



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10508.720457/2015-71
ACÓRDÃO	1302-007.941 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SASIL COMERCIAL E INDUSTRIAL DE PETROQUIMICOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010, 2011

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A referência à investigação externa como elemento de impulso da fiscalização não invalida o lançamento quando esse se fundamenta em elementos probatórios autônomos colhidos no curso da ação fiscal. Ausente demonstração de perseguição, desvio de finalidade ou violação aos princípios da impessoalidade e isonomia, não há nulidade a ser reconhecida.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010, 2011

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

A aplicação do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional exige a comprovação de pagamento antecipado do tributo. Não demonstrado o recolhimento, aplica-se o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, com início do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA (150%). DESISTÊNCIA RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO.

A apresentação de pedido formal de desistência quanto à matéria impugnada implica a renúncia ao direito de discussão na esfera administrativa. Em consequência, resta prejudicado o exame da multa qualificada, devendo a análise restringir-se às demais questões remanescentes.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. AUSÊNCIA DE PARTICIPAÇÃO NO FATO GERADOR.

A responsabilidade solidária prevista no artigo 124, I, do Código Tributário Nacional exige a demonstração de participação conjunta na situação que constitui o fato gerador. A mera condição de sócio ou o suposto benefício indireto não caracterizam interesse comum, impondo-se o afastamento da responsabilidade.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. ARTIGO 135, III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE ATO ILÍCITO.

A responsabilização de administradores exige a comprovação de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, vinculados ao fato gerador do tributo. Não demonstrados tais elementos, nem sua relação com as infrações discutidas, afasta-se a responsabilidade pessoal.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS. DEPRECIÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

As despesas apropriadas a título de depreciação somente são dedutíveis quando devidamente comprovadas por registros que permitam a identificação dos bens, seus valores e datas de aquisição, método e taxas de depreciação, início de utilização, bem como eventuais baixas, acréscimos ou reavaliações. A ausência desses elementos inviabiliza a verificação da legitimidade dos valores e autoriza a glosa fiscal.

DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE. REQUISITOS. ÔNUS DA PROVA.

A dedutibilidade das despesas operacionais exige a comprovação da efetiva prestação dos serviços ou fornecimento de bens, bem como o atendimento aos requisitos de necessidade, usualidade e normalidade em relação às atividades da Contribuinte. Não comprovados tais pressupostos, impõe-se a glosa das despesas.

DESPESAS OPERACIONAIS. DESPESAS FINANCEIRAS. INDEDUTIBILIDADE. AUSÊNCIA DE NECESSIDADE.

As despesas financeiras somente são dedutíveis quando comprovadamente necessárias, usuais e normais às atividades da pessoa jurídica. A ausência desses requisitos, especialmente quando evidenciada a falta de vinculação com a atividade produtiva, autoriza a glosa dos valores.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, e quanto à parte conhecida, em rejeitar as preliminares de nulidade; no mérito, acordam em negar-lhe provimento. Em relação à imputação de responsabilