso I do art. 20 da Lei n. 9.249/95, como, aliás, informado no procedimento de fiscalização.

200. Por consequência, e diferentemente do alegado na r. decisão recorrida, a atividade de cogestão prisional exercida pela Recorrente não pode ser considerada “prestação de serviço em geral” e, portanto, suas receitas não estão sujeitas à regra de exceção (ou seja, não é aplicado o percentual de presunção de 32%), sendo relevante destacar, mais uma vez, que o preço do contrato firmado com o Poder Público é global e não distingue as atividades.

201. Por fim, e mesmo diante do entendimento de que haveria prestação de serviços no âmbito da cogestão prisional, o que se admite apenas para argumentar, deveria a fiscalização, de acordo com o disposto no §2º do art. 15 da Lei n. 9.249/1995 (“No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade”), ter segregado as receitas, indicando as provenientes do fornecimento de uniformes, roupas, lençóis, colchões, alimentação, materiais em geral, assim como de assistência médica e as supostamente decorrentes da prestação de serviços, o que também não ocorreu, comprometendo a certeza e liquidez dos créditos tributários exigidos, de modo que, por mais este motivo, os autos de infração devem ser cancelados.

#### **IV.3.1.b – Da necessidade de interpretação restritiva das regras de exceção**

202. O entendimento manifestado na r. decisão recorrida também viola frontalmente o princípio basilar da hermenêutica jurídica, que determina a interpretação restritiva da norma de exceção.

(...)

221. Nesse cenário, é incontestável que, em observância à interpretação restritiva, a cogestão prisional só poderia ser enquadrada na regra de exceção se apenas fosse “prestação de serviços em geral”, o que não ocorre no caso concreto, haja vista que, comprovadamente, tem múltiplos objetos, inclusive totalmente desvinculados de prestação de serviços.

222. Assim, não restam dúvidas quanto ao equívoco da fiscalização e da r. decisão recorrida ao não interpretar a regra de exceção, a ensejar o cancelamento da exigência fiscal.

#### **IV.3.2 – Da improcedência da glosa de custos e despesas**

223. A r. decisão recorrida manteve as glosas de custos e despesas, embora efetivamente incorridos e que preenchem todos os requisitos de dedutibilidade para fins de apuração de IRPJ de CSLL, como se passa a demonstrar.

224. Neste ponto, insta destacar que a alteração de lucro presumido para lucro real é opção do contribuinte e não é base de alegação de idoneidade de despesas. Trata-se de operação lícita e autorizada que não deve dar origem a alegação de uso de artimanhas com a finalidade de reduzir o lucro. Nada mais natural do que na transição para o regime do lucro real, que pressupõe o desconto dos custos operacionais, que estes aumentem.

225. A previsão de incremento nos custos é justamente uma das razões que levam as empresas a alterar a forma de tributação se submetendo a uma carga tributária mais alta, mas com a possibilidade de desconto. 226. Desse modo, a alteração da forma de tributação da Recorrente não é justificativa para que seus custos e despesas sejam arbitrariamente desconsiderados, sob pena de violação ao art. 170 da CF, que assegura o respeito à liberdade que tem o contribuinte, no exercício da autonomia privada.

227. Ou seja, ainda que tenha por resultado a economia de tributos, não é autorizado ao Fisco desconsiderá-los atos jurídicos, principalmente em virtude do fato de que inexistente norma jurídica que obrigue o contribuinte a, frente à possibilidade de submeter-se a dois regimes fiscais, optar pelo mais gravoso.

228. Além disso, o fato de os custos terem origem em operações entre empresas do mesmo grupo econômico não caracteriza operações inidôneas, sendo tais operações absolutamente autorizadas pela legislação.

#### **IV.3.2.1 – Dos custos cuja comprovação foi considerada inidônea**

229. Os custos incorridos pela Recorrente na contratação das empresas Prospem e Embrasil foram glosados pela fiscalização, sob a alegação de ausência de comprovação da prestação de serviços.

230. Mais uma vez, as acusações decorrem de uma série de ilações, sem nenhuma prova, pautadas na presunção de que a Recorrente teria lançado custos “inexistentes” em sua contabilidade com o intuito de diminuir o seu lucro e, por conseguinte, os tributos devidos.

231. É o que se passa a demonstrar.

#### **Custos incorridos com a contratação da empresa Prospem**

(...)

246. Os autos de infração, portanto, estão maculados em sua origem, pois ao deixar de investigar os fatos, a fiscalização desprezou a existência de custos relacionados ao fornecimento de produtos/materiais para a

atividade de cogestão prisional da Recorrente, de modo que as glosas devem ser canceladas.

247. Ante o exposto, e considerando-se a comprovação dos custos incorridos na contratação da empresa Prospem, deve ser dado provimento ao recurso voluntário para reformar a r. decisão recorrida com a reversão das glosas promovidas pela fiscalização.

**Sucessivamente: do necessário abatimento dos tributos federais pagos pela pessoa jurídica Prospem no ano-calendário de 2020**

248. Em sua impugnação, demonstrou a Recorrente que, na remota hipótese de ser mantido o entendimento de que a Prospem não teria capacidade operacional e que haveria simulação, ao menos deveriam ser deduzidos os tributos recolhidos pela referida pessoa jurídica.

(...)

254. Ora, se foi considerado que a pessoa jurídica não poderia ter prestado serviços, impõe-se apurar os efeitos tributários da “realidade” que a subjaz: se os atos são inexistentes (como são na visão da autoridade administrativa), não teriam existido as despesas da Recorrente e, da mesma forma, também não teriam existido as receitas da pessoa jurídica prestadora dos serviços, as quais foram regularmente tributadas pelo IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

(...)

265. Diante do exposto, e na remota hipótese de ser mantido o entendimento da autoridade administrativa de que teria havido a prática de atos fraudulentos (o que, repita-se, se admite unicamente a título de argumentação), a consequência lógica desse entendimento é o de que as receitas auferidas pela pessoa jurídica Prospem também seriam inexistentes, de modo que todos os tributos pagos por tal empresa (principalmente IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), devem ser deduzidos para efeito de apuração do montante da exigência fiscal devida pela Recorrente.

**Custos incorridos na contratação da empresa Embrasil**

266. Os custos incorridos pela Recorrente com a empresa Embrasil, que foram glosados pela autoridade administrativa, decorrem da cessão de uso de atestados de capacidade técnica, documentos que comprovam que a empresa vencedora de um certame possui competência para cumprir o objeto do contrato, principalmente em serviços com especialidade técnica.

(...)

269. Isso porque, e diferentemente do que alegado na r. decisão recorrida, não é necessário que o serviço descrito no atestado seja exatamente o mesmo do objeto do certame, sendo suficiente que se demonstre a relevância e similaridade destes, justamente o que foi comprovado o caso concreto.

270. Com efeito, o atestado é uma declaração feita por outra empresa ou órgão público que já tenha contratado a empresa fornecedora antes e faz parte da documentação exigida pelo Poder Público para sua garantia de que a pessoa jurídica contratada realmente tem experiência e perícia.

271. A Lei n. 8.666/1993, vigente à época, que regulamentava as licitações e contratos da Administração Pública, determinava em seu art. 30, II e §§1' e 3' que a documentação relativa à qualificação técnica seria feita por atestados fornecidos por pessoas jurídicas, de obras e serviços similares de complexidade tecnológica equivalente ou superior:

(...)

278. Com todo o respeito, é claríssimo o interesse da Recorrente em utilizar os atestados de capacidade técnica da empresa Embrasil, com vistas a fortalecer e, a bem da verdade, viabilizar a expansão de seus negócios com o Poder Público pela comprovação de sua habilitação técnica.

279. Sendo empresas sob mesmo controle, resta claro que os atestados conferem ao grupo o direito e a capacitação técnica necessários para comprovar a esperada qualificação para clientes interessados. Por outro lado, essa cessão não pode ser gratuita. Se assim o fosse a própria fiscalização poderia qualificar a transação dentre as hipóteses de distribuição disfarçada de lucros, na qual uma das empresas pratica com pessoa ligada, ainda que por interposta pessoa, operações em condição de favorecimento, divergente daquelas que contrataria com terceiros.

(...)

290. Ocorre que, como o próprio dispositivo menciona, a desconsideração dos atos ou negócios jurídicos pela Autoridade Fazendária, sob o argumento de que não teria havido propósito negocial, exige regulamentação por lei ordinária, que não foi editada até o presente momento, motivo pelo qual a hipotética ausência de propósito negocial não poderia ter sido invocada pela Fiscalização quando da desconsideração dos custos incorridos pela Recorrente em razão da cessão do atestado de capacidade técnica emitido pela Embrasil.

(...)

293. Sucessivamente, e na remota hipótese de ser mantido o entendimento de que a transação não teria sido realizada, a consequência lógica desse entendimento é o de que as receitas auferidas pela pessoa jurídica Embrasil também seriam inexistentes, de modo que todos os tributos pagos por tal empresa (principalmente IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), devem ser deduzidos para efeito de apuração do montante da exigência fiscal devida pela Recorrente.

#### **IV.3.2.2 – Da comprovação de despesas glosadas**

294. Na r. decisão recorrida foi mantida a glosa da baixa do saldo da Conta Contábil n. 13472 (Duplicatas S.A.) em 31/12/2019, no montante de R\$ 4.713.169,32, sob a alegação de que a Recorrente teria apresentado “alegações desprovidas de provas” (fl. 6.485).

295. Com todo o respeito, além de improcedente, uma vez a Recorrente apresentou documentação comprobatória de suas alegações, o entendimento manifestado pela 5ª Turma da DRJ03 desconsidera que a investigação dos fatos e a prova da acusação fiscal, nos termos do art. 142 do CTN, é ônus da autoridade fiscal responsável pelo lançamento tributário.

296. É importante registrar, inicialmente, que a Conta Contábil n. 13472 (Duplicatas S.A.) foi criada em abril de 2015 para a transferência de valores considerados com baixa expectativa de recebimento, que antes eram controlados na Conta Contábil n. 252 (Duplicatas a receber), a fim de que o saldo de contas a receber refletisse o real montante de créditos em favor da Recorrente.

297. Em 01/04/2015, foi realizado lançamento a crédito na Conta Contábil n. 252 (Duplicatas a receber) no valor de R\$ 3.147.577,47 em contrapartida a lançamento a débito na Conta Contábil n. 13472 (Duplicatas S.A.), conforme Livros Razão extraídos do Sped (fls. 5264/5318).

298. Para que não haja dúvida sobre a pertinência do lançamento realizado na Conta Contábil nº 252 (Duplicatas a receber), a Recorrente demonstra que o saldo correto corresponde ao valor total de R\$ 10.107.708,05, em dezembro de 2020, o que, inclusive, foi atestado por auditoria independente (fls. 5319/5346). Visualmente:

(...)

299. Em relação à Conta Contábil n. 13472 (Duplicatas S.A.), considerando-se o saldo inicial de R\$ 3.147.577,47 em abril de 2015, bem como novas

movimentações ocorridas até 31/12/2019 (novos valores considerados com baixa expectativa de recebimento), o saldo final em dezembro de 2019 perfazia o montante total de R\$ 4.713.169,32.

300. Ou seja, resta demonstrada a efetiva origem da Conta Contábil n. 13472 (Duplicatas S.A.), que foi criada apenas e tão somente para corrigir o contas a receber da Recorrente, demonstrando o correto o saldo do seu crédito, o que não foi identificado pelo agente fiscal e ensejou a indevida glosa.

301. Cumpre ressaltar que, após a constatação de que a parcela mais relevante do saldo da Conta Contábil n. 13472 (Duplicatas S.A.) tinha origem no ano de 2015, a Recorrente avaliou que referidos valores deveriam ser considerados como perdas efetivas, nos termos do art. 347 do RIR/18 e, portanto, passíveis de dedução, para fins de determinação do Lucro Real.

(...)

305. Assim, e diferentemente do que aduzido na r. decisão recorrida, a Recorrente comprovou a dedutibilidade das despesas, razão pela qual deve ser dado provimento ao recurso voluntário com a reversão das glosas e consequente cancelamento das exigências fiscais.

#### **IV.3.2.3 – Da comprovação das despesas com baixa de bens por desuso**

306. A 5ª Turma da DRJ03 também decidiu manter a glosa dos valores lançados a débito na Conta Contábil nº 9906 (baixa de bens por desuso) promovida pela autoridade fiscal, sob o argumento de que a Recorrente não teria conseguido fazer prova a seu favor.

307. Referida alegação é completamente descabida.

(...)

313. Como se vê, a 5ª Turma da DRJ03 aduziu que não haveria “qualquer memória de cálculo” e que não seria possível “efetuar uma análise individual dos itens listados até chegar aos montantes objeto dos lançamentos contábeis” (fl. 6.485).

314. Data venia, referidas alegações são improcedentes, pois (I) a Recorrente acostou aos autos os relatórios de cálculos (fls. 5.437/5.506); e (II) a 5ª Turma da DRJ03 desconsiderou o relatório da auditoria externa independente acostado às fls. 5319/5346.

(...)

322. É importante destacar que o levantamento físico (inventário) dos itens do ativo imobilizado viabilizou, inclusive, os cálculos da depreciação dos bens que, aliás, não haviam sido considerados pela Recorrente.

(...)

325. Desse modo, e tendo em vista a comprovação do lançamento contábil por baixa de desuso, inclusive de acordo com relatório de auditoria independente, deve ser provido este recurso voluntário com a reversão das glosas e consequente cancelamento das exigências fiscais.

#### **IV.3.2.4 – Da comprovação das despesas dedutíveis (parcelamentos)**

326. Na r. decisão recorrida foram mantidas as glosas dos valores lançados a débito na Conta Contábil de Resultado n. 8906, que têm por objeto pagamentos de parcelamentos tributários formalizados pela Recorrente, sob o argumento de que a Recorrente não teria demonstrado que “não deduziu em duplicidade os tributos” (fl. 6.487).

327. Referido entendimento é igualmente descabido.

328. Isso porque foi demonstrado o evidente erro na identificação da matéria tributável, pois a fiscalização desprezou a existência de valores a título de multa de mora e de juros que são plenamente dedutíveis, o que compromete os autos de infração na origem.

(...)

330. De fato, a Recorrente formalizou parcelamentos de diversos débitos, incluindo PIS, COFINS, IRPJ e CSLL. Em um primeiro momento, e para reconhecimento da despesa das parcelas mensais, a Recorrente creditou a conta de bancos em contrapartida a lançamentos a débito da Conta Contábil de Resultado nº 8906.

331. Em dezembro de 2020, a Recorrente elaborou cálculos de projeção para fins de verificar os saldos devedores dos parcelamentos em curto e longo prazo, objetivando regularizar os registros contábeis outrora realizados (fls. 5507/5526).

(...)

337. Portanto, a Recorrente efetuou ajustes para fins de que seus registros contábeis refletissem os saldos devedores de curto prazo (R\$ 140.574,24) e de longo prazo (R\$ 284.893,97) projetados, cujos valores foram glosados indevidamente pela fiscalização.

338. Realmente, a 5ª Turma da DRJ03 desprezou que os referidos valores também compreendem multa de mora e juros, que são plenamente

dedutíveis, não prosperando a alegação de que teria havido a dedução em duplicidade dos valores principais dos tributos.

339. Considerando que os recálculos efetuados pela Recorrente têm por objeto os valores das parcelas vincendas, é absolutamente incontroverso o direito à dedução da multa de mora e dos juros, com o que não pode prosperar a glosa integral efetuada pela fiscalização.

(...)

341. Sendo assim, os créditos tributários não gozam de certeza e liquidez, pois foram glosados valores dedutíveis, comprometendo a materialidade das exigências, de modo que este recurso voluntário deve ser provido, para reformar a r. decisão recorrida, cancelando-se as exigências fiscais.

#### **IV.2.2.5 – Da comprovação dos serviços prestados pela empresa JM Participações Ltda.**

342. A 5ª Turma da DRJ03 também manteve as glosas das despesas da Recorrente incorridas com a contratação dos serviços de consultoria administrativa prestados pela empresa JM Participações Ltda., nos seguintes termos:

(...)

343. Como se vê, apesar de ter reconhecido a força probatória dos documentos diligentemente apresentados pela Recorrente, a 5ª Turma da DRJ03 basicamente encampou a presunção de ilicitude trazida pela fiscalização, que, por sua vez, está totalmente desconectada da realidade.

344. Logo de início, infere-se, portanto, que a decisão recorrida, ao simplesmente desconsiderar o contrato firmado entre a Recorrente e a prestadora de serviços, ofendeu diretamente o art. 221 do Código Civil, segundo o qual “O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

345. Isso porque, a Recorrente devidamente apresentou o contrato firmado com a prestadora e notas fiscais emitidas por ela, mas a Fiscalização, tal como a decisão recorrida, desconsiderou a força probante do contrato com base no ínfimo argumento de que o contrato não possui reconhecimento de firma, o que não se pode admitir, considerando que o contrato de prestação de serviços não exige a realização de registro público para que surta os devidos efeitos jurídicos.

(...)

347. Isso significa que a decisão recorrida não pode desconsiderar a validade, os efeitos regulares e as características comerciais do contrato de prestação de serviços firmados pela Recorrente e a JM Participações, somente por se tratar de um instrumento particular, sob pena de violação ao que determina o art. 221 do Código Civil.

(...)

357. Ora, conforme esclarecido, os serviços prestados pelo Sr. Wadson se referem às mais variadas demandas burocráticas ou administrativas a ser dirimidas para fins de viabilizar o exercício das atividades da Recorrente no estado do Tocantis. Pergunta-se: Qual a necessidade de a JM Participações Ltda. possuir grande capacidade operacional se os serviços prestados dizem respeito às demandas do dia a dia? A resposta é simples. Nenhuma!

358. A alegação constante da r. decisão recorrida, data venia, não guarda qualquer relação com os serviços contratados pela Recorrente e, portanto, não se presta a justificar a manutenção das glosas das despesas.

(...)

362. Qual a necessidade de elaboração de relatório para mencionar como foi solucionado problema com fornecedor? Por que a comunicação deveria ser feita unicamente por e-mail se atualmente temos diversas formas mais rápidas como Whatsapp ou ligação telefônica?

363. Note-se que foi firmado contrato entre as partes, as notas fiscais foram emitidas, os pagamentos estão comprovados e os tributos recolhidos. É razoável, mesmo, pressupor que nenhum serviço foi prestado porque não houve ata de reunião, relatório e formalização por e-mail? Por exemplo, na prestação de serviços de consultoria é muito comum a ausência de qualquer documento registrando a conversa entre o prestador de serviços e o cliente. A ausência dos citados documentos significa a ausência de prestação de serviço? Óbvio que não!

(...)

368. Portanto, para a 5ª Turma da DRJ03, a simples ausência de comprovação da prestação de serviços implicaria (2) duas consequências: (a) a glosa das despesas; e (b) o lançamento do IR-Fonte.

369. E, no caso concreto, a autuação a título de IR-Fonte é meramente reflexa – e, na prática, automática – sempre que a glosa da despesa se dê pela não apresentação de documentação que comprove adequadamente a

prestação de serviços, repercutindo para fins de IRPJ e CSLL, e também para fins de IR-Fonte (artigo 61 da Lei n. 8.981/95).

370. Contudo, o entendimento manifestado no relatório fiscal e na r. decisão recorrida simplesmente ignora os requisitos específicos da regra de tributação prevista no art. 61 da Lei n. 8.981/95, acabando por permitir, na prática, que o ônus da prova da acusação fiscal seja deslocado para o contribuinte, em afronta ao art. 142 do CTN.

(...)

379. Diante do exposto, é inaceitável a interpretação atribuída ao artigo 61 da Lei n. 8.981/95 pela 5ª Turma da DRJ03, de modo que deve ser cancelada a exigência fiscal.

#### **Impossibilidade de exigência do IR-Fonte quando identificado o beneficiário do pagamento**

380. Diferentemente do que aduzido na r. decisão recorrida, a identificação do beneficiário do pagamento afasta a exigência de IR-Fonte previsto no art. 61 da Lei n. 8.981/1995, que assim dispõe:

(...)

384. No caso concreto, é incontroverso e irrefutável que o beneficiário dos pagamentos efetuados pela Recorrente está devidamente identificado, inclusive pela própria fiscalização no relatório fiscal (fls. 2659 e seguintes). E não há acusação fiscal de que os pagamentos teriam sido efetuados para “laranjas” ou para pessoas jurídicas “noteiras ou inexistentes de fato”. Veja-se a título exemplificativo:

(...)

391. Diante do exposto, e considerando-se que o beneficiário do pagamento efetuado pela Recorrente está devidamente identificado nos autos (e também a causa do pagamento – prestação de serviços), é injustificável a formalização da exigência do IR-Fonte, nos termos do art. 61 da Lei n. 8.981/95, de modo que este recurso deve ser provido para cancelar a exigência fiscal.

#### **Da identificação da causa dos pagamentos efetuados**

392. Com a identificação do beneficiário dos pagamentos está preservado o interesse da União de, sendo o caso, tributar o titular da renda, de modo que a causa do pagamento seria até mesmo irrelevante. De toda forma, no caso concreto, também está comprovada, documentalmente, a causa dos

pagamentos efetuados pela Recorrente em contraprestação aos serviços prestados pela empresa JM Participações Ltda.

(...)

401. No caso concreto, porém, não obstante o agente fiscal tenha considerado diversos pagamentos sem causa, realizados em 14/01/2020, 27/01/2020, 17/02/2020, 09/03/2020, 31/03/2020, 03/04/2020 e 11/05/2020, indicou como data da ocorrência do fato gerador o dia 31/12/2020, o que é improcedente.

402. Assim, resta evidenciada a manifesta insubsistência da exigência fiscal também por violação ao art. 142 do CTN.

#### **Impossibilidade de exigência concomitante do IR-Fonte**

403. A cobrança do IR-Fonte levada a efeito no caso concreto não pode prevalecer também por outra razão: a impossibilidade de sua exigência concomitante ao IRPJ e CSLL em razão da glosa das despesas.

(...)

427. Isso porque, o artigo 61 da Lei n. 8.981/95 busca alcançar hipóteses não previstas no artigo 44 da Lei n. 8.541/92. É dizer, se os pagamentos não tivessem sido escriturados ou não interferissem na apuração do lucro líquido, e se a empresa, sujeita ao lucro presumido, mantivesse escrituração pelo livro caixa. Pela aplicação do princípio da legalidade, se há transferência de recursos sem a comprovação da operação ou de sua causa ou, ainda, a beneficiário não identificado, não é possível a exigência de IR-Fonte com base em suposta redução indevida do lucro real se houve a sua escrituração. É por isso que a alíquota de 35% do IR-Fonte foi uniformizada pelo artigo 62 da Lei n. 8.541/92 para ambas as situações.

(...)

430. Não bastasse tudo isso, e considerando-se que a JM Participações Ltda. recolheu os tributos sobre a receita auferida, a cobrança do imposto com base no artigo 61 da Lei n. 8.981/1995, somado às glosas das despesas para efeito de exigência de IRPJ e CSLL, provocará um terceiro efeito tributário em favor da Fazenda Nacional. E isso sem considerar ainda a imposição da multa qualificada sobre esses valores.

(...)

435. Daí não restar outra conclusão senão a de que é improcedente a cobrança de IR-Fonte com base no art. 61 da Lei n. 8.981/95

conjuntamente com as glosas de despesas das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

#### IV.4 – DA INDEVIDA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

436. A 5ª Turma da DRJ03, acertadamente, afastou a qualificação da multa em relação às exigências fiscais decorrentes da acusação fiscal de utilização de fator de presunção inadequado, pois “não restou demonstrada a conduta dolosa da companhia na aplicação do menor fato de presunção” (fl. 6.495).

437. Todavia, a 5ª Turma da DRJ03 acabou mantendo a multa qualificada às demais exigências fiscais, apenas limitando-a ao patamar de 100%, nos termos do art. 44 da Lei n. 9.430/64, com redação dada pela Lei nº 14.689/2023. Ou seja, na r. decisão recorrida entendeu-se pela aplicação retroativa da legislação, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

(...)

441. Ou seja, a qualificação da multa de ofício decorre da configuração de um dos tipos penais previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 (sonegação, fraude ou conluio para a prática de sonegação ou fraude).

442. Portanto, não é o simples e mero descumprimento da obrigação tributária que implica a qualificação da multa. A autoridade administrativa tem o dever de comprovar cabalmente a sonegação, fraude ou o conluio, o que não se verifica no caso concreto.

(...)

444. No Item 12. “Qualificação da Multa” do relatório fiscal, aduziu a fiscalização que: “Restou evidenciada a estreita ligação dos empresários LÉLIO VIEIRA CARNEIRO JÚNIOR e FREDERICO DE ALMEIDA VIERA CARNEIRO com o sujeito passivo a partir do mês de setembro de 2017, tornando-se verdadeiros controladores do Grupo Empresarial com a aquisição simulada de debêntures da FIRENZE PARTICIPAÇÕES S/A, que detém 99,99% do sujeito passivo e demais empresas integrantes do grupo. A ocultação da venda e dos verdadeiros acionistas controladores do grupo EMBRASIL é flagrante e demonstra a intenção firme dos empresários em manterem-se ocultos perante terceiros, a fazenda pública, incluindo a Receita Federal do Brasil, e os demais órgãos públicos de controle e regulação”.

445. Contudo, e como já demonstrado, no relatório fiscal, a fiscalização fez diversas ilações sobre fatos que supostamente teriam sido praticados em conluio por diversas pessoas físicas e jurídicas com o único propósito de

transferir o controle do Grupo Embrasil, que estão absolutamente desprovidas de provas e, o que é pior, não têm qualquer conexão com as acusações fiscais imputadas à Recorrente nos autos de infração em referência. De toda forma, as ilações da fiscalização já foram rechaçadas pela r. decisão recorrida, que reconheceu a ausência de ilícito tributário na emissão de debêntures.

446. Além disso, e não mesmo relevante, no Item 12. “Qualificação da Multa” do relatório fiscal, a fiscalização simplesmente não imputou (de forma individualizada e específica) qualquer conduta à Recorrente que pudesse se enquadrar nos ilícitos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

447. Com o devido acatamento, e diferentemente do entendimento da fiscalização, encampado pela r. decisão recorrida, a qualificação da multa de ofício não pode estar escorada em ilações e suposições, mas sim deve existir prova material das condutas tipificadas na Lei n. 4.502/64, o que, frise-se, não ocorre no caso concreto.

448. E as acusações fiscais levadas a efeito pela autoridade administrativa nos autos de infração objeto do processo administrativo em referência, relacionadas a custos/despesas considerados inidôneas pela fiscalização não implicam automaticamente a aplicação da multa qualificada.

449. Caso contrário, qualquer atuação seria, automaticamente, acompanhada da multa de ofício qualificada, transformando uma exceção em regra geral e dispensando a fiscalização de produzir a prova exigida pelo §1º do artigo 44 da Lei n. 9.430/96, o que, em hipótese algum, pode ser admitido.

450. Nesse cenário, e caso a fiscalização entendesse que a Recorrente tivesse praticado suposta conduta que pudesse preencher os tipos previstos nos arts. 71, 71 e 73 da Lei n. 4.506/64, deveria, então, ter aprofundado a acusação fiscal com a devida comprovação do animus de ludibriar o Fisco, e não qualificado a multa de ofício com base em relatório fiscal absolutamente genérico.

451. É dizer, deveria a fiscalização ter comprovado como, e em que medida, a conduta que teria sido praticada pela Recorrente teve por objetivo e propósito a sonegação tributária.

452. Contudo, nos autos de infração lavrados, as exigências fiscais foram formalizadas com a qualificação da multa de ofício, sem, contudo, a indicação precisa das condutas da Recorrente que, em tese, se amoldariam aos tipos previstos nos artigos 71 a 73 da Lei n. 4.506/64.

453. Por se tratar de acusação de ilícito penal, necessário se faz (I) a especificação da conduta dolosa ilícita que teria sido supostamente praticada pela Recorrente, (II) a individualização do ato irregular praticado pela Recorrente e, principalmente, (III) sua efetiva comprovação. No entanto, todos esses requisitos estão absolutamente ausentes na peça acusatória.

454. Tanto é assim que, o §1'-C do art. 44 da Lei n. 9.430/64, que foi incluído pela Lei n. 14.689/2023, é categórico: “A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando (...) não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa (...)”.

(...)

463. Por fim, e não menos relevante, se se entender que o pagamento sem causa e/ou a beneficiário não identificado seria uma conduta ilícita, então o próprio auto de infração de IR-Fonte deve ser cancelado, pois, de acordo com o artigo 3º do CTN, a exigência de tributos deve recair sobre fato que não constitua sanção por ato ilícito.

464. Agora, se se entender que o pagamento sem causa e/ou a beneficiário não identificado é fato gerador de tributos (no caso, IR-Fonte com base no artigo 61 da Lei n. 8.981/95), então, a qualificação da multa de ofício em deve ser cancelada, na medida em que a exigência fiscal em referência não decorreria de ato ilícito praticado pela Recorrente.

465. Dessa forma, a multa qualificada, decididamente, não pode prevalecer no caso concreto.

#### **IV.4.1 – Da Ausência de Dolo**

466. Não bastasse o acima exposto, de acordo com a inteligência do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, a multa de ofício qualificada somente poderia ser aplicada quando o não recolhimento do tributo decorresse de atos praticados pelo contribuinte que poderiam ser tipificados como sonegação (art. 71), fraude (art. 72) ou conluio (art. 73), ou seja, condutas dolosas, adotadas com o específico fim de transgredir a legislação fiscal.

467. Por sua vez, o dolo se caracteriza como ato de vontade consciente de infringir a lei tributária, e com o nítido intuito de causar prejuízos a terceiros, mediante o emprego de expedientes maliciosos.

468. Nessa medida, é de se indagar em que ponto residiria a conduta dolosa da Recorrente, tendente a fraudar para prejudicar o Erário, quando nada foi escamoteado ao fisco, que não foi induzido a erro. Inclusive, toda

a sua apuração foi identificada pela fiscalização e serviram de fundamento para a formalização das exigências do IRPJ, CSLL e do IR-Fonte.

469. Daí dizer que as ilações que foram descritas genericamente pela fiscalização no relatório fiscal não configuram prova de qualquer conduta dolosa da Recorrente tendente a fraudar o Fisco Federal e sonegar tributos devidos.

(...)

472. Sendo assim, ante a não comprovação de dolo na conduta da Recorrente, deve ser afastada a qualificação da multa de ofício.

#### **IV.4.2 – Da Não Tipificação das Condutas Previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64**

473. Os atos praticados pela Recorrente não podem ser qualificados como sonegação, nos termos do art. 71 da Lei n. 4.502/64, pois inexistiu qualquer tentativa de esconder ou dificultar o pleno conhecimento, por parte das autoridades fiscais, da ocorrência do fato gerador de qualquer tributo.

474. Também não há que se falar de fraude, conforme o artigo 72 da Lei n. 4.502/64, pois não existiu qualquer “ataque” aos elementos componentes dos fatos geradores dos tributos, com o intuito de causar prejuízo ao Fisco.

475. Por fim, e até mesmo como consequência inexorável da não ocorrência da sonegação (art. 71) e/ou da fraude (art. 72), é a não verificação de conluio no caso concreto.

476. Portanto, resta evidente, também por esse motivo (e de acordo com o entendimento do antigo Conselho de Contribuintes – Ac. n. 106- 14.244), que a multa de ofício qualificada deve ser afastada.”

**O responsável tributário Jefferson Furlan Nazário tomou ciência do Acórdão n. 03-69.586 em 08/11/2024 (AR a fls. 6539) e interpôs o recurso voluntário (a fls. 7.013 e segs.) em 09/12/2024 (Termo a fls. 7011), no qual aduz as razões de defesa a seguir apresentadas em apertada síntese:**

“Sendo assim, não se pode permitir que a narrativa aventada pela Fiscalização, de forma leviana, parcial e desprovida de qualquer prova, influencie negativamente o julgamento em comento, pois (i) a fantasiosa fraude invocada pela Fiscalização não resguarda relação com as supostas infrações; (ii) as hipotéticas infrações que teriam sido cometidas pela New Life já foram julgadas em relação aos mais diversos contribuintes, não se tratando o presente caso de algo atípico e incomum, principalmente quando se está diante da complexidade da legislação tributária; (iii) a New Life logrou apresentar todos os esclarecimentos e provas que estavam ao

seu alcance, comprovando, de fato, a ausência de prática de qualquer ilícito tributário.

## **II.2 – DA NÃO OCORRÊNCIA DA HIPÓTESE DO ART. 135, III, DO CTN II.2.1 – REQUISITOS EXIGIDOS PELO ART. 135 DO CTN PARA A RESPONSABILIZAÇÃO PESSOAL DO AGENTE**

O primeiro fundamento que enseja a reforma do acórdão recorrido reside na ausência de subsunção do art. 135, III, do CTN ao presente caso, uma vez que as ilações e os elementos apresentados pela Fiscalização aos autos são incapazes de preencher os requisitos exigidos pelo referido comando normativo, não se prestando, para tanto, o enredo fantasiosamente criado pela Fiscalização para que o Recorrente seja responsabilizado pelo crédito tributário.

Diante disso, será demonstrado que (i) as supostas infrações tributárias, por si só, não ensejam a responsabilidade pessoal do Recorrente; (ii) não foi especificada pela Fiscalização a conduta dolosa ilícita que teria sido cometida pelo Recorrente, inexistindo, conseqüentemente, qualquer prova do ato irregular supostamente praticado; e (iii) os próprios fundamentos do acórdão recorrido evidenciam a falta de coesão da imputação realizada ao Recorrente, não se sustentando, assim, a conclusão adotada pela decisão.

O art. 135, III, do CTN determina que são pessoalmente responsáveis pelos excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado:

(...)

Orienta a doutrina que o objetivo do legislador, ao editar o referido comando normativo, é o de resguardar o seu direito à percepção do tributo, elegendo, para tanto, pessoas relacionadas à prática da infração que desencadeou o nascimento do crédito tributário. Por esse motivo, o caput do art. 135 apresenta um elemento subjetivo, qual seja, a intenção dolosa do agente, que atrairá sua responsabilidade pessoal pelo crédito fiscal decorrente da obrigação praticada com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

(...)

A esse respeito, o STJ editou a Súmula n. 430, segundo a qual “o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”.

Do mesmo modo, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário n. 562276/PR, com repercussão geral reconhecida, também consolidou o entendimento de que toda e qualquer responsabilização de terceiro exige a comprovação do ato pessoal doloso do agente, com a seguinte ementa:

(...)

Dito isso, para que seja aplicado o art. 135, III, do CTN, se faz necessário (i) a especificação da conduta dolosa ilícita supostamente cometida, que deve decorrer de violação de lei que não seja a legislação tributária; (ii) a individualização do ato irregular praticado pelo Recorrente e, principalmente, (iii) sua efetiva comprovação, uma vez que a atribuição de responsabilidade a terceiro jamais será presumida ou implícita.

#### **II.2.2 – DAS ILAÇÕES FISCAIS E AUSÊNCIA DE PROVA DA PRÁTICA DE ATO DOLOSO PELO RECORRENTE QUE TERIA ORIGINADO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

(...)

Nesse cenário, a conclusão é peremptória: as ilações da fiscalização são absolutamente genéricas, não há individualização de conduta e não há prova de ato ilícito praticado pelo Recorrente tendente ao não recolhimento de tributos devidos pelas pessoas jurídicas. Por consequência, o art. 135 do CTN não ampara a atribuição de responsabilidade tributária ao Recorrente.

Na verdade, a fiscalização pretendeu atingir todos os administradores/acionistas das pessoas jurídicas, indistintamente, sem identificar as condutas que teriam sido praticadas por cada um e sem provar os respectivos ilícitos. O que realmente se constata do relatório fiscal é a pretensão da fiscalização de atribuir responsabilidade tributária por presunção, não cumprindo com o seu dever de provar as condutas exigidas pelo artigo 135 do CTN.

Não por outro motivo, este CARF já reconheceu que “é preciso que se comprove o dolo das condutas dos sujeitos responsabilizados” assim como é necessário “que se demonstre que os atos realizados foram anormais, extrapolando dos poderes atribuídos aos gestores por meio dos estatutos, contrato social ou da lei, delimitando assim também precisamente quem será o responsável” (Acórdão nº 1301-00.227, Processo Administrativo nº 13656.721445/2013-97, 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF, Sessão de 25/07/2018).

Isso posto, pugna-se pela reforma da decisão recorrida, a fim de que seja afastada a responsabilidade pessoal do Recorrente pelos supostos débitos fiscais, em virtude da ausência de preenchimento dos requisitos exigidos pelo art. 135, III, do CTN.

### **II.2.3 – DA ABSOLUTA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DO RECORRENTE**

Tendo em vista a ausência de individualização de conduta e de prova de ato ilícito tendente ao não pagamento de tributos devidos pelas pessoas jurídicas controladas, o artigo 135 do CTN não ampara a responsabilização tributária do Recorrente. E, com mais razão, também não estão presentes os requisitos para a sua responsabilidade pela qualificação da multa de ofício, o que foi equivocadamente desconsiderado pela decisão recorrida.

(...)

Nesse cenário, e caso a fiscalização entendesse que o Recorrente tivesse praticado suposta conduta que pudesse preencher os tipos previstos nos arts. 71, 71 e 73 da Lei n. 4.506/64, deveria, então, ter aprofundado a acusação fiscal com a devida comprovação do animus de ludibriar o Fisco, e não atribuído a responsabilidade pela qualificação da multa de ofício com base em relatório fiscal absolutamente genérico. É dizer, deveria a fiscalização ter comprovado como, e em que medida, a conduta que teria sido praticada pelo Recorrente teve por objetivo e propósito a sonegação tributária.

Por se tratar de acusação de ilícito penal, necessário se faz (i) a especificação da conduta dolosa ilícita que teria sido supostamente praticada pelo Recorrente, (ii) a individualização do ato irregular praticado pelo Recorrente e, principalmente, (iii) sua efetiva comprovação.

A tipificação material das condutas de que tratam os artigos 71 a 73 da Lei n. 4.506/64 pressupõe que a autoridade administrativa tenha identificado, pontualmente, a presença de um dolo específico de ludibriar o Fisco, detalhando-o e subsumindo-o à respectiva hipótese legal.

Diante da vagueza e falta de subsunção dos fatos às próprias hipóteses de que tratam os dispositivos legais mencionados pela fiscalização, não há como prosperar a responsabilidade pela multa de ofício qualificada. Trata-se, assim, de mais uma acusação fiscal absolutamente desprovida de provas.

Portanto, e tendo em vista a ausência de motivação adequada e de prova, bem com a ausência de imputação (individualizada e específica) da prática

de atos que, em tese, se enquadrariam nas hipóteses restritas dos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64, a decisão recorrida merece reforma a fim de que seja afastada a responsabilidade do Recorrente pela multa de ofício qualificada, que deve ser integralmente cancelada.

#### II.2.3.1 – DA AUSÊNCIA DE DOLO E NÃO TIPIFICAÇÃO DAS CONDUTAS PREVISTAS NOS ARTS. 71, 72 E 73 DA LEI N. 4.502/74

Não bastasse o acima exposto, de acordo com a inteligência do artigo 44 da Lei n. 9.430/96, a multa de ofício qualificada em 150% (ou 100% nos termos da Lei nº 14.689/2023) somente poderia ser aplicada quando o não recolhimento do tributo decorresse de atos praticados pelo contribuinte que poderiam ser tipificados como sonegação (art. 71), fraude (art. 72) ou conluio (art. 73), ou seja, condutas dolosas, adotadas com o específico fim de transgredir a legislação fiscal.

Por sua vez, o dolo se caracteriza como ato de vontade consciente de infringir a lei tributária, e com o nítido intuito de causar prejuízos a terceiros, mediante o emprego de expedientes maliciosos.

Nessa medida, é de se indagar em que ponto residiria a conduta dolosa do Recorrente, tendente a fraudar para prejudicar o Erário, quando nada foi escamoteado ao fisco, que não foi induzido a erro. Daí dizer que as ilações que foram descritas genericamente pela Fiscalização no relatório fiscal não configuram prova de qualquer conduta dolosa do Recorrente tendente a fraudar o Fisco Federal e sonegar tributos devidos.

Assim, se existisse má-fé no caso concreto, as intimações fiscais realizadas no curso da fiscalização não teriam sido respondidas pelo Recorrente, ou, se respondidas, teriam sido de forma descasada e desconexa, o que demandaria intensa análise para “montar o quebracabeça”. A propósito, não há acusação fiscal de embaraço à fiscalização no caso concreto.

Além disso, os atos praticados pelo Recorrente não podem ser qualificados como sonegação, nos termos do art. 71 da Lei n. 4.502/64, pois inexistiu qualquer tentativa de esconder ou dificultar o pleno conhecimento, por parte das autoridades fiscais, da ocorrência do fato gerador, conforme já elucidado nos tópicos antecedentes.

Também não há que se falar de fraude, conforme o art. 72 da Lei n. 4.502/64, pois não existiu qualquer “ataque” aos elementos componentes dos fatos geradores dos tributos, com o intuito de causar prejuízo ao Fisco.

(...)

#### II.2.3.2 – PRINCÍPIO DA PERSONALIZAÇÃO DA PENA

O tipo de penalidade culminada pelo art. 44, I, §1', da Lei n. 9.430/96, se caracteriza pela pessoalidade de sua imposição, restrita ao âmbito da pessoa que praticou o ato ilícito, sendo absolutamente inadmissível estender seus efeitos para pessoa física estranha aos fatos, mormente quando se considera o princípio da personalização da pena.

(...)

Em sendo assim, estando a multa qualificada na órbita exclusiva da pessoa que efetivamente praticou o suposto ilícito tributário, inadmissível sua cobrança do Recorrente, motivo pelo qual pugna-se, portanto, pela reforma da decisão recorrida.

### **II.2.3.3 – ILICITUDE DAS PROVAS QUE EMBASAM OS AUTOS DE INFRAÇÃO**

O Recorrente logrou demonstrar que o auto de infração está baseado em provas ilícitas, na medida em que (i) os extratos bancários que serviram para supostamente identificar pagamentos sem causa foram obtidos ilegalmente e (ii) toda a ilação criada a respeito da suposta transferência do controle das empresas do Grupo Embrasil está suportada em troca de mensagens entre advogado e cliente, as quais são protegidas pela Constituição Federal (inciso XII do artigo 5º), pela Lei nº 8.906/94 (Estatuto da OAB) e pelo Código de Ética e Disciplina da Ordem dos Advogados do Brasil, motivo pelo qual o lançamento é nulo.

(...)

Pelo exposto, é mister que seja reformada a decisão recorrida, a fim de que se reconheça a total nulidade do lançamento fiscal, haja vista a ter utilizado de prova ilícita, nos termos da fundamentação.

### **II.3 – DA POSSIBILIDADE DE APRESENTAÇÃO DE PROVAS EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO**

O art. 16, parágrafo 4º, 'c' do Decreto nº 70.235/72 permite que sejam apresentadas provas em sede de recurso voluntário quando essas se destinam a contrapor fatos ou razões trazidos por decisões da DRJ:

(...)

Destaque-se que além das provas apresentadas na Impugnação que já bastariam para o reconhecimento da ausência de responsabilidade pessoal do Recorrente, a prova apresentada com o presente Recurso Voluntário serve para corroborar as alegações aqui apresentadas.

### **III – DO PEDIDO**

Pelo exposto, requer seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, para reformar a decisão recorrida, a fim de que seja afastada integralmente a responsabilização pessoal do Recorrente pelo crédito tributário, diante do não preenchimento dos requisitos exigidos pelo art. 135, III, do CTN, e, subsidiariamente que seja afastada a sua responsabilidade pela multa de ofício qualificada, nos termos da fundamentação.

O Recorrente ratifica, ainda, todas as alegações constantes dos Recursos Voluntários a serem apresentados pelas pessoas jurídicas devedoras principais, que ensejam o cancelamento do auto de infração.”

**O responsável tributário Fernandes Hernandes Junior tomou ciência do Acórdão n. 03-69.586 em 11/11/2024 (AR a fls. 6536) e interpôs o recurso voluntário (a fls. 7.535 e segs.) em 10/12/2024 (Termo a fls. 7533), no qual aduz as mesmas razões defesas de acima transcritas.**

**O responsável tributário Firenze Participações S.A. tomou ciência do Acórdão n. 03-69.586 em 11/11/2024 (AR a fls. 6540) e interpôs o recurso voluntário (a fls. 8056 e segs.) em 10/12/2024 (Termo a fls. 8054), no qual aduz as seguintes razões defesas:**

**“IV.1 – DA LICITUDE DA REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA DO GRUPO EMBRASIL RECONHECIDA PELA R. DECISÃO RECORRIDA**

22. Inicialmente, cabe repisar que, para além do fato de que a hipotética venda simulada do Grupo Embrasil não resguarda qualquer relação com as supostas infrações tributárias e a atribuição de responsabilidade tributária, não há se falar na prática de qualquer fraude consubstanciada na emissão “simulada” de debêntures pela Recorrente, uma vez que a reorganização societária realizada pelo Grupo Embrasil é lícita e não pode ser desrespeitada.

(...)

41. Portanto, resta demonstrado o propósito negocial válido na emissão de debêntures, e que a fiscalização tenta desconstruir por meio de uma narrativa fantasiosa de conluio entre empresas, investidores, sócios e acionistas para maquiagem uma venda de participação societária.

**IV.2 – ILICITUDE DAS PROVAS QUE EMBASAM OS AUTOS DE INFRAÇÃO E A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA**

42. Em sua impugnação, demonstrou e comprovou a Recorrente que os autos de infração estão baseados em provas ilícitas, na medida em que (I) os extratos bancários que serviram para supostamente identificar pagamentos sem causa foram obtidos ilegalmente e (II) toda a ilação criada

a respeito da suposta transferência do controle das empresas do Grupo Embrasil está suportada em troca de mensagens entre advogado e cliente, as quais são protegidas pela Constituição Federal (inciso XII do artigo 5º), pela Lei n. 8.906/94 (Estatuto da OAB) e pelo Código de Ética e Disciplina da Ordem dos Advogados do Brasil.

(...)

44. Ocorre, porém, que não só a C. 5ª Turma da DRJ/03 não compreendeu os argumentos de defesa da Recorrente – isto é, a razão que torna referidas “provas” ilícitas –, como, ainda, relativizou (e, a rigor, chancelou) conduta absoluta gravíssima cometida pela d. Autoridade Administrativa (tanto que, se tivesse sido praticada no curso de investigação criminal, ensejaria a nulidade integral de todos os atos praticados).

45. Dessa forma, o recurso voluntário deve ser provido para reformar a r. decisão recorrida, reconhecendo-se a ilicitude das provas e, por conseguinte, cancelando-se o auto de infração. É o que se passa a repisar.

#### IV.2.1 – Da ilegalidade na obtenção dos extratos bancários

46. Conforme se verifica da r. decisão recorrida, a C. 5ª Turma da DRJ/03 aduziu que a obtenção dos extratos bancários no curso do procedimento de fiscalização não teria sido irregular, uma vez que “houve prévia intimação para que os contribuintes apresentassem extratos bancários, o que não foi atendido, tampouco informado o motivo do não atendimento”, sendo que “a não apresentação de extratos bancários pelo Contribuinte, depois da intimação enviada pelo Fisco, é motivo hábil para justificar as RMFs”.

47. Diferentemente do que alega a r. decisão recorrida, o não fornecimento de extratos bancários, mesmo depois de intimado o contribuinte para apresentá-los ao Fisco, não é motivo suficiente para a expedição das Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (“RMFs”). E é justamente aí que reside a ilicitude da prova (extratos bancários) obtida, o que, com o devido respeito, não foi compreendido na r. decisão recorrida.

(...)

65. Em resumo, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil poderá emitir a “RMF” desde que o exame das informações financeiras do contribuinte seja indispensável para o procedimento de fiscalização, devendo, para tanto, fornecer motivação clara e precisa para demonstrar o enquadramento do caso concreto a uma das hipóteses previstas no artigo

3' do Decreto n. 3.724/2001, o que deverá constar de relatório circunstanciado.

66. Ocorre, porém, que, no caso concreto, NADA disso foi observado pela fiscalização quando da expedição das “RMFs” que viabilizaram a obtenção dos extratos bancários da Recorrente.

67. Com efeito, a fiscalização NÃO demonstrou, de maneira clara e precisa, em qual das hipóteses de indispensabilidade previstas no art. 3º do Decreto nº 3.724/2001 a situação concreta estaria enquadrada e também não foi emitido relatório circunstanciado, o que foi solenemente desprezado na r. decisão recorrida.

(...)

88. Assim, o reconhecimento de que a prova (extratos e informações bancárias) é ilegal e ilícita, não podendo ser admitida no processo administrativo fiscal (art. 30 da Lei n. 9.784/99), conduz, necessariamente, ao cancelamento do auto de infração, devendo, por isso, ser provido este recurso voluntário, com a reforma da r. decisão recorrida.

#### **IV.2.2 – Da ilicitude da juntada de documentos de ação judicial que contêm informações sigilosas entre Advogado e cliente**

89. Além do acima exposto, constatou a Recorrente que a fiscalização também juntou aos autos cópia de documentos obtidos de ação judicial proposta por um Advogado em face de empresa do Grupo Embrasil, divulgando informações sigilosas inclusive para quem não era/foi parte no referido processo judicial, o que é absolutamente inadmissível.

90. A esse respeito, a C. 5ª Turma da DRJ/03 consignou que (I) o processo judicial era público; (II) a “prova aduzida como ilícita pelos Recorrentes consta em processo no qual se discute o pagamento de honorários a um advogado, ou seja, não guarda relação com as hipóteses previstas no dispositivo acima [artigo 189 do CPC/2015]”; e (III) “o documento questionado apenas corrobora uma informação e conclusão já obtida por outros meios pela fiscalização”, de modo que “a conclusão a que a fiscalização chegou seria alcançada independentemente de a prova aduzida como ilícita existir ou não nos autos (descoberta inevitável)”.

(...)

92. Com efeito, a Recorrente jamais alegou que o processo judicial seria sigiloso. Ora, é um dado objetivo, verificável em simples pesquisa no sítio do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, que a ação em questão é pública, podendo a sua íntegra ser acessada por todo aquele que possui

cadastro que permite esse tipo de acesso (por exemplo, advogados ou servidores públicos).

93. Tampouco se sustentou que o objeto da discussão – cobrança de honorários advocatícios – seria sigiloso.

94. O que a Recorrente demonstrou, na verdade, é que trocas de mensagens (e-mails) entre advogados (dentre eles o autor da ação judicial) e cliente, juntadas no processo apenas e tão somente para comprovar a prestação de serviços advocatícios, tiveram o seu conteúdo, que é protegido pelo sigilo profissional, utilizados pela fiscalização para embasar a alegação que veio a ser desenvolvida no relatório fiscal e que levou à lavratura do auto de infração.

(...)

110. Na hipótese dos autos, os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, órgão vinculado ao Ministério da Fazenda e, pois, ao Poder Executivo, sem autorização judicial e de forma deliberada (e não fortuita), se utilizaram de e-mails trocados entre Advogado e cliente, a partir do acesso a um processo judicial que nada tem a ver com o objeto da fiscalização, para embasar acusações fiscais que resultaram na lavratura de autos de infração.

111. Essa prova, tal como o indevido acesso aos extratos bancários, também é manifestamente ilícita, por ter origem na quebra ilegal do sigilo de correspondências trocadas entre Advogado e cliente, conduzindo igualmente ao cancelamento do auto de infração.

(...)

124. Esse é justamente o caso dos e-mails obtidos ilegalmente pela d. Autoridade Administrativa, pois, além de não existir meios de obrigar um advogado a violar o seu dever de sigilo profissional (especialmente em um caso envolvendo cobrança de tributos), nenhuma outra prova, ainda que coletada validamente, apresentaria o mesmo conteúdo das mensagens.

125. Ora, extratos bancários, debêntures emitidas e informações societárias obviamente não são suficientes para fundamentar a conclusão de que teria havido a transferência do controle das empresas do Grupo Embrasil para os Srs. Lélío e Frederico, tampouco que estes teriam adotado mecanismos para permanecerem como “acionistas ocultos”.

(...)

128. Bem por isso, deve ser reformada a r. decisão recorrida, a fim de que, reconhecida a ilicitude da prova juntada aos autos, sejam cancelados os autos de infração e afastada a responsabilidade tributária da Recorrente.

#### **IV.3 – IMPROCEDÊNCIA DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA**

129. Como já demonstrado, a emissão de debêntures é autorizada pelos artigos 52 e seguintes da Lei n. 6.404/76, constituindo instrumento absolutamente legítimo para captar recursos no mercado, de modo que a Recorrente não praticou qualquer ilício tributário, como já reconhecido na r. decisão recorrida.

130. Não é a fiscalização quem determina a forma a ser adotada para a obtenção de recursos pelas empresas, seja por via da capitalização, seja por via da captação de empréstimos, emissão de títulos ou valores mobiliários, seja por qualquer outra das mais variadas hipóteses de aplicação de recursos por terceiros investidores, mas apenas e tão somente a lei.

(...)

132. Diante do exposto, e não podendo se cogitar de qualquer ilicitude na emissão de debêntures, conclui-se que a responsabilidade tributária imputada à Recorrente nos autos de infração objeto deste processo administrativo é absolutamente desprovida de provas e improcedente.

#### **IV.3.1 – Ausência de Interesse Comum (CTN, Art. 124, I)**

133. Diferentemente do aduzido na r. decisão recorrida, o fato de (I) a Recorrente deter praticamente a totalidade das ações da New Life (devedora principal); e (II) a Recorrente e a New Life serem administradas pelas mesmas pessoas físicas (Acionista Controlador e Diretor), não configura interesse comum e muito menos constitui prova das condutas exigidas pelo artigo 124 do CTN e pelo Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04/2018 para fins de atribuição de responsabilidade tributária para a Recorrente.

134. Além disso, a (contraditória) alegação de que “foi por meio da emissão de debêntures da Firenze que se viabilizou a transferência do controle do grupo Embrasil, eis que a empresa era utilizada para viabilizar o controle das demais companhias pelos irmãos Lelio e Frederico” também não configura motivação adequada para atribuição de responsabilidade tributária para a Recorrente, especialmente porque a própria r. decisão recorrida já reconheceu que “tal operação, em si, não resulta em qualquer entendimento de existência de ilícito tributário. E, se existe, não ficou

demonstrado no relatório fiscal a lesão provocada ao Fisco decorrente da referida emissão de debêntures” (fl. 6498).

135. Assim, não está presente nenhum requisito autorizador da imputação da responsabilidade solidária à Recorrente nos termos do art. 124, I, do Código Tributário Nacional.

136. Matéria outrora controvertida, a doutrina e jurisprudência (administrativa e judicial) pátrias firmaram posição hoje pacificada, no sentido de que a hipótese de solidariedade prevista no inciso I do art. 124 do CTN se destina aos integrantes do polo passivo da obrigação tributária, quando efetivamente realizam o fato gerador.

(...)

138. Nessa medida, o “interesse comum” se diferencia do interesse contraposto (e.g. prestador e tomador do serviço no ISSQN) e também do interesse coincidente (na realização de uma compra e venda, do vendedor e do comprador de determinado bem, para o ICMS), limitando-se para a hipótese de que as partes integrem o mesmo polo da relação obrigacional.

139. Dessa forma, em uma situação jurídica que constitua fato gerador de tributo, em que duas ou mais pessoas realizam essa situação, todas serão contribuintes do tributo na parte proporcionalmente que lhes cabe e, ao mesmo tempo, responsáveis solidários em relação à parte restante.

(...)

143. Em primeiro lugar, porque o fato de a Recorrente ser controladora da New Life e ambas possuírem administradores em comum não foi erigido pela legislação como hipótese de solidariedade.

144. O requisito exigido pela legislação restringe-se à existência de interesse (jurídico) comum, ou seja, realização do fato gerador do tributo (ou por expressa determinação legal), o que não ocorre no caso concreto.

145. Portanto, na hipótese eleita pela fiscalização e pela r. decisão recorrida para imputar a responsabilização solidária haveria, quando muito, interesse econômico, mas nunca interesse jurídico no fato gerador, que se traduz na realização direta do tipo tributário.

146. E, ainda que houvesse algum benefício econômico, fato é que beneficiar-se economicamente não revela interesse jurídico comum, definido único e tão somente pela realização do fato gerador, o que não ocorre no caso em tela!

147. Em segundo lugar, e mesmo quando comprovado o interesse comum (o que não ocorreu, in casu), a jurisprudência exige a comprovação, em conjunto, da conduta dolosa.

(...)

149. Portanto, inexistente o nexo de causalidade entre a conduta imputada à Recorrente (integrante de grupo empresarial e controladora) e as acusações fiscais atribuídas à pessoa jurídica “New Life”.

(...)

157. Assim, inexistindo a comprovação da ocorrência de responsabilidade solidária do art. 124, I, do CTN, uma vez que ausente o interesse jurídico comum necessário à configuração da hipótese de solidariedade, deve ser excluída a responsabilidade solidária da Recorrente.

#### **IV.3.2 – Descabimento da imputação de responsabilidade solidária em razão de “grupo econômico”**

158. Não bastasse o acima exposto, o simples fato de haver grupo econômico é questão absolutamente insuficiente para a imputação de responsabilidade solidária a terceiros.

159. Com efeito, inexistente no ordenamento jurídico pátrio norma que autorize expressamente a imputação de responsabilidade tributária a empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico.

160. Nesse sentido, rememore-se que a solidariedade tributária não se presume, mas deve advir sempre de disposição expressa de lei – neste caso, Lei Complementar, a teor do art. 146, III, da Constituição Federal.

. Contudo, quando analisada as hipóteses de solidariedade tributária, fica evidente a ausência de autorização normativa específica para o grupo econômico.

162. O já abordado art. 124 do CTN prevê apenas duas hipóteses de responsabilidade solidária, consistindo em (I) interesse comum no fato gerador e (II) quando a “lei” assim determinar.

163. Nesse ponto, retome-se o quanto abordado no tópico anterior: a expressão interesse comum contida no art. 124, I, do CTN, não comporta interesses econômicos, contrapostos ou mesmo morais e sociais, mas única e tão somente interesse jurídicocomum.

164. Esse interesse jurídico comum, por sua vez, traduz-se na realização conjunta do fato gerador. É dizer, presença da pessoa (física ou jurídica) no polo passivo da obrigação tributária.

165. No caso dos grupos econômicos, o único interesse existente – regra geral – é o econômico, o qual, como exaustivamente demonstrado, não autoriza a responsabilização solidária.

166. Repita-se, deve ser demonstrada a realização do fato gerador conjuntamente para a existência de responsabilidade tributária por interesse comum – o que definitivamente não se confunde com formação de grupos econômicos!

(...)

172. Nos termos do próprio Parecer Normativo COSIT/RFB n. 10, de 2018, “não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária”, mas “deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo” (destaques da Recorrente), o que decididamente não foi realizado no caso concreto pela autoridade administrativa.

173. Em outras palavras, é certo que não há como cogitar o nexo causal da participação da Recorrente no grupo econômico com as infrações imputadas à “New Life”. Nesse cenário, a mera participação da Recorrente no Grupo Embrasil não é razão para lhe imputar a responsabilidade tributária.

#### **IV.3.3 – Descabimento da responsabilidade de pessoa jurídica controladora por mero inadimplemento de tributo**

174. Como já amplamente demonstrado, não há prova de nexo de causalidade entre suposta conduta dolosa da Recorrente e os tributos exigidos nos autos de infração lavrados em face da pessoa jurídica controlada. No fundo, a Recorrente está sendo responsabilizada por eventual inadimplemento de créditos tributários pela pessoa jurídica controlada, o que, em hipótese alguma, enseja a responsabilidade tributária.

175. Referido entendimento, não custa repisar, é objeto do Verbete Sumular n. 430 do E. STJ, que dispõe: O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio gerente”.

(...)

#### **IV.4 – DA ABSOLUTA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DA RECORRENTE**

180. A 5ª Turma da DRJ03, acertadamente, afastou a qualificação da multa em relação às exigências fiscais decorrentes da acusação fiscal de utilização de fator de presunção inadequado, pois “não restou demonstrada a conduta dolosa da companhia na aplicação do menor fato de presunção” (fl. 6.495).

181. A propósito, o cancelamento da qualificação da multa de ofício em razão da ausência de comprovação de qualquer ato ilícito também corrobora o necessário afastamento da responsabilidade tributária.

182. Todavia, a 5ª Turma da DRJ03 acabou mantendo a multa qualificada às demais exigências fiscais, apenas limitando-a ao patamar de 100%, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/64, com redação dada pela Lei nº 14.689/2023. Ou seja, na r. decisão recorrida entendeu-se pela aplicação retroativa da legislação, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

(...)

190. De fato, no Item 12. “Qualificação da Multa” do relatório fiscal, a fiscalização simplesmente não imputou (de forma individualizada e específica) qualquer conduta à Recorrente que pudesse se enquadrar nos ilícitos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, o que foi solenemente desprezado na r. decisão recorrida. Com todo o respeito, a qualificação da multa de ofício não pode estar escorada em ilações e suposições, mas sim deve existir prova material das condutas tipificadas na Lei n. 4.502/64, o que, frise-se, não ocorre no caso concreto. Muito pelo contrário! A própria r. decisão recorrida reconheceu ausência de ilícito tributário na emissão de debêntures.

191. Ademais, e diferentemente do que pretende sugerir a fiscalização, a glosa de custos/despesas considerados não comprovados ou indedutíveis e a suposta realização de pagamentos sem causa e/ou a beneficiário não identificado não implica, automaticamente, a qualificação da multa de ofício. Também neste caso é exigida a comprovação das condutas tipificadas na Lei n. 4.502/64. Caso contrário, qualquer atuação seria, automaticamente, acompanhada da qualificação da multa de ofício, transformando uma exceção em regra geral e dispensando a fiscalização de produzir a prova exigida pelo §1º do artigo 44 da Lei n. 9.430/96, o que, em hipótese algum, pode ser admitido.

192. Nesse cenário, e caso a fiscalização entendesse que a Recorrente tivesse praticado suposta conduta que pudesse preencher os tipos previstos nos arts. 71, 71 e 73 da Lei n. 4.506/64, deveria, então, ter aprofundado a acusação fiscal com a devida comprovação do animus de

ludibriar o Fisco, e não atribuído a responsabilidade pela qualificação da multa de ofício com base em relatório fiscal absolutamente genérico. É dizer, deveria a fiscalização ter comprovado como, e em que medida, a conduta que teria sido praticada pela Recorrente teve por objetivo e propósito a sonegação tributária.

193. Por se tratar de acusação de ilícito penal, necessário se faz (I) a especificação da conduta dolosa ilícita que teria sido supostamente praticada pela Recorrente, (II) a individualização do ato irregular praticado pela Recorrente e, principalmente, (III) sua efetiva comprovação.

(...)

194. A tipificação material das condutas de que tratam os artigos 71 a 73 da Lei n. 4.506/64 pressupõe que a autoridade administrativa tenha identificado, pontualmente, a presença de um dolo específico de ludibriar o Fisco, detalhando-o e subsumindo-o à respectiva hipótese legal.

195. Diante da vagueza e falta de subsunção dos fatos às próprias hipóteses de que tratam os dispositivos legais mencionados pela fiscalização, não há como prosperar a responsabilidade pela multa de ofício qualificada. Trata-se, assim, de mais uma acusação fiscal absolutamente desprovida de provas.

196. Portanto, e tendo em vista a ausência de motivação adequada e de prova, bem com a ausência de imputação (individualizada e específica) da prática de atos que, em tese, se enquadrariam nas hipóteses restritas dos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64, a responsabilidade da Recorrente pela multa de ofício qualificada em 150% deve ser cancelada.

#### **IV.4.1 – Da Ausência de Dolo**

197. Não bastasse o acima exposto, de acordo com a inteligência do artigo 44 da Lei n. 9.430/96, a multa de ofício qualificada somente poderia ser aplicada quando o não recolhimento do tributo decorresse de atos praticados pelo contribuinte que poderiam ser tipificados como sonegação (art. 71), fraude (art. 72) ou conluio (art. 73), ou seja, condutas dolosas, adotadas com o específico fim de transgredir a legislação fiscal.

198. Por sua vez, o dolo se caracteriza como ato de vontade consciente de infringir a lei tributária, e com o nítido intuito de causar prejuízos a terceiros, mediante o emprego de expedientes maliciosos.

199. Nessa medida, é de se indagar em que ponto residiria a conduta dolosa da Recorrente, tendente a fraudar para prejudicar o Erário, quando nada foi escamoteado ao fisco, que não foi induzido a erro.

200. Daí dizer que as ilações que foram descritas genericamente pela fiscalização no relatório fiscal não configuram prova de qualquer conduta dolosa da Recorrente tendente a fraudar o Fisco Federal e sonegar tributos devidos.

201. Não bastasse, se existisse má-fé no caso concreto, as intimações fiscais realizadas no curso da fiscalização não teriam sido respondidas, ou, se respondidas, teriam sido de forma descasada e desconexa, o que demandaria intensa análise para “montar o quebra-cabeça”, de modo a conduzir, ao final, ao arbitramento do lucro. A propósito, não há acusação fiscal de embaraço à fiscalização no caso concreto.

202. Por essas razões, e tendo em vista que todos os atos praticados foram registrados e declarados, não se pode aventar a existência de dolo na conduta da Recorrente, a ensejar a qualificação da multa de ofício...

(...)

203. Sendo assim, ante a não comprovação de dolo na conduta da Recorrente, deve ser afastada a qualificação da multa de ofício.

IV.4.2 – Da Não Tipificação das Condutas Previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64

204. Os atos praticados pela Recorrente não podem ser qualificados como sonegação, nos termos do art. 71 da Lei n. 4.502/64, pois inexistiu qualquer tentativa de esconder ou dificultar o pleno conhecimento, por parte das autoridades fiscais, da ocorrência do fato gerador de qualquer tributo.

205. Também não há que se falar de fraude, conforme o artigo 72 da Lei n. 4.502/64, pois não existiu qualquer “ataque” aos elementos componentes dos fatos geradores dos tributos, com o intuito de causar prejuízo ao Fisco.

206. Por fim, e até mesmo como consequência inexorável da não ocorrência da sonegação (art. 71) e/ou da fraude (art. 72), é a não verificação de conluio no caso concreto.

(...)

#### **IV.4.3 – Princípio da Personalização da pena**

208. O tipo de penalidade culminada pelo art. 44, I, §1º, da Lei n. 9.430/96, se caracteriza pela pessoalidade de sua imposição, restrita ao âmbito da pessoa que praticou o ato ilícito, sendo absolutamente inadmissível estender seus efeitos para pessoa física estranha aos fatos, mormente quando se considera o princípio da personalização da pena.

209. Como já demonstrado, não há prova de que a Recorrente teria praticado qualquer ato ilícito, não sendo possível ser responsabilizada pela multa qualificada por ser ela personalíssima. Acaso restasse comprovado o efetivo cometimento de ato ilícito doloso, a multa de ofício qualificada poderia, quando muito, ser aplicada na proporção dos atos praticados pela Recorrente. Realmente, aplica-se, no caso, o princípio da personalização da pena, no sentido de que a penalidade não pode passar da pessoa do infrator.

(...)

212. Em sendo assim, estando a multa qualificada na órbita exclusiva da pessoa que efetivamente praticou o suposto ilícito tributário, inadmissível sua cobrança da Recorrente. 213. Dessa forma, deve ser afastada a responsabilidade da Recorrente pela qualificação da multa de ofício.

#### V – DO MÉRITO DAS AUTUAÇÕES FISCAIS

214. Caso não sejam acolhidos os argumentos que evidenciam a impossibilidade de responsabilização da Recorrente, o que se admite apenas ad argumentandum, serve a presente para, no mérito, ratificar todas as alegações constantes do recurso voluntário interposto pela pessoa jurídica devedora principal. Nesse particular, embora pareça despiciendo, vale destacar que a presente ratificação aproveita a todas as alegações de direito.

#### VI – DO PEDIDO

215. Por todo o exposto, é a presente para requerer seja provido este recurso voluntário para reformar a r. decisão recorrida:

(I) cancelando-se integralmente a exigência fiscal controlada neste processo administrativo; ou, então,

(II) afastando-se a responsabilidade tributária da Recorrente pela exigência fiscal controlada neste processo administrativo.”

#### **A fls. 8429, consta Despacho da Unidade Preparadora, com o seguinte teor:**

“Contribuinte principal teve ciência do Acórdão DRJ em 05 de novembro/2024. Apresentou Recurso Voluntário total, tempestivo, em 05 de dezembro/2024. Os demais contribuintes, que tiveram mantidas suas responsabilidades solidárias, também apresentaram RV tempestivo. Encaminhe-se ao CARF/DF para prosseguimento.”

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior, relator.

### DO RECURSO DE OFÍCIO

A decisão recorrida não somente exonerou **Lelio Vieira Carneiro Junior e Frederico de Almeida Vieira Carneiro** de todos os créditos tributários lançados (IRPJ, CSLL e IRRF), o que já ensejaria a remessa obrigatória, mas também exonerou os demais sujeitos passivos de créditos tributários superiores ao limite de alçada do recurso de ofício, razão pela qual voto por dele conhecer.

São objeto do recurso de ofício as seguintes matérias:

I - a desqualificação da multa em relação à infração de aplicação indevida de percentual de determinação do lucro presumido, mantendo-se a multa de ofício de 75%;

II – a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2018 e 30/06/2018, apenas em relação à infração de aplicação indevida de percentual de determinação do lucro presumido;

III - a redução do percentual de multa qualificada de 150% para 100% em relação as outras infrações;

IV – o afastamento da responsabilidade solidária atribuída a Lelio Vieira Carneiro Junior e Frederico de Almeida Vieira Carneiro.

#### I – Quanto à desqualificação da multa

Sobre esse ponto, a decisão de piso assim fundamenta a desqualificação da multa de ofício:

“Em relação ao inadequado fator de presunção aplicado pela Recorrente, viu-se que se deu porque a empresa entendia que o fato de haver eventual fornecimento de materiais no curso da prestação de serviços implicava em submetê-la à alíquota de 8%, o que foi assentado anteriormente neste voto como erro, mantendo-se, conseqüentemente, a alíquota de 32%.

Contudo, tal comportamento não pode ensejar a qualificação da multa, uma vez que não restou demonstrada a conduta dolosa da companhia na aplicação do menor fator de presunção. Vou além. Em relação a contribuintes sujeitos ao regime do Lucro Presumido, não é incomum a Receita Federal se manifestar em Soluções de Consulta que versam acerca da correta alíquota a ser aplicada em atividades econômicas diversas.

Assim, não se pode concluir, dados os elementos carreados nos autos, que a aplicação indevida do fator de presunção se deu de maneira dolosa para lesionar o Fisco.

Logo, em relação a esta infração, deve-se excluir a qualificação da multa, reduzindo-a de 150% para 75%.”.

O Relatório Fiscal assim fundamenta a qualificação da multa incidente sobre tributos lançados em decorrência da utilização de equivocado de percentual de presunção do lucro presumido:

A utilização de alíquota inferior na apuração do lucro presumido na NEW LIFE nos anos de 2018 e 2019 **foi intencional e sem base legal, como se pode inferir pela resposta evasiva**. Mais uma ação insidiosa com o intuito de sonegação tributária corroborada pelas demais fraudes praticadas nas empresas do grupo EMBRASIL.

Da simples leitura da fundamentação acima transcrita, resta claro que o dolo foi presumido, pois a Autoridade Lançadora concluiu pela intenção (dolo) de reduzir as bases tributáveis pelo uso de percentuais equivocados apenas com base em respostas evasivas.

Para não restar dúvida, vale analisar a suposta resposta evasiva.

Pelo Termo de Intimação Fiscal n. 7 (a fls. 744 e segs.), a Autoridade Lançadora fez o seguinte questionamento à recorrente:

“1. Esclarecer o motivo e a fundamentação legal pelos quais foi aplicada a alíquota de 8% sobre parcela expressiva da receita bruta auferida em 2018 e 2019 para apuração da base de cálculo do IRPJ e de 12% para a apuração da base de cálculo da CSLL, conforme demonstrado no quadro abaixo:”

Em resposta ao TIF n. 7 ( a fls. 757 e segs.), a recorrente assim se manifestou:

“A respeito deste aspecto, a ora diligenciada informa que os procedimentos, bases de estimativas e presunções se pautaram na legislação vigente à época em que os valores foram apurados, declarados e recolhidos em favor da União, no caso, nos termos das Leis Federais nº 7.210, de 1984 e 9.249, de 1995.”.

Ou seja, a recorrente responde que se utilizou do percentual de presunção do lucro de 8% por entender que seria esse o comando legal, inclusive cita as leis. Não há em tal resposta qualquer indício sequer de dolo, basta lembrar que a legislação não é totalmente clara sobre o tratamento tributário de prestação de serviços com fornecimento de material, tanto que a decisão de piso cita várias soluções de consultas que trataram do assunto.

Assim, voto por negar provimento ao recurso de ofício neste ponto.

## **II – Quanto à decadência dos FG de 31/03/2018 e 30/06/2018**

A decisão recorrida assim fundamenta o reconhecimento da decadência quanto aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2018 e 30/06/2018 em relação à infração de aplicação indevida de percentual de determinação do lucro presumido, *in verbis*:

“Pois bem. Viu-se, quando da análise da multa qualificada, que não restou demonstrado o dolo da companhia na aplicação do menor fator de presunção. Da mesma forma, não se evidenciou no relatório fiscal a ocorrência de fraude ou simulação com o fim de desvirtuar o referido percentual presuntivo adequado ao caso. Ressaltou-se, inclusive, que o mecanismo de Solução de Consultas operado pela Receita Federal é várias vezes acionado por contribuintes para elucidar dúvidas acerca da correta alíquota a ser aplicada em suas respectivas atividades econômicas. Daí concluir que a mera utilização de percentual em desacordo com o entendimento Fazendário não atrai os elementos previstos na legislação (dolo, fraude ou simulação) para alterar a regra de contagem do lustro.

Assim, entende-se que deve ser aplicado, *in casu*, o previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

**Tendo em conta que a referida infração alcançou todos os trimestres de 2018 e 2019 e que a ciência dos autos ocorreu em 10/08/2023, deve-se reconhecer que operou a decadência em relação aos dois primeiros trimestres de 2018, haja vista termo inicial para contagem do prazo quinquenal ser a data do fato gerador.**

(...)

**Portanto, mister reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2018 e 30/06/2018.”**

Perfeita a abordagem da decadência na decisão de piso, já que afastado o dolo e existindo recolhimento antecipado (lançamento por homologação), a regra decadencial aplicável na espécie é o art. 150, § 4º, do CTN, razão pela há que se reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2018 e 30/06/2018.

Por essas razões, voto por negar provimento ao recurso de ofício neste ponto.

### **III – Quanto à redução do percentual de multa qualificada de 150% para 100% em relação as outras infrações.**

Neste ponto, a decisão da DRJ assim foi fundamentada:

Com base em tais elementos, a autoridade fiscal aplicou corretamente a multa qualificada de 150%, a teor do § 1º do art. 44 da Lei 9.430/1996, à exceção da infração referente ao erro na aplicação do fator de presunção.

Não obstante, após a lavratura do auto de infração, referida norma foi alterada, reduzindo o percentual de 150% para 100%, caso não haja reincidência da conduta no período de 2 anos.

(...)

Dessa forma, no caso em tela deve ser verificada a possibilidade da aplicação do princípio da retroatividade benigna, constante na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, que estabelece a observância de norma superveniente, em se tratando de penalidades aplicáveis a atos pendentes de julgamento.

Como não há informação no processo de que sujeito passivo seja reincidente, a multa qualificada deve ser reduzida de 150% para 100%.

Da mesma forma, não cabe reparo à decisão de piso neste ponto, razão pela qual voto por nega provimento ao recurso de ofício também neste ponto.

### **IV – Quanto ao afastamento da responsabilidade solidária atribuída a Lelio Vieira Carneiro Junior e Frederico de Almeida Vieira Carneiro.**

O Relatório Fiscal fundamenta assim a responsabilidade tributária de Lelio Vieira Carneiro Junior e Frederico de Almeida Vieira Carneiro:

“Restou evidenciada a estreita ligação dos empresários LÉLIO VIEIRA CARNEIRO JÚNIOR e FREDERICO DE ALMEIDA VIEIRA CARNEIRO com o sujeito passivo a partir do mês de setembro de 2017, tornando-os verdadeiros controladores do Grupo Embrasil com a aquisição simulada de debêntures da FIRENZE PARTICIPAÇÕES S/A, que detém 99,99% do sujeito passivo e demais empresas integrantes do grupo. A ocultação da venda e dos verdadeiros acionistas controladores do grupo EMBRASIL é flagrante e demonstra a intenção firme dos empresários em manterem-se ocultos perante terceiros, a fazenda pública, incluindo a Receita Federal do Brasil, e os demais órgãos públicos de controle e regulação.

(...)

A prática, em tese, dos crimes contra a ordem tributária é flagrante, pois houve a intenção de suprimir ou reduzir tributos federais através de

fraudes contábeis, com a contabilização de lançamentos não lastreados em documentos comprobatórios, a aplicação intencional e sem base legal de alíquota inferior na apuração do lucro presumido da NEW LIFE, além da realização de pagamentos cuja causa não foi comprovada e/ou reais beneficiários finais não identificados.

A responsabilidade pelos créditos tributários lançados com a multa qualificada em nome do sujeito passivo deve ser atribuída aos empresários LÉLIO VIEIRA CARNEIRO JÚNIOR e FREDERICO DE ALMEIDA VIEIRA CARNEIRO, ambos acionistas controladores que tentaram se manter ocultos, JEFERSON FURLAN NAZÁRIO e FERNANDO HERNANDES JUNIOR, administradores, consoante estatuído no 135 do CTN (Lei n. 5.172/66), substanciada pela prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, no caso, o crime, em tese, contra a ordem tributária:...”

Por sua vez, a decisão recorrida afastou a responsabilidade solidária atribuída a Lelio Vieira Carneiro Junior e Frederico de Almeida Vieira Carneiro com base nos seguintes argumentos:

**Os irmãos Lelio Vieira Carneiro Junior e Frederico de Almeida Vieira Carneiro alegam ser meros investidores financeiros no grupo Embrasil. Desse modo, sustentam não caber a eles opinar ou participar da condução dos negócios e da contabilização e apuração dos resultados da Firenze ou de outra empresa do grupo. Portanto, seria indevida a imputação de responsáveis solidários prevista no art. 135 do CTN.**

De início, importa repisar que **a operação de emissão de debêntures (especificamente a segunda emissão) pela empresa Firenze (holding do grupo Embrasil) foi realizada dentro das balizas legais**, o que, inclusive, foi reconhecido no relatório fiscal. Tais títulos foram adquiridos pelo **REAG 78 Fundo de Investimento em Participações Multiestratégia, companhia que está entre as diversas empresas pertencentes aos Recorrentes.**

Como já mencionado, **tal operação, em si, não resulta em qualquer entendimento de existência de ilícito tributário. E, se existe, não ficou demonstrado no relatório fiscal a lesão provocada ao Fisco decorrente da referida emissão de debêntures.** Isso fica claro quando se percebe que as **infrações apontadas nos autos ora combatidos seriam mantidas independentemente da emissão de debêntures e do controle societário atribuído aos debenturistas.**

**Dito isto, examina-se a responsabilidade tributária imputada aos irmãos Lelio e Frederico, com base no art. 135 do CTN.**

À luz desse dispositivo, seria preciso demonstrar que a pessoa física é administradora de fato da sociedade, ocultando a sua condição de real titular dos rendimentos auferidos. Nessa hipótese, faz-se necessário, no que concerne ao inciso III do art. 135 do CTN, verificar se a fiscalização comprovou a condição de dirigente dos Imputados, a revelar a interposição fictícia de pessoas (art. 149, VII, do CTN).

Cumprido ressaltar que o inciso III do artigo citado trata da responsabilidade dos administradores das pessoas jurídicas. **É preciso destacar, todavia, que o fundamento da responsabilização dessas pessoas que detêm poderes de gerência não é sua qualidade de sócio.**

Desse modo, **apesar de consagrada na jurisprudência a expressão sócio-gerente, o dispositivo pode ser aplicado para responsabilizar não só o administrador de direito, mas também o administrador de fato da pessoa jurídica.** Assim, ainda que o estatuto ou contrato social não confira poderes formais para determinada pessoa praticar atos de gerência, se ficar comprovado que esta exerceu de fato o poder de decisão sobre a pessoa jurídica, deve ser igualmente responsabilizada pela prática de atos ilícitos.

**Ao compulsar os autos, não se vislumbra a existência de provas suficientes a caracterizarem a condição de administrador de fato. O único argumento que aponta nesse sentido é a referida operação de emissão de debêntures, a qual, como já mencionado, não é capaz de confirmar a imputação de sujeição passiva dos Recorrentes.**

O inciso III do art. 135 do CTN estatui que “os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado” têm responsabilidade pessoal “pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”.

Note-se que, pela literalidade do texto legal, havendo “infração de lei”, incide a hipótese de responsabilidade nele prevista.

Nesse sentido, **deveria constar nos autos demonstração inequívoca de condutas dos apontados como responsáveis solidários, que ensejassem infrações a leis, o que não existe.**

Conforme visto no tópico em que se analisou a qualificação da multa, os irmãos Lelio e Frederico até podem ter assumido o controle de fato do grupo Embrasil, haja vista as cláusulas que balizaram a emissão de debêntures da holding Firenze. Contudo, tal operação não demonstra

**qualquer conduta dos impugnantes nas infrações objeto dos autos de infração.**

Reitera-se que **a operação com debêntures até pode, a princípio, macular os contratos administrativo assinados com os entes federativos contratantes da empresa New Life. Entretanto, a emissão de debêntures, na sua gênese, não resvala, num primeiro momento, em ilícito tributário.**

Desse modo, não sendo tal operação motivo para fundamentar a imputação de responsabilidade com base no art. 135 do CTN, nem havendo demonstração de qualquer conduta dos impugnantes nas infrações objeto dos autos, não há que se falar em responsabilidade tributária de Lelio e Frederico, em virtude de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

A decisão de piso está absolutamente correta ao afastar a responsabilidade de Lelio e Frederico, pois o Relatório Fiscal não logra estabelecer qualquer relação deles com os ilícitos tributários objetos dos lançamentos em tela.

Vale salientar que o Relatório Fiscal traz Lelio e Frederico para o contexto da autuação a partir não de atos da recorrente que pudessem ser imputados aos dois, mas a partir da análise de operações de emissão de debêntures da Firenze (controladora da recorrente).

Ora, o lançamento em tela versa sobre comprovação inidônea de custos (pagamentos a Prospem); aplicação indevida de percentual de presunção do lucro; despesas não comprovadas (baixa de bens por desuso); despesas/custos indedutíveis (parcelamentos tributários); despesas não necessárias (pagamento à JM Participações), ou seja, não tem qualquer relação com as operações de emissão de debêntures pela Firenze.

Sem demonstrar qualquer ato ilícito ou *ultra vires societatis* de Lelio e Frederico relacionado com as questões de custos e despesas objeto do lançamento, o Relatório Fiscal tenta responsabilizá-los sob o argumento de que seriam os controladores de fato da Firenze, controladora da recorrente.

Ainda que restasse provado que eles seriam os controladores de fato da controladora (Firenze) da recorrente (New Life), isso por si só não seria o suficiente para lhes imputar responsabilidade tributária, com base no art. 135, III, do CTN, pelos tributos devidos em razão de despesas não comprovadas, despesas não necessárias; custos não comprovados, aplicação equivocada de percentual de presunção do lucro.

Não cabe, nestes autos, examinar a licitude ou ilicitude das operações de emissão de debêntures da Firenze, já que nenhuma relação foi demonstrada entre elas e os ilícitos tributários objeto dos lançamentos.

Não obstante, cabe salientar que o próprio Relatório Fiscal sustenta o seguinte:

**Não basta ser lícita a operação para que seus efeitos sejam automaticamente oponíveis ao Fisco.** Para que possam gerar efeitos, mais que conformidade com a lei, a operação realizada deve estar conforme o Direito. E é exatamente este o caso. **Apesar de as operações realizadas (emissão de debêntures) aparentarem estar acobertadas sob o manto da legalidade, no caso concreto, verifica-se o completo desvirtuamento do objetivo natural a que se destinam, haja vista o evidente propósito de sua realização estar vinculado única e exclusivamente a acobertar os verdadeiros acionistas da sociedade.**

Verifica-se que os custos incorridos na emissão de debêntures foram muito superiores àqueles que seriam devidos caso houvesse a opção por um financiamento junto a uma instituição financeira. A operação da forma como foi praticada, **não pode ser considerada como usual, nem tampouco foi praticada com os fundamentos econômicos da FIRENZE.**

Como justificar a necessidade de financiamento quando houve a entrega de seus lucros a título de remuneração dos papéis que emitiu, e que somou, em apenas um ano, mais de R\$ 53 milhões? (lembremo-nos de que os valores de face das debêntures importavam em R\$ 10 milhões).

**Houve evidente abuso de forma** cometido pelos responsáveis da FIRENZE. **Está mais do que caracterizada a artificialidade na emissão de debêntures no âmbito de seu grupo empresarial, em benefício de todos os envolvidos, especialmente dos acionistas que até então permaneciam ocultos.**

Ou seja, o Relatório Fiscal sustenta que, nas operações de emissão de debêntures, houve abuso de forma, porque houve ***artificialidade na emissão de debêntures no âmbito de seu grupo empresarial, em benefício de todos os envolvidos, especialmente dos acionistas que até então permaneciam ocultos.*** Ora, tal benefício supostamente ilícito não é objeto dos lançamentos em tela, nem tem qualquer relação com as glosas de despesas e custos ora em julgamento, conforme já salientado.

Por essas razões, voto também por negar provimento ao recurso de ofício neste ponto.

Em suma, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

## **DO RECURSO VOLUNTÁRIO DA CONTRIBUINTE (New Life)**

O recurso voluntário do contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual voto, por dele, conhecer.

### **I – DAS PRELIMINARES**

A primeira preliminar de nulidade suscitada, reside na alegação de que toda a ilação criada a respeito da suposta transferência do controle das empresas do Grupo Embrasil está suportada em troca de mensagens entre advogado e cliente, as quais são protegidas pela Constituição Federal (inciso XII do artigo 5º), pela Lei nº 8.906/94 (Estatuto da OAB) e pelo Código de Ética e Disciplina da Ordem dos Advogados do Brasil, razão pela qual a recorrente requer que o recurso voluntário seja provido para reformar a r. decisão recorrida, reconhecendo-se a ilicitude das provas e, por conseguinte, cancelando-se o auto de infração.

Deve ser afastada a nulidade suscitada, pois, conforme já sustentado na análise do recurso de ofício, a suposta transferência do controle da Firenze por meio de operações com debêntures é irrelevante para o julgamento, já que nenhuma relação foi demonstrada com os ilícitos objetos dos lançamentos ora em julgamento.

Não obstante, mesmo que assim não fosse, a decisão de piso demonstrou que tais informações não estavam em segredo de justiça, pois, em pesquisa no sítio do Tribunal de Justiça do Paraná, verificou-se que o campo “nível de sigilo” está com o status de PÚBLICO. Assim, ainda que relevante fossem tais provas, elas não seriam ilícitas. Contudo, repito, tais provas são irrelevantes para o deslinde da questão posta em julgamento.

A segunda nulidade suscitada sustenta que *o não fornecimento de extratos bancários, mesmo depois de intimado o contribuinte para apresentá-los ao Fisco, não é motivo suficiente para a expedição das Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (“RMFs”)*.

Ora, a decisão de piso demonstrou claramente a base legal que autoriza o Fisco a requisitar diretamente às instituições financeiras as movimentações financeiras dos contribuintes, quando, intimados, não a fornece espontaneamente ao Fisco. Vale a transcrição do seguinte trecho da decisão recorrida:

Em relação às RMFs, é imperativo esclarecer que o Decreto nº 3.724/2001 autorizou o Fisco a solicitar diretamente às instituições financeiras informações referentes à movimentação bancária de seus clientes, desde que essa solicitação observe três requisitos: i) seja precedida de intimação ao sujeito passivo; ii) haja procedimento de fiscalização; e iii) o exame da movimentação bancária seja considerado indispensável. Isso é o que se depreende dos dispositivos a seguir transcritos:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

(...)

§ 5º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

Art. 3º Os exames referidos no caput do artigo anterior somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses:

(...)

**VII - previstas no art. 33 da Lei no 9.430, de 1996;(g.n.)**

Por sua vez o artigo 33, da Lei 9.430/96, traz a seguinte redação:

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pelo sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pela **não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira**, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

II - resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as atividades do sujeito passivo, ou se encontrem bens de sua posse ou propriedade;

III - evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;

(...)

VII - **incidência em conduta que enseje representação criminal**, nos termos da legislação que rege os crimes contra a ordem tributária. (g.n.)

Compulsando os autos, percebe-se que houve prévia intimação para que os contribuintes apresentassem extratos bancários, o que não foi atendido, tampouco informado o motivo do não atendimento. Inclusive, a própria empresa NEW LIFE dispõe em sua defesa que não apresentou os extratos bancários, sem, contudo, mencionar um motivo para o não atendimento da intimação fiscal.

Verifica-se que dentre as hipóteses que tornam indispensável a emissão de RMF às instituições financeiras são, justamente, o não fornecimento pelo contribuinte dos extratos bancários solicitados pelo Fisco e a incidência em conduta que enseje representação criminal. Diferentemente do alegado pelos Impugnantes, a não apresentação de extratos bancários pelo contribuinte, depois da intimação enviada pelo Fisco, é motivo hábil para justificar as RMFs.

Não há reparo a ser feito na decisão de piso, razão pela qual afasto também essa preliminar de nulidade.

## II – DO MÉRITO

### II.1 - DO PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO APLICÁVEL AO CASO

A recorrente se insurge contra a acusação de que ela teria aplicado indevidamente os percentuais de presunção de 8% (IRPJ) e de 12% (CSLL), por estar sujeita ao de 32% (IRPJ e CSLL), pois sustenta que: (I) a atividade de cogestão de unidades prisionais não possui um objeto principal, notadamente porque decorre da transferência de diversos deveres legais; (II) caso fosse possível indicar um objeto principal, o que se admite apenas para argumentar, não seria a prestação de serviços em geral; e (III) os artigos 15, III, “a” e 20, I, da Lei nº 9.249/1995, enquanto regras de exceção, devem ser interpretados restritivamente, nos termos do art. 111, I, do CTN.

Primeiramente, cabe salientar, como bem apontado pela decisão de piso, que o objeto de contratos assinados pela recorrente, juntados aos autos, não deixa qualquer dúvida que se trata de prestação de serviços, se não vejamos o seguinte trecho da decisão da DRJ:

Compulsando os autos, verificam-se em anexo alguns contratos em que a Impugnante figura como contratada. Neles, percebe-se que o objeto abrange a prestação de serviços e o fornecimento de materiais. Como exemplo, transcreve-se a cláusula primeira do contrato nº 99/2017 (fl. 2400/2415), no qual o contratante é o governo do Estado de Tocantins.

**CLÁUSULA PRIMEIRA - DO OBJETO**

O presente contrato tem por objeto a Contratação de empresa especializada na prestação de serviço de **alocação de mão de obra, com fornecimento de materiais, equipamentos e manutenção predial** a ser realizada nos Estabelecimentos Penitenciários de Palmas/TO e Araguaína/TO (Casa de Prisão Provisória de Palmas - CPP Palmas e Unidade de Tratamento Penal Barra da Grota – UTPBG Araguaína), com motivação e finalidade descritas no Termo de Referência do órgão requisitante.

A cláusula oitava define o preço a ser pago, estipulando um valor global, ou seja, sem qualquer destinação específica a gastos com serviços ou com materiais.

O CONTRATANTE pagará à CONTRATADA, pela **aquisição de serviço, o valor estimado mensal** de **RS 2.302.072,99** (dois milhões, trezentos e dois mil, setenta e dois reais e noventa e nove centavos) para o lote 1 (**Casa de Prisão Provisória de Palmas**) e **RS 1.695.116,03** (um milhão seiscentos e noventa e cinco mil, cento e dezesseis reais e três centavos) para o lote 2 (**Unidade de Tratamento Penal Barra da Grota de Araguaína**). Assim, o **valor estimado global** da contratação para os 180 (cento e oitenta) dias é **RS 23.983.134,12** (vinte e três milhões novecentos e oitenta e três mil cento e trinta e quatro reais e doze centavos).

O referido contrato ainda define como deve ser a nota fiscal emitida pela contratada, descrevendo que deve estar acompanhada de relatório que discrimine os serviços efetivamente prestados no mês anterior.

**CLÁUSULA SÉTIMA - OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA**

- a) Designar preposto ou empregado com competência para receber comunicações e solicitações por parte do Gestor e Fiscais do contrato, bem como transmiti-las ao órgão responsável pela fiscalização do contrato, prestando informações referentes à prestação dos serviços, bem como as correções de eventuais irregularidades na execução do objeto do contrato, além de questões correlatas à relação contratante / contratada junto aos seus funcionários e terceirizados;
- b) A CONTRATADA deverá **apresentar nota fiscal de prestação de serviços**, que deverá estar acompanhada dos seguintes documentos:
  - i. Relatório dos Serviços executados no mês anterior, atestado pelos Fiscais de Contrato, **comprovando que todos os serviços** foram executados conforme condições estabelecidas na Ordem de Serviço;

Como se vê, as referidas cláusulas contratuais definem que o objeto principal é a prestação de serviços diversos, os quais figuram como serviços em geral. Nada obstante o eventual fornecimento de materiais, é nítido que a contratação feita pelo governo de Tocantins define uma obrigação prestacional de serviços. E mais, percebe-se que o preço avençado é especificado em termos globais, sem fazer qualquer discriminação ou destinação específica aos materiais eventualmente empregados.

Em sua peça de recursal, a recorrente, demonstra que, em alguns contratos, ela tinha a obrigação de fornecer alimentação, vestuário e itens de higiene pessoal, além da prestação de assistência médica e odontológica (artigos 11, I, e 12 da Lei nº 7.210/1984), e que tais custos com materiais seriam expressivos.

Ora, a recorrente não nega, nem poderia fazê-lo diante dos contratos apresentados, que, no objeto deles, consta sempre a prestação de serviço, mas apenas se insurge sobre tal enquadramento, por sustentar que teria custos expressivos com o fornecimento de diversos materiais e que a regra do art. 15, § 1º, III, a, da Lei 9.249/95 (32%) só se aplicaria para as pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços em geral.

Equivoca-se a recorrente, primeiro, porque coloca palavras no art. 15 em tela que o legislador não colocou, pelo contrário, a boa exegese do referido dispositivo leva a interpretação de que a sua aplicação não se limita às pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços em geral, pois, se assim fosse, não precisaria excepcionar os serviços hospitalares, os quais jamais poderiam ser prestados sem o fornecimento dos mais diversos materiais.

Note-se que o art. 15 traz tratamento específico para vários tipos de prestação de serviços e, na referida alínea “a” do inciso III em tela, traz a regra geral aplicada a todos os demais serviços públicos não tratados em outros pontos do art. 15.

É verdade que o legislador, ao fixar 8% para a venda de mercadorias e 32% para a prestação de serviços, levou em consideração os custos diretos envolvidos na atividade. O percentual, efetivamente, presume os custos e despesas do contribuinte, transformando o lucro tributável em um percentual prefixado em lei da receita bruta do contribuinte, tudo isso para simplificar as obrigações acessórias do contribuinte.

Difícil imaginar uma prestação de serviço sem emprego de materiais, logo, seria justo que o percentual de presunção aplicável (8% ou 32%) levasse em conta a relação entre os custos dos materiais empregados na prestação do serviço e o seu custo total, mas assim não o fez o legislador, mesmo porque isso exigiria controles contábeis que iriam contra o propósito de simplificação do lucro presumido.

Ademais, a modalidade de apuração pelo lucro presumido é opcional, ou seja, o prestador de serviço optante pelo lucro presumido que concluir que o seu lucro tributável é inferior a 32% das suas receitas brutas sempre terá a opção de optar pelo lucro real, hipótese em que poderá deduzir todos os seus custos e despesas e apurar um lucro tributável menor, se for realmente o caso. Talvez seja, por isso, que a recorrente passou a optar pelo lucro real em 2020.

Por essas razões, voto por negar provimento ao recurso voluntário nesse ponto.

## **II.2 – DO CUSTOS INIDÔNEOS – Contratação da PROSPEM**

A recorrente alega que existe *prova cabal do objeto do contrato celebrado entre a Recorrente e a PROSPEM, bem como das aquisições de mercadorias pela empresa Prospem (fls.*

5106/5257), o que, diferentemente do que alegado na r. decisão recorrida, afasta qualquer alegação de que ela não teria capacidade operacional.

Primeiramente, cabe pontuar que a Fiscalização logrou demonstrar que a Prospem não tinha capacidade operacional para prestar os serviços, se não vejamos o seguinte trecho do Relatório Fiscal:

**“De acordo com as informações obtidas no sistema e-Social/GFIP, a PROSPEM começou a contratar empregados somente no mês de agosto de 2021, inobstante ter emitido as notas fiscais de prestação de serviço ao final do ano anterior, conforme quadro acima. Todos os 66 empregados registrados na PROSPEM, a partir de 08/2021, são provenientes de transferências da própria NEW LIFE, sem rescisão do contrato de trabalho. A seguir estão relacionados os empregados que foram declarados pela PROSPEM na GFIP no mês de agosto de 2021, com a respectiva data de admissão na NEW LIFE em datas anteriores:**

(...)

**No corpo das notas fiscais emitidas pela PROSPEM ao final de 2020, quando ainda não tinha empregados, consta textualmente a discriminação do serviço: “ALOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA, COM FORNECIMENTO DE MAT, EQPTOS. E MANUT. PREDIAL NAS UNIDADES PRISIONAIS CDPM I E CDPM II – MANAUS-AM”.**

Ora, com uma sociedade sem empregados poderia alocar mão de obra? Diante de tal constatação, cabia a recorrente trazer provas que justificassem ou esclarecessem tal paradoxo.

É verdade que a recorrente alega *que as notas fiscais de compra de mercadorias pela Prospem foram apresentadas com o intuito de comprovar que a atividade contratada pela Recorrente era o mero fornecimento de materiais, razão pela qual é totalmente irrelevante o fato de a pessoa jurídica não ter empregados registrados no período.* No entanto, conforme vimos acima, no corpo das notas fiscais emitidas ao final de 2020, quando ainda não tinha empregados, consta textualmente a discriminação do serviço como alocação de mão de obra com fornecimento de materiais.

Por sua vez, a apresentação de notas fiscais emitidas por terceiros, tendo como comprador a Prospem, não é suficiente para se concluir que a Prospem tinha capacidade operacional para a prestação de serviços à recorrente, pois continua sem qualquer justificativa plausível como a Prospem pôde prestar serviços sem ter qualquer empregado. Assim, embora o fato de a nota fiscal ter sido emitida em nome da Prospem por terceiros ser um indício em favor da posição da recorrente, ela não é suficiente, pois resta sem justificativa como a Prospem poderia alocar mão de obra sem um só empregado contratado.

A recorrente sustenta que, se pela alegação da fiscalização, não teria havido a efetiva despesa da prestação de serviço, por consequência lógica também não teria havido a receita da prestação de serviço, razão pela qual, requer que todos os tributos pagos pela Prospem (principalmente IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), sejam deduzidos para efeito de apuração do montante da exigência fiscal devida pela recorrente.

Ora, primeiramente, não tem legitimidade a recorrente para reivindicar suposto direito de terceiro, ou seja, da Prospem. Além disso, a inidoneidade da despesa pela falta de comprovação da efetiva realização da operação, não significa que a receita não fosse tributada na Prospem. Vale salientar que, ainda que decorrente de uma fraude Fiscal, o pagamento recebido pela Prospem é tributável (art. 118, I, do CTN – princípio da *pecunia non olet*). Note-se que não se discute aqui se houve o pagamento da recorrente para Prospem, mas que esse pagamento não teve como causa o que constava das notas fiscais e contrato, já que a Prospem não tinha capacidade operacional para adimplir com as obrigações contratadas, por essas razões as respectivas despesas não são dedutíveis nas bases tributáveis do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS da recorrente.

Por último, a recorrente alega que *“a própria fiscalização verificou que ocorreram os lançamentos das notas fiscais de prestação de serviço nas contas de custos operacionais”*, sendo que *“Desconsiderar tal escrituração acarreta na não observância do art. 967 do Regulamento do Imposto de Renda que determina que “a escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”*.

Ora, esse dispositivo deixa claro que a escrituração faz prova a favor do contribuinte quando lastreada em documentos idôneos, ocorre que as notas fiscais e contratos apresentados não são hábeis a provar os custos relativos à alocação de mão de obra pela Prospem, pois restou provado que essa não tinha capacidade operacional para adimplir o contrato, assim, o fato de a recorrente ter escriturado as notas fiscais não se constitui em prova a favor da recorrente.

Por essas razões, voto por negar provimento ao recurso voluntário nesse ponto.

### **II.3 – DO CUSTOS INIDÔNEOS – Contrato com a Embrasil**

Esse tópico refere-se ao pagamento, no valor de R\$ 16.658.856,54, feito pela recorrente à Embrasil pela cessão do direito de uso de Atestados de Capacidade Técnica, no âmbito do processo de Concorrência Pública n. 02/2020, da Secretaria de Estado de Administração Penitenciária do Estado do Amazonas, em que ambas, EMBRASIL e NEW LIFE, venceram através do consórcio constituído em 15/07/2020 para este fim.

Conforme o Relatório Fiscal, o contrato de Prestação de Serviços assinado com o Estado do Amazonas prevê que *os serviços serão divididos entre as empresas NEW LIFE (então Embrasil Serviços Ltda) e a EMBRASIL, sendo que esta ficaria responsável pelo serviços de guarda e vigilância armada (vigilância patrimonial), correspondente a 1,5% do contrato, e a NEW LIFE responsável pelos demais serviços e atividades materiais acessórias, instrumentais e*

*complementares à operacionalização das unidade prisionais da capital, correspondente a 98,5% do total dos serviços. Além disso, sustenta a Fiscalização que a recorrente não atua com segurança e vigilância, somente a EMBRASIL, tanto que constituíram o consórcio para participar do certame.*

**Assim, a Fiscalização conclui que o pagamento pela cessão dos atestados é descabida e não tem propósito negocial, considerando-se que isto já está precificado no contrato e o percentual de serviços de segurança e vigilância representa somente 1,5% do total de serviços.** Além disso, em reforço a acusação, afirma que *o contrato entre NEW LIFE e EMBRASIL foi supostamente assinado em 01/08/2020, porém o registro e o reconhecimento de firmas ocorreram somente em 29/09/2021, após o início do presente procedimento fiscal.*

Sustento que, no tocante a este item, faltou aprofundamento da investigação pela Fiscalização, pois não se pode admitir a glosa desse custo pela simples razão de a Fiscalização entender que o custo da cessão dos atestados já estaria precificado no contrato ente a recorrente e a Prospem, sem qualquer prova nesse sentido, apenas por assim entender.

A recorrente alega que *não é necessário que o serviço descrito no atestado seja exatamente o mesmo do objeto do certame, desde que se demonstre a relevância e similaridade, o que evidencia a possibilidade de utilização do atestado da empresa Embrasil pela New Life.* Tal alegação visa refutar a decisão de piso, a qual sustenta que tal afirmação vem completamente desprovida de qualquer prova que a sustente, pois, se o referido atestado com descrição diversa das atividades prestadas pela New Life ensejasse o efeito alegado, esse fato deveria ser comprovado, em especial, por algum expediente emitido pelo órgão contratante, o que não ocorreu.

Ora, essa prova deveria partir da Fiscalização, já que, por tudo que foi informado, a recorrente participou da concorrência e ganhou apresentando o referido atestado cedido pela Prospem, logo, em princípio, a recorrente tem razão. Por sua vez, cabia a Fiscalização aprofundar a investigação para infirmar tal conclusão.

Por essas razões, voto por dar provimento ao recurso voluntário neste ponto, para excluir da base tributável de 31/12/2020 do IRPJ e da CSLL o valor de R\$ 16.658.856,54.

#### **II.4 – DA GLOSA DE DESPESA – Conta Duplicatas S.A. baixada**

A decisão recorrida assim fundamentou a manutenção da referida glosa:

*“Quanto à glosa referente aos lançamentos efetuados a crédito da conta do Ativo “13472 - Duplicatas S.A” e a débito de diversas outras contas (Refeições, Equipamentos Gestão Prisional, Mat/Copa e Alimentos, Material de Consumo), totalizando um valor de R\$ 4.713.169,32, a Recorrente explicou ter identificado que a conta Duplicatas S.A possuía uma significativa parcela do saldo composta por valores advindos do ano*

de 2015. Assim, considerou esta parcela como perdas efetivas e, nos termos do art. 347 do RIR/18, passíveis de dedução.

(...)

**A resposta apresentada no curso do procedimento fiscal foi de que inexistiam documentos comprobatório que lastreassem os referidos registros contábeis.**

**Embora pudesse apresentar tal documentação em sede de recurso, a Impugnante limitou-se a sustentar que o valor baixado da conta Duplicatas S.A (R\$ 4.713.169,32), que fora objeto de glosa, decorreu de um lançamento a crédito da conta “Duplicatas a Receber” em abril/2015 somado a outras movimentações até dezembro/2019.**

**Vê-se que a Impugnante além de não apresentar documentação que desse azo aos lançamentos acima, ainda traz uma resposta vaga, sobretudo, quando aduz que o valor objeto da glosa decorre de “... novas movimentações ocorridas até 31/12/2019 ...”.**

Portanto, visto que a defesa se limitou a apresentar meras alegações desprovidas de provas, entende-se pela manutenção da glosa.”.

No seu recurso voluntário, a recorrente alega o seguinte:

296. É importante registrar, inicialmente, que a Conta Contábil nº 13472 (Duplicatas S.A.) foi criada em abril de 2015 para a transferência de valores considerados com baixa expectativa de recebimento, que antes eram controlados na Conta Contábil nº 252 (Duplicatas a receber), a fim de que o saldo de contas a receber refletisse o real montante de créditos em favor da Recorrente.

297. Em 01/04/2015, foi realizado lançamento a crédito na Conta Contábil nº 252 (Duplicatas a receber) no valor de R\$ 3.147.577,47 em contrapartida a lançamento a débito na Conta Contábil n. 13472 (Duplicatas S.A.), conforme Livros Razão extraídos do Sped (fls. 5264/5318).

(...)

299. Em relação à Conta Contábil n. 13472 (Duplicatas S.A.), considerando-se o saldo inicial de R\$ 3.147.577,47 em abril de 2015, bem como novas movimentações ocorridas até 31/12/2019 (novos valores considerados com baixa expectativa de recebimento), o saldo final em dezembro de 2019 perfazia o montante total de R\$ 4.713.169,32.

(...)

301. Cumpre ressaltar que, após a constatação de que a parcela mais relevante do saldo da Conta Contábil n. 13472 (Duplicatas S.A.) tinha origem no ano de 2015, a Recorrente avaliou que referidos valores deveriam ser considerados como perdas efetivas, nos termos do art. 347 do RIR/18 e, portanto, passíveis de dedução, para fins de determinação do Lucro Real.

Ora, a recorrente logrou apenas demonstrar como foi a contabilização, mas não demonstrou que os valores baixados como perdas atendiam as condições do art. 9º da Lei n. 9.430/96. Os documentos referenciados na impugnação foram apenas o seu livro razão (doc. 6 a fls. 5264 a 5.318) e, no recurso voluntário, apenas se limitou a dizer que tinha apresentado documentos.

Assim, como a recorrente não apresentou sequer um início de prova, ainda que por amostragem, de que os créditos baixados atendiam as condições estabelecidas em lei para que perdas no recebimento de créditos sejam dedutíveis, não cabe aprofundar na investigação, razão pela qual voto por negar provimento ao recurso voluntário nesse ponto.

## II.5 – DA GLOSA DE DESPESA – Parcelamentos.

Nesse ponto, vale a transcrição do seguinte excerto do Relatório Fiscal:

No mesmo Termo de Intimação Fiscal nº 07 – Itens 6 e 7, o sujeito passivo NEW LIFE foi intimado a **esclarecer os lançamentos contábeis efetuados no ano de 2020** a débito da conta 8906- PARCELAMENTOS/PERT, do grupo Custos e Despesas / Despesas Administrativas, em contrapartida às seguintes contas e valores, em resumo:

(...)

Os documentos apresentados demonstram que os tributos parcelados se referem ao PIS, COFINS, IRPJ, CSLL, ISS de períodos compreendidos em 2017 e 2018, além de multa trabalhista e PIS/COFINS de 2005 a 2008, conforme resumo apresentado na resposta do sujeito passivo do quadro acima.

(...)

A contrapartida dos lançamentos ocorria em contas de passivo de tributos a pagar. Tradicionalmente, como manda a boa técnica contábil, os tributos parcelados são debitados na respectiva conta de passivo do tributo a pagar e em contrapartida a contas de passivo parcelamento de tributos, prática que o sujeito passivo adotou parcialmente ao longo de 2017 e 2018. Entretanto, parte dos valores devidos foi acumulando ao longo do tempo, quando ao final de 2018 o saldo foi zerado em contrapartida à conta de ativo 755-Conta Corrente Sócios, ao invés de uma conta de parcelamento

de tributos. Este fato foi indagado ao sujeito passivo NEW LIFE no item 9 do mesmo termo de intimação nº 07, e como resposta, declarou que as contas de tributos a pagar foram debitadas em contrapartida a crédito na conta Conta-Corrente sócios para mero ajuste de saldo contábil.

Isto posto, conclui-se que a explicação apresentada pelo sujeito passivo é inconsistente, uma vez que os tributos PIS/COFINS/ISS de 2017 e 2018, objeto dos parcelamentos, foram devidamente contabilizados em contas de deduções de receitas na época própria, não cabendo, portanto, lançar os respectivos parcelamentos destes tributos como despesa no ano de 2020, pois haveria duplicidade na contabilização dos referidos tributos.

Ou seja, primeiramente houve fraude na contabilidade para reduzir a conta que registrava direitos da empresa perante seus sócios e por esse mesmo motivo, posteriormente, para reduzir os resultados da empresa contabilizando novamente como custos e despesas os impostos que foram apurados em períodos anteriores.

O IRPJ, CSLL e Multa CLT não integram o resultado para fins de apuração do Lucro Real, nem, por consequência, o eventual parcelamento.

O sujeito passivo deveria ter adicionado estes valores ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real.

Por sua vez, a recorrente alega o seguinte:

326. Na r. decisão recorrida foram mantidas as glosas dos valores lançados a débito na Conta Contábil de Resultado n. 8906, que têm por objeto pagamentos de parcelamentos tributários formalizados pela Recorrente, **sob o argumento de que a Recorrente não teria demonstrado que “não deduziu em duplicidade os tributos” (fl. 6.487).**

A recorrente se equivoca, pois as razões de decidir vão além do já superado argumento da duplicidade, se não vejamos o seguinte trecho da decisão de piso:

**De início, já se constata existirem valores referentes a parcelamentos de IRPJ e CSLL, os quais, nos termos da SOD mencionada anteriormente, são insuscetíveis de dedução, tanto o valor principal quanto o acessório, ou seja, os juros e multas moratórios.**

**Em relação aos demais tributos, a norma fazendária prevê a possibilidade de dedução de tais encargos acessórios. Entretanto, impõe que seja respeitado o regime de competência.**

Ora, no presente caso, a Impugnante além de não demonstrar que não deduziu em duplicidade os tributos em questão, como mencionou o

relatório fiscal, também não comprova que as deduções que leva a efeito dizem respeito ao ano de 2020, o que, como visto, é necessário.

Embora a Recorrente apresente um exemplo sobre o tratamento contábil dado ao parcelamento de PIS, verifica-se que os valores apresentados sequer guardam relação com os indicados na tabela acima, a qual, reitera-se, traz os valores questionados pela fiscalização.

Dito isto, entende-se que a Interessada não desconstruiu a alegação fiscal e, portanto, deve-se manter a glosa.

Com relação à duplicidade, ou seja, que valores de Cofins e Contribuição para o PIS parcelados já foram anteriormente despesa pelo regime de competência, logo não poderiam voltar a ser despesa quando pagos no parcelamento, isso já se encontra superado, senão vejamos o seguinte trecho da impugnação:

“252. A autoridade administrativa glosou os valores lançados a débito na Conta Contábil de Resultado n. 8906, que têm por objeto pagamentos de parcelamentos tributários formalizados pela Impugnante, sob o argumento de que haveria “duplicidade na contabilização dos referidos tributos” (fl. 159). Confira-se, a propósito, o resumo constante do relatório fiscal (fl. 158):

(...)

**253. Contudo, e como será demonstrado, há evidente erro na identificação da matéria tributável, pois a fiscalização desprezou a existência de valores a título de multa de mora e de juros que são plenamente dedutíveis, o que compromete os autos de infração na origem.”**

Ou seja, na impugnação anteriormente apresentada, a recorrente já delimitava o tema em discussão aos juros e multa moratórios, assim, já está superada a questão sobre deduzir despesa relativa ao valor do principal (tributo) no parcelamento, restando apenas analisar a questão da despesa com juros e multa de mora decorrentes do parcelamento.

A decisão de piso está correta quando afirma que, se as parcelas correspondentes ao parcelamento do IRPJ e CSLL não são dedutíveis, não os são também os juros e multa moratórias sob essa parcela, pois o acessório segue o principal. Da mesma forma, não são dedutíveis a multa da CLT.

Da mesma forma, está correta a decisão de piso, quando sustenta que os juros e multa moratórios só poderiam ser lançados como despesa no ano de sua competência, já que por força de expressa disposição legal os tributos sobre os quais incidiam só podem ser lançados como despesa respeitado o regime de competência, se não vejamos o art. 41 da Lei n. 8981/95:

**Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.**

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

**§ 2º Na determinação do lucro real, a pessoa jurídica não poderá deduzir como custo ou despesa o Imposto de Renda de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável em substituição ao contribuinte.**

.....

Note-se que, no regime de competência, é irrelevante o momento em que houve o pagamento do tributo, ou seja, a sua realização financeira, conforme dispõe o art. 187, § 1º, da Lei 6.404/76, in verbis:

“Art. 187. *Omissis.*

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

- a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, **independentemente da sua realização em moeda;** e
- b) **os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.**

.....”

Ou seja, é irrelevante para fins de dedutibilidade dos juros e multa moratória no parcelamento o momento do seu pagamento, pois devem ser reconhecidos como despesas no ano em que o tributo sobre o qual incidiu se tornou uma despesa, ainda que não pago e mantido no passivo.

Vale salientar que aqui não se trata de tributo com exigibilidade suspensa nos termos dos incisos II a IV do CTN, hipóteses em que só caberia o seu lançamento como despesa quando passasse a ser exigível.

Ora, foram parcelados Cofins e Contribuição para o PIS dos FG de 2005 a 2008, 2017 e 2018, conforme informa o documento a fls. 5.508, não cabendo assim lançar como despesa em 2020 os juros e multa moratórios sobre elas incidentes.

Essa também é a orientação da Receita Federal na Solução de Divergência Cosit n. 1, de 2022, cuja a ementa assim dispõe:

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

LUCRO REAL. DEDUTIBILIDADE DE TRIBUTOS, JUROS E MULTAS MORATÓRIOS. PARCELAMENTO.

**Em regra, as despesas realizadas com o pagamento do valor do principal de tributos e contribuições, ainda que mediante parcelamento, são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência, com exceção, nomeadamente, do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de que a pessoa jurídica for sujeito passivo como contribuinte ou como responsável em substituição ao contribuinte.**

Não são dedutíveis na apuração do lucro real as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

**Por seu turno, a regra aplicada à dedutibilidade dos juros moratórios deve ser a mesma aplicada aos tributos, contribuições e multas sobre os quais incidem, dada sua natureza de acessório, que segue o principal. De modo que são indedutíveis, na espécie, os juros de mora incidentes sobre o IRPJ, a CSLL e sobre multas relativas a lançamento de ofício.**

Por último, saliente-se que, com relação ao ano de 2018, objeto também do lançamento em tela, a recorrente optou pelo lucro presumido, razão pela qual sequer a recorrente poderia lançar como despesa os juros e multa moratórios do parcelamento, mesmo que o tivesse feito com respeito ao regime de competência.

Por essas razões, voto por negar provimento ao recurso voluntário nesse ponto.

## **II.6– DA GLOSA DE DESPESA – Baixa por desuso.**

Nesse tópico, vale, inicialmente, trazer o seguinte trecho do Relatório Fiscal:

Similarmente ao relatado no tópico anterior, através do Termo de Intimação Fiscal nº 07 - item 8, a NEW LIFE foi intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, os lançamentos contábeis efetuados na conta 9906-BAIXA DE BENS POR DESUSO, do grupo Custos e Despesas/Outras Receitas e Despesas, abaixo listados:

(...)

Assim, por não estarem lastreados em documentos comprobatórios, os ajustes contábeis lançados na conta 9906-BAIXA DE BENS POR DESUSO serão glosados e conseqüentemente adicionados ao lucro real no ano de 2020, com fundamentação nos arts. 258, 259, 260, inciso I, 265, 289, 290, 311 e 312 do RIR/18.

A decisão de piso, por sua vez, assim fundamentou a manutenção da glosa:

Em relação às despesas referentes a bens baixados por desuso, a Impugnante explicou que, devido ao inventário realizado em 2020, identificou não haver considerado alguns bens nos cálculos de depreciações de período anteriores. Desse modo, realizou os devidos ajustes no período objeto da fiscalização, para os quais se valeu do livro razão e de trechos do relatório de empresa de auditoria.

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor R\$	Histórico
03/01/2020	9906	BAIXA DE BENS POR DESUSO	D	206.339,27	Vir ref bx imobilizado
	2731	VEICULOS	C	206.339,27	Vir ref bx imobilizado
03/01/2020	9906	BAIXA DE BENS POR DESUSO	D	291.460,10	Vir ref bx imobilizado
	2751	MOVEIS E UTENSILIOS	C	291.460,10	Vir ref bx imobilizado
03/01/2020	9906	BAIXA DE BENS POR DESUSO	D	177.998,96	Vir ref bx imobilizado
	2761	MAQUINAS E EQUIPAMENTOS	C	177.998,96	Vir ref bx imobilizado
03/01/2020	9906	BAIXA DE BENS POR DESUSO	D	415.604,22	Vir ref bx imobilizado
	9983	EQUIPS INFORMATICA	C	415.604,22	Vir ref bx imobilizado
03/01/2020	9906	BAIXA DE BENS POR DESUSO	D	957.935,37	Vir ref bx imobilizado
	2811	EQUIPS SEG ELETRONICA	C	957.935,37	Vir ref bx imobilizado
03/01/2020	9906	BAIXA DE BENS POR DESUSO	D	426.901,78	Vir ref bx imobilizado
	2881	SOFTWARES E LICENCAS inativo	C	426.901,78	Vir ref bx imobilizado

**Para fazer face ao questionamento da fiscalização, a Impugnante acostou aos autos anexo de 160 páginas (fls. 5.437/5.506), com listagem de aquisições sem qualquer memória de cálculo que a vincule aos valores mencionados na tabela acima.**

Ora, o referido documento até pode constar nos autos para uma eventual análise por amostragem. Entretanto, ele não se presta, por si, à demonstração dos valores questionados e glosados, haja vista a impossibilidade de se efetuar uma análise individual dos itens listados até se chegar aos montantes objeto dos lançamentos contábeis acima e da respectiva glosa.

Desse modo, por entender que a Impugnante não conseguiu fazer prova a seu favor, entende-se pela manutenção da glosa.

Na sua peça recursal, a recorrente assim se manifesta:

308. Ora, a própria 5ª Turma da DRJ03 atestou que “a Recorrente acostou aos autos anexo de 160 páginas (fls. 5.437/5.506)” (fl. 6.485).

309. Nesse ponto, simplesmente não é possível admitir a ilação de que a Recorrente não teria provado suas alegações ao mesmo passo em que se atesta a apresentação de extensa documentação, ainda mais quando se tem em vista que o ônus da prova da acusação é da autoridade fiscal (art. 142, CTN).

310. Ora, na hipótese de a turma julgadora entender que a documentação demandaria análise técnica especializada, deveria ter convertido o

julgamento em diligência, a fim de que a autoridade fiscal realizasse a apreciação da matéria litigada. Essa, aliás, é a posição formal da própria RFB externada no Parecer Normativo Cosit 06/2023.

(...)

311. Note-se que a RFB foi categórica ao dispor que a diligência é permitida para solicitar o “auxílio técnica da autoridade preparadora” na análise de documentações, inclusive para assegurar a verdade material.

Primeiramente, cabe salientar que provar não é somente juntar documentos aos autos, mas articular argumentos baseados e referenciados nos documentos juntados.

Ademais, a recorrente não apresentou nenhum documento durante o procedimento de Fiscalização; já em sua defesa na primeira instância, apresenta apenas o livro razão, um relatório de bens por espécie com valores acumulados e um relatório de auditoria independente, os quais, como dito pela decisão de piso, eram insuficientes, pois não foram acompanhados pela memória de cálculo dos valores baixados; agora na fase recursal ao CARF, apesar de sabedora de que faltava uma demonstração com memória de cálculo, nada apresenta. Assim, voto por indeferir o pedido de diligência, pois não cabe ao sujeito passivo utilizar o pedido de perícia no intuito de isentar-se da responsabilidade de trazer aos autos toda a demonstração e documentação que ampare sua defesa.

É verdade que a decisão de piso não se refere ao relatório de auditoria independente, mas também é certo que ele não traz qualquer memória de cálculo que demonstre como se chegou aos valores baixados.

Para que meus pares possam melhor visualizar a inexistência de demonstração do alegado pela recorrente, vejamos a seguinte ilustração constante do parágrafo 319 da peça recursal:

#### Movimentação do ativo imobilizado

	2019 (Não auditado)	Ajustes de levantamento físico	Adição	Baixa	2020
Veículos	309.809	(206.339)	71.398	-	174.868
Instalações	1.680	(3.821)	2.521	-	380
Móveis e utensílios	199.139	(291.460)	225.268	-	132.947
Máquinas e equipamentos	349.380	(177.999)	221.068	(165.000)	227.449
Equipamentos de Informática	244.379	(415.604)	352.779	-	181.554
Equipamentos de comunicação	4.291	-	208.471	-	212.762
Equipamentos de segurança eletrônica	880.512	(957.935)	77.423	-	-
Marcas e patentes	1.406	(1.406)	-	-	-
Softwares e licenças Inativo	337.866	(426.902)	89.036	-	-
	<b>2.328.462</b>	<b>(2.481,466)</b>	<b>1.247.964</b>	<b>(165.000)</b>	<b>929.960</b>

A Empresa está em processo de conclusão do levantamento dos itens do ativo imobilizado e definição das vidas úteis de seus bens, possibilitando o cálculo e reconhecimento das despesas com depreciação e amortização a partir de 2021. Assim, não foram reconhecidas nestas demonstrações financeiras referidas despesas, não relevantes de acordo a avaliação da Administração.

Por exemplo, como a recorrente chegou ao valor da baixa no montante de R\$ 206.339,00 para o item veículos? A recorrente não demonstra, pois apenas juntou, conforme já dito, livro razão, relatório de auditoria independente e o relatório de bens por espécie, que, por exemplo, no que tange ao item veículos, só traz as seguintes informações:

Espécie do Bem: 9 VEICULOS						
Código do Bem	Descrição do Bem	Data Aquisição Data Baixa	Valor Índice Oficial	Valor Original Valor Corrigido	C.M. Mês C.M. Acumulada	Depreciação Mês Depreciação Acumulada
VEICU-00001.000	MOTOCICLETA NXR 160 BROS ESDD - BEI 5888	31/12/2018 00/00/0000	10.544,00000	10.544,00000 10.544,00000	0,00000	175,73 2.108,76000
VEICU-00002.000	MOTOCICLETA NXR 160 BROS ESDD Placa BEK 5888	31/12/2018 00/00/0000	10.544,00000	10.544,00000 10.544,00000	0,00000	175,73 2.108,76000
VEICU-00003.000	MOTOCICLETA NXR 160 BROS ESDD Placa BEO 5888	31/12/2018 00/00/0000	10.544,00000	10.544,00000 10.544,00000	0,00000	175,73 2.108,76000
VEICU-00004.000	MOTOCICLETA NXR 160 BROS ESDD Placa BEQ 5888	31/12/2018 00/00/0000	10.544,00000	10.544,00000 10.544,00000	0,00000	175,73 2.108,76000
VEICU-00005.000	MOTOCICLETA NXR 160 BROS ESDD - BEJ 5888	31/12/2018 00/00/0000	10.544,00000	10.544,00000 10.544,00000	0,00000	175,73 2.108,76000
VEICU-00006.000	MOTOCICLETA NXR 160 BROS ESDD - BEH 5888	31/12/2018 00/00/0000	10.544,00000	10.544,00000 10.544,00000	0,00000	175,73 2.108,76000
VEICU-00007.000	MOTOCICLETA NXR 160 BROS ESDD - BEP 5888	31/12/2018 00/00/0000	10.544,00000	10.544,00000 10.544,00000	0,00000	175,73 2.108,76000
VEICU-00008.000	MOTOCICLETA NXR 160 BROS ESDD - BEZ 5888	31/12/2018 00/00/0000	10.544,00000	10.544,00000 10.544,00000	0,00000	175,73 2.108,76000
VEICU-00009.000	MOTOCICLETA NXR 160 BROS ESDD - BEG 5888	31/12/2018 00/00/0000	10.544,00000	10.544,00000 10.544,00000	0,00000	175,73 2.108,76000
VEICU-00010.000	MOTOCICLETA NXR 160 BROS ESDD - BDE 5888	31/12/2018 00/00/0000	10.544,00000	10.544,00000 10.544,00000	0,00000	175,73 2.108,76000
VEICU-00011.000	MOTOCICLETA NXR 160 BROS ESDD - BDE 5888	31/12/2018 00/00/0000	10.544,00000	10.544,00000 10.544,00000	0,00000	175,73 2.108,76000
VEICU-00012.000	MOTOCICLETA NXR 160 BROS ESDD - AZJ-5888	01/12/2015 00/00/0000	9.814,00000	9.814,00000 9.814,00000	0,00000	163,57 1.982,84000
VEICU-00013.000	MOTOCICLETA NXR 160 BROS ESDD - AZL-5888	01/12/2015 00/00/0000	9.814,00000	9.814,00000 9.814,00000	0,00000	163,57 1.982,84000
VEICU-00014.000	MOTOCICLETA NXR 160 BROS ESDD - AZO-5888	01/01/2016 00/00/0000	9.814,00000	9.814,00000 9.814,00000	0,00000	163,57 1.982,84000
VEICU-00015.000	MOTOCICLETA NXR 160 BROS ESDD - BES-5888	01/01/2016 00/00/0000	9.814,00000	9.814,00000 9.814,00000	0,00000	163,57 1.982,84000
VEICU-00016.000	MOTOCICLETA NXR 160 BROS ESDD - AZK-5888	01/01/2016 00/00/0000	9.814,00000	9.814,00000 9.814,00000	0,00000	163,57 1.982,84000
VEICU-00017.000	DUPLICADO - MOTOCICLETA NXR 160 BROS ESDD - AZO-5888	01/01/2016 00/00/0000	9.814,00000	9.814,00000 9.814,00000	0,00000	163,57 1.982,84000
<b>Total da Espécie:</b>	<b>9 VEICULOS</b>		<b>174.868,00000</b>	<b>174.868,00000</b>	<b>0,00000</b>	<b>2.914,45 34.973,40000</b>

Note-se que esses são os únicos veículos que constam do relatório de bens por espécie, sendo que, para esses 20 itens, sequer é informado que houve baixa.

Nesse mesmo relatório, para maior parte dos ativos, não consta data de baixa, mas há ativos que constam, como por exemplo, o ativo abaixo:

MOVUT-00147.000	ESTANTE DE AÇO	01/01/2020 15/03/2023
MOVUT-00267.000	VENTILADOR DE PAREDE ARNO VUM2	13/02/2020 19/04/2023
MOVUT-00270.000	VENTILADOR DE PAREDE ARNO VUM2	13/02/2020 19/12/2022
MOVUT-00271.000	VENTILADOR DE PAREDE ARNO VUM2	13/02/2020 01/07/2022
MOVUT-00305.000	VENTILADOR DE PAREDE ARNO VUM2	24/04/2020 15/03/2023
MOVUT-00308.000	VENTILADOR DE PAREDE ARNO VUM2	24/04/2020 15/03/2023
MOVUT-00309.000	VENTILADOR DE PAREDE ARNO VUM2	24/04/2020 15/03/2023
MOVUT-00310.000	VENTILADOR DE PAREDE ARNO VUM2	24/04/2020 15/03/2023
MAREQ-00004.000	BALDE MOP	31/12/2018 11/05/2023
MAREQ-00005.000	BALDE MOP	31/12/2018 11/05/2023
MAREQ-00007.000	BALDE MOP	31/12/2018 11/05/2023

MAQEQ-00011.000	BALDEMOP	31/12/2018 11/05/2023
MAQEQ-00263.000	PULVERIZADOR	31/12/2018 22/05/2023
MAQEQ-00264.000	PULVERIZADOR	31/12/2018 22/05/2023

Isso mesmo, embora acima seja só uma amostragem (a data inferior é a data da baixa do ativo), ao se compulsar todo o relatório (a fls. 5.437/5.506) verifica-se que ele não registra qualquer ativo que tenha sido baixado em 2020. Ou seja, esse relatório, no máximo, serviria para desconstituir o argumento da recorrente. Mais uma razão não só para negar provimento ao recurso voluntário nesse ponto, mas também, para sustentar que não deve ser deferido o pedido de diligência.

No que toca à baixa da conta de ativo “Equipamentos de Segurança Eletrônica”, essa baixa não poderia gerar qualquer impacto no lucro real de 2020, pois se trata de um erro na ativação de despesas como alega a recorrente, logo deveria ter sido tratada como ajuste de exercício anterior decorrente de erro imputável ao exercício em que a despesa foi ativada. Ora, assim sendo, o ajuste não provocaria reflexo no resultado de 2020. Por sua vez, o reflexo tributário deveria ser objeto de retificações de declarações de períodos anteriores, se ainda fosse o caso, mas, de plano, já se verifica que não teria impacto nos anos de 2018 e 2019, objetos do lançamento em tela, porque a recorrente tinha optado pelo lucro presumido em tais anos.

Assim, por essas razões, voto por negar provimento ao recurso voluntário também nesse ponto.

## II.7 – DA GLOSA DE DESPESA NÃO NECESSÁRIA – JM Participações

O Relatório Fiscal assim descreve a infração glosa da despesa relativa ao pagamento feito pela recorrente por prestação de serviço pela JM Participações (JM):

“Ainda no Termo de Intimação Fiscal nº 07 – item 5, o sujeito passivo NEW LIFE foi intimado a comprovar, com documentação hábil e idônea, a efetiva prestação dos serviços da empresa **JM PARTICIPAÇÕES EIRELI, lançados a débito nas contas contábeis 8801 e 11941- CONSULTORIA ADMINISTRATIVA**, do grupo Custos e Despesas/Despesas Administrativas, resumido no quadro abaixo.

Conta de Custos e Despesas	2018 (R\$)	2019 (R\$)	2020 (R\$)
8801-CONSULTARIA ADMINISTRATIVA	787.832,00		
11941-CONSULTARIA ADMINISTRATIVA		1.178.648,55	701.939,84

**A comprovação da efetiva prestação de serviços deveria ser feita com relatórios, e-mails, análises, atas de reuniões etc. datados na época dos fatos. Entretanto, em sua resposta, o sujeito passivo NEW LIFE apresentou somente um contrato de prestação de serviços e notas fiscais. Não foi apresentado qualquer elemento de convicção que demonstrasse**

que o serviço foi realmente prestado, como por exemplo, e-mails, relatórios, atas de reunião etc. O contrato entre NEW LIFE e JM prevê o seguinte objeto:

**A empresa JM Participações Ltda, CNPJ 27.364.103/0001-97, foi constituída em 22/03/2017, pelo sócio administrador Waldson Moreira Junior, CPF 821.579.011-91, com a atividade CNAE 8211-3- 00 - Serviços combinado de escritório e apoio administrativo, e sede localizada na Quadra 612 Sul, Alameda 4 SN Lote 1/A, sala 01, bairro Plano Diretor Sul, município de Palmas/TO, CEP 77.022-100, telefone 63 8454-1346.**

**No endereço cadastral da JM fica localizada a empresa Tocantins Transporte e Turismo Ltda, CNPJ 00.018.127/0001-38, cujo sócio administrador é o próprio Waldson Moreira Junior, desde 27/12/2002.**

**Segundo declarações em GFIP/e-Social, a empresa JM PARTICIPAÇÕES jamais teve qualquer empregado ou contribuinte individual, exceto o próprio sócio administrador. A ECF - Escrituração Contábil Fiscal do período de 2018 a 2020 revela que as receitas são essencialmente provenientes do grupo Embrasil e as despesas principais são os respectivos tributos, além de pró-labore, aluguel.**

**Depreende-se que os serviços teriam sido supostamente prestados pelo próprio sócio Waldson. Segundo consulta ao sistema CNIS da Previdência Social, Waldson foi servidor estadual do Tocantins no período de 06/2000 a 03/2015, no cargo de assistente administrativo, com salário mensal de R\$ 1.607,81 (03/2015). Antes, no período de 07/1999 a 04/2000, foi gerente de operação de serviços de transporte da empresa Tocantins Transporte e Turismo Ltda, CNPJ 00.018.127/0001- 38, da qual passou a ser sócio administrador em 27/12/2002.**

Segundo documentos e notícias obtidos na internet, Waldson era o representante legal da empresa UMANIZZARE GESTÃO PRISIONAL PRIVADA, CNPJ 14.261.892/0001-99, (atual Becha Projetos e Serviços S/A), antecessora da NEW LIFE nos contratos de cogestão de presídios dos estados do Amazonas e Tocantins.

Considerando-se que a atuação da NEW LIFE no estado do Tocantins restringe-se aos contratos de administração prisional obtidos em licitações públicas; considerando-se a expertise da NEW LIFE neste setor, inclusive com contratos já celebrados com o estado do Amazonas; **considerando-se que a NEW LIFE não apresentou qualquer elemento para comprovar a efetiva prestação de serviços por parte da JM PARTICIPAÇÕES LTDA (somente o contrato, sem registro nem reconhecimento de firmas, e**

**notas fiscais**), esta fiscalização concluiu que os pagamentos efetuados para essa empresa não foram devidamente justificados.

Por consequência, as despesas escrituradas com base nos pagamentos à JM Participações Ltda serão glosadas da apuração do lucro, com fundamentado nos arts. 258, 259, 260, inciso I, 265, 289, 290, 311 e 312 do RIR/18, bem como consideradas como pagamentos sem causa e sujeitos ao lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte, nos termos dos art. 730, § 1º do RIR/18 (Decreto nº 9.580/2018).

Com o seu recurso voluntário, recorrente não apresenta qualquer outro documento, mas volta a insistir que o contrato e as notas fiscais seriam suficientes para comprovar a efetiva prestação de serviços pela JM.

Ora, contratos e notas fiscais emitidas por prestadora de serviços não provam, por si sós, a existência das operações que nela estão indicadas, nem muito menos invertem o ônus da prova, o qual continua sendo da contribuinte. Ressalte-se que, no mundo das fraudes fiscais, não é raro a descoberta de pessoas jurídicas dedicadas à venda de notas fiscais, razão pela qual o fato da prestadora de serviços ter emitido notas fiscais não é certeza de que os serviços tenham sido efetivamente prestados.

Não obstante o ônus de provar a efetiva prestação dos serviços fosse da recorrente, a Fiscalização investigou a JM na busca da verdade real, sendo que obteve ainda mais indícios de que os serviços não foram prestados, ao verificar sua falta de capacidade operacional para prestá-los, pois se tratava de empresa sem nenhum empregado, sendo difícil aceitar que o seu único sócio, que também era sócio de outra empresa localizada, pudesse sozinho adimplir o objeto do contrato que mantinha com a recorrente, se não vejamos o objeto de tal contrato:

“Cláusula Primeira - Objeto

1.1 O objeto do presente Contrato é o desenvolvimento de um relacionamento entre as Partes, baseado em mútua cooperação com vistas a permitir ao JM PARTICIPAÇÕES utilizar seus serviços de consultoria estratégica, sua rede de contatos e relacionamentos, para desenvolver um plano de ação com vistas a prestar e realizar os seguintes serviços em favor da EMBRASIL:

- a) Apoio técnico, legal e todo suporte necessário para a consecução dos objetivos, afim de auxiliar na condução dos assuntos diários da EMBRASIL;
- b) Analisar e aconselhar sobre a estratégia e tática, e auxiliar nas negociações e estruturação das transações envolvidas, em comum acordo com a EMBRASIL, para a execução de seus objetivos;

- c) Analisar e aconselhar sobre estratégias e estruturas alternativas operacionais para as transações, incluindo os potenciais benefícios, riscos e implicações associados;
- d) Auxiliar no desenvolvimento e/ou aperfeiçoamento de materiais escritos, apresentações, modelos financeiros e análises, na medida do necessário, para uso com potenciais investidores, parceiros e/ou credores;
- e) Articular aproximação junto a potenciais parceiros institucionais, lideranças empresariais, agentes do mercado educacional e órgãos reguladores, investidores, atores estratégicos e/ou financeiros, credores, ou outros interlocutores relevantes no Brasil e internacionalmente, como necessários para atender aos objetivos do parceiro;
- f) Promover intermediações ao mais alto-nível junto a empresas e instituições no Brasil, onde a EMBRASIL entenda ser estratégico para seu negócio;
- g) Aconselhar sobre a estrutura e forma das transações, incluindo o modelo de todos os acordos com elas relacionadas; h) Prestar apoio na obtenção de informações adequadas e na realização de diligência relacionada com as transações;
- i) Auxiliar nas negociações relacionadas à transação e aos Interesses comerciais e de investimento da EMBRASIL no que diz respeito a fusões e aquisições;

Diante de tantas obrigações que a JM tinha para com a recorrente, essa não foi capaz de apresentar um único relatório, um *email*, uma comunicação empresarial qualquer que tratasse de uma consultoria, não, nada foi apresentado. Mais surpreendente fica quando se constata que a recorrente pagou, em 3 anos, quase R\$ 3 milhões de reais pela consultoria da JM, que não tinha nenhum empregado, logo a consultoria devia ser prestada pelo seu único sócio, sendo que esse não produziu nenhum documento, relatório, email, etc. durante os 3 anos. Como se vê, não restou somente provado que não houve a efetiva prestação do serviço, mas há indícios de simulação no contrato firmado.

Não obstante, por ora, para os lançamentos do IRPJ e da CSLL fundamentados em glosa de despesas, a única questão relevante é saber se a recorrente logrou ou não provar a efetiva prestação dos serviços, logo, não o tendo feito, voto por negar provimento ao recurso nesse ponto.

## **II.8 – IRRF – Pagamento sem causa à JM**

Em razão de tudo que foi abordado no item anterior, a Fiscalização também efetuou o lançamento do IRRF sobre pagamentos feitos pela recorrente à JM no ano de 2020, no

valor R\$ 701.939,84, por considerá-los sem causa, se não vejamos o seguinte parágrafo do Relatório Fiscal:

Por consequência, as despesas escrituradas com base nos pagamentos à JM Participações Ltda serão glosadas da apuração do lucro, com fundamentado nos arts. 258, 259, 260, inciso I, 265, 289, 290, 311 e 312 do RIR/18, bem como consideradas como **pagamentos sem causa** e sujeitos ao lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte, nos termos dos art. 730, § 1º do RIR/18 (Decreto nº 9.580/2018).

A recorrente contesta o lançamento do IRRF, primeiramente, por entender que é descabida a pretensão da fiscalização e da r. decisão recorrida de glosar as despesas e, de forma automática, promover o lançamento do IR-Fonte.

Certamente, nem toda glosa de despesa leva a um lançamento de IRRF por pagamento sem causa, pois, para esse, sempre é necessário que tenha existido o pagamento, algo que não se discute nestes autos, nem a recorrente contestou.

Além disso, é verdade que não basta a comprovação de que a nota fiscal é inidônea, pois sempre é oportunizado ao contribuinte provar por outros meios a efetividade da operação, seja compra e venda ou prestação de serviços.

Ocorre, portanto, que, conforme já dito, a recorrente não logrou provar a efetiva prestação de serviços pela JM, pois, ainda que fossem inúmeras as obrigações da JM contratadas, não logrou, mesmo depois de intimada, a apresentar um relatório, uma ata de reunião, uma resposta por email ou por qualquer outro meio de comunicação que tratasse de assuntos próprios de consultoria administrativa.

Além disso, restou demonstrada a incapacidade operacional da JM de prestar serviços que, só no ano de 2020, renderam-lhe mais de R\$ 700 mil, quando não tinha um só empregado, o que reforça ainda mais que a causa dos pagamentos não eram aquelas constantes das notas fiscais e do contrato.

Assim, o lançamento do IRRF em tela não foi baseado em uma nota inidônea e não há dúvida que a causa do pagamento não foi aquela informada pelos documentos produzidos pela recorrente e pela JM (notas fiscais e contratos).

Noutro ponto, a recorrente alega que não cabe a exigência do IR-Fonte com base no artigo 61 da Lei n. 8.981/95 quando o beneficiário está identificado, pois mesmo na hipótese de supostamente não estar comprovada a causa, está preservado o direito da União de tributar o titular da renda.

Vale ressaltar que a cobrança do IRRF com base no aludido art. 61 não requer sempre a existência de pagamento a beneficiário não identificado, pois, alternativamente, basta que a impugnante não logre provar a causa do pagamento. Isso porque o § 1º do art. 61 da Lei 8.981/95 traz hipótese autônoma de incidência do IRRF, quando dispõe que *a incidência prevista*

*no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.* Assim, tanto faz que o beneficiário não seja identificado ou que a causa do pagamento não seja identificada, cada uma dessas hipóteses é suficiente para motivar o lançamento do IRRF previsto no art. 61 em tela.

Ademais, ainda que se saiba quem foi o beneficiário imediato do pagamento (no caso, JM), o fato de o pagamento ser sem causa impede que se conheça o real beneficiário. Ora, somente quando se conhece a causa do pagamento, pode-se ter certeza de quem é verdadeiro beneficiário. Não raras são as situações em que notas fiscais são emitidas não só para lastrear despesas inexistentes, mas também para suportar formalmente saídas de caixas, para a formação de “caixa dois”. O art. 61, ao trazer os dois tipos, apenas facilita o enquadramento, mas é certo que, quando não se conhece a causa de um pagamento, não pode ser realmente conhecido o beneficiário, ainda que não reste dúvida quem foi o recebedor imediato do recurso.

Noutro ponto, a recorrente alega que, *não obstante o agente fiscal tenha considerado diversos pagamentos sem causa, realizados em 14/01/2020, 27/01/2020, 17/02/2020, 09/03/2020, 31/03/2020, 03/04/2020 e 11/05/2020, indicou como data da ocorrência do fato gerador o dia 31/12/2020, o que é improcedente.*

Realmente, os fatos geradores do IRRF em tela são as datas dos pagamentos sem causa, mas o fato de a Autoridade Fiscal ter reunido todas as bases e considerado como fato gerador o dia de 31/12/2020 não trouxe qualquer prejuízo para a recorrente, muito pelo contrário, terminou por lhe ser benéfico, já que adiou a data de início de cálculo dos juros de mora incidente sobre o tributo. Assim, entendo que essa imprecisão do auto de infração, como foi benéfica ao contribuinte, não justifica o cancelamento do IRRF.

Por último, a recorrente sustenta que *a cobrança do IR-Fonte levada a efeito no caso concreto não pode prevalecer também por outra razão: a impossibilidade de sua exigência concomitante ao IRPJ e CSLL em razão da glosa das despesas.*

Não procede a alegação da recorrente de que haveria exigência fiscal superlativa pela cobrança de IRRF em conjunto com o IRPJ e CSLL. Primeiramente, a impugnante responde pelo IRRF na condição de fonte pagadora (art. 45 do CTN combinado com art. 61 da Lei 8.981/95); já pelos IRPJ e CSLL, responde na condição de contribuinte (sujeito passivo direto). Em segundo, o IRPJ e a CSLL são devidos pelo recálculo das bases tributáveis a partir da glosa da despesa, pois a impugnante não logrou provar a efetiva ocorrência das operações; já com relação ao IRRF, o lançamento decorre da incidência do IRRF sobre os pagamentos que a impugnante - fonte pagadora – não logrou provar as suas causas.

Por essas razões voto por negar provimento ao recurso voluntário nesse ponto.

## **II.9 – QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO**

Inicialmente, vale a transcrição do trecho do Relatório Fiscal que fundamenta a qualificação da multa de ofício:

## 12. QUALIFICAÇÃO DA MULTA

Restou evidenciada a estreita ligação dos empresários LÉLIO VIEIRA CARNEIRO JÚNIOR e FREDERICO DE ALMEIDA VIEIRA CARNEIRO com o sujeito passivo a partir do mês de setembro de 2017, tornando-os verdadeiros controladores do Grupo Embrasil com a aquisição simulada de debêntures da FIRENZE PARTICIPAÇÕES S/A, que detém 99,99% do sujeito passivo e demais empresas integrantes do grupo. A ocultação da venda e dos verdadeiros acionistas controladores do grupo EMBRASIL é flagrante e demonstra a intenção firme dos empresários em manterem-se ocultos perante terceiros, a fazenda pública, incluindo a Receita Federal do Brasil, e os demais órgãos públicos de controle e regulação.

Diante da apuração das infrações fiscais descritas nos tópicos 10.1 a 10.9, conclui-se que os responsáveis do sujeito passivo LÉLIO, FREDERICO e JEFERSON, além do diretor FERNANDO HERNANDES JUNIOR, agindo dolosamente, sonegaram informações com intuito de encobrir a configuração e a atuação negocial do sujeito passivo e das demais pessoas jurídicas abrangidas pelo procedimento fiscal. Tinham por escopo manter a forma simulada na condução dos negócios, perseverando na ocultação de sócios e na evasão dos tributos devidos, com o subsequente escoamento dos resultados por intermédio dos fundos de investimentos e dos pagamentos sem causa e/ou a beneficiários finais não identificados.

A simulação quando envolve propósitos lesivos aos direitos e interesses do fisco, objetivando burlar a legislação tributária, retira toda a validade do ato por ela viciado perante o fisco. A autorização para o lançamento, diante da constatação de fraude e simulação, reconhecida pela falta de correspondência entre o negócio que as partes realmente estão praticando e aquele que elas formalizam, está prevista no Código Tributário Nacional – CTN, em seu art. 149, VII:

(...)

Além disto, os empresários LÉLIO, FREDERICO e JEFERSON, em conluio com o diretor FERNANDO HERNANDES JÚNIOR e o contabilista RICARDO CESAR GALLE, atuaram decisivamente na fraude contábil perpetrada no sujeito passivo, de forma uníssona, com o evidente intuito de redução fraudulenta de tributos federais. Como relatado nas infrações do tópico 10, foram inseridos na escrituração diversos lançamentos contábeis falsos, sem lastro

documental, evidenciando a fraude contábil e a intenção firme de sonegar os tributos devidos.

A utilização de alíquota inferior na apuração do lucro presumido na NEW LIFE nos anos de 2018 e 2019 foi intencional e sem base legal, como se pode inferir pela resposta evasiva. Mais uma ação insidiosa com o intuito de sonegação tributária corroborada pelas demais fraudes praticadas nas empresas do grupo EMBRASIL.

As circunstâncias descritas revelam de forma inequívoca a intenção firme e consciente do contribuinte no sentido de suprimir tributo devido à fazenda pública federal, mediante sonegação, fraude e conluio praticados de forma dolosa e qualificam o valor da multa imposta, conforme disposições contidas no artigo 44, inciso I, parágrafo 1º da lei 9.430/96, combinado com os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964:

(...)

A qualificação da multa foi aplicada nas infrações descritas no tópico 10.”

Ora, o Relatório Fiscal, ao fundamentar a qualificação da multa, não descreve qualquer ato ilícito que pudesse ser atribuído à recorrente, aliás, sequer cita a recorrente.

Vale salientar que, ao longo deste voto, verifica-se que houve indícios de simulação em algumas contratações por falta de capacidade operacional das prestadoras, do que resultaram na glosa de despesas, mas a Fiscalização não se refere a tais situações ao fundamentar a multa qualificada, não cabendo a esta instância de julgamento alterar o fundamento do lançamento.

Por sua vez, os fatos narrados, os quais segundo a Fiscalização justificariam a qualificação da multa (aquisições simulada de debêntures e ocultação da venda do controle do Grupo Embrasil), não guardam relação direta com os lançamentos em tela ou, pelo menos, não foi suficientemente demonstrado.

Assim, sustento que o Relatório Fiscal não trouxe um fundamento cabal para a qualificação da multa de ofício, razão pela qual voto por reduzir o percentual de multa de ofício aplicada de 100% para 75%, para todos os tributos e infrações lançadas, além daquela que a decisão de piso já havia reduzido a multa para 75% (redução indevida do percentual de presunção do lucro).

## **DO RECURSO VOLUNTÁRIO DOS RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS**

Os recursos voluntários dos responsáveis tributários Jeferson Furlan Nazário e Fernando Hernandez Junior atendem aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual voto por deles conhecer.

De plano, já voto por afastar as responsabilidades tributárias de Jeferson Furlan Nazário e Fernando Hernandez Junior, pois não subsistindo a qualificação da multa de ofício, por falta de demonstração pela Fiscalização do ato ilícito doloso vinculado as infrações lançadas, não há que se falar em qualquer responsabilização com base no art. 135, III, do CTN.

Ademais, vale trazer a lume o seguinte trecho do Relatório Fiscal no qual é fundamentada a responsabilização tributária de Jeferson Furlan Nazário e Fernando Hernandez Junior:

A prática, em tese, dos crimes contra a ordem tributária é flagrante, pois houve a intenção de suprimir ou reduzir tributos federais através de fraudes contábeis, **com a contabilização de lançamentos não lastreados em documentos comprobatórios**, a aplicação intencional e sem base legal de alíquota inferior na apuração do lucro presumido da NEW LIFE, **além da realização de pagamentos cuja causa não foi comprovada e/ou reais beneficiários finais não identificados**.

Ora, a contabilização de lançamentos não lastreados em documentos e a realização de pagamentos sem causa não são, por si sós, razão para a responsabilização com base no art. 135, III, do CTN, pois se assim fosse incidiria multa qualificada sobre todo lançamento de IRPJ sobre glosa de despesa por falta de comprovação e de IRRF sobre pagamento sem causa, o que não é verdade.

Note-se que os únicos indícios de dolo relacionados às infrações em tela foram aqueles que indicavam a falta de capacidade operacional das prestadoras de serviços, os quais poderiam levar a uma acusação de simulação dos contratos, mas a Fiscalização não alegou esses indícios para fundamentar nem a qualificação da multa nem a responsabilização pelo art. 135, III, do CTN.

No que toca a responsabilização tributária da Firenze Participações S.A. com base no art. 124, I, do CTN, o Relatório Fiscal assim a fundamenta:

O interesse jurídico comum, previsto no art. 124, I do CTN, ocorre **quando as pessoas participam em conjunto da prática da hipótese de incidência**, mesmo que de forma indireta, quando dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio. É o caso em comento.

A pessoa jurídica FIRENZE é a controladora e utiliza a estrutura empresarial dos sujeitos passivos, não possui empregados. A FIRENZE buscou ocultar, de forma ardilosa, seus verdadeiros acionistas controladores.

A Fiscalização não demonstra que a Firenze tivesse interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores, pois não restou suficientemente demonstrado que as infrações fiscais cometidas pela recorrente tivessem uma ligação direta com a operação de emissão de debêntures da Firenze, a qual a Fiscalização imputa ter sido simulada.

A decisão de piso também não logra demonstrar qualquer interesse comum a justificar a responsabilização solidária da Firenze com base no art. 124, I, do CTN, se não vejamos:

No caso dos autos, restou demonstrado que **a Firenze não era tão somente a holding do grupo Embrasil**. Especificamente **em relação à New Life, a holding passou a deter praticamente a totalidade das ações de 2017 até 2022**. Além disso, **as duas empresas eram conduzidas, formalmente, pelas mesmas pessoas, quais sejam: Jeferson Furlan Nazário e Fernando Hernandes Júnior**. Repisa-se que **foi por meio da emissão de debêntures da Firenze que se viabilizou a transferência do controle do grupo Embrasil, eis que a empresa era utilizada para viabilizar o controle das demais companhias pelos irmãos Lelio e Frederico**. Logo, **sendo ela detentora de quase a totalidade das ações da New Life e possuindo ambas os mesmos comandos (de direito e de fato), conclui-se configurado o interesse comum.**

Ou seja, a decisão de piso sustenta que o interesse comum da Firenze decorre de ela ser detentora de quase a totalidade das ações da recorrente e por ter o mesmo comando. Ora, isso não caracteriza o interesse comum do art. 124, I, do CTN, trata-se em verdade de uma interpretação teratológica do dispositivo legal. O interesse comum tem que estar demonstrado por uma confusão patrimonial, na qual fique evidenciada a participação dos solidários na situação que constituiu os fatos geradores, algo que não restou demonstrado pela Fiscalização.

Por essas razões voto também por afastar a responsabilidade solidária da Firenze Participações S.A.

## DAS CONCLUSÕES

Em face do exposto, voto por:

I - **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso de ofício

II - **AFASTAR** as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, **DAR PARCIAL PROVIMENTO** aos recursos voluntários, para:

- a) **REDUZIR** o valor do IRPJ lançado, conforme tabela abaixo;
- b) **REDUZIR** o valor da CSLL lançada, conforme tabela abaixo;
- c) **REDUZIR** o percentual de multa de ofício lançada de 100% para 75%, com relação a todas as infrações do IRPJ e da CSLL, além daquela que já havia sido reduzida pela decisão recorrida;
- d) **MANTER** integralmente o IRRF lançado;
- e) **REDUZIR** a multa de ofício sobre o IRRF lançado de 100% para 75%;

- f) **AFASTAR** a responsabilidade tributária de Jeferson Furlan Nazário e Fernando Hernandes Junior, com base no art. 135, III, do CTN;
- g) **AFASTAR** a responsabilidade solidária da Firenze Participações S.A., com base no art. 124, I, do CTN.

TRIBUTO	LANÇADO (R\$)	EXONERADO (R\$)	MANTIDO (R\$)
IRPJ	21.088.815,45	4.164.714,13	16.924.101,32
CSLL	6.993.338,17	1.499.297,08	5.494.041,09

*Assinado Digitalmente*

**Alberto Pinto Souza Junior**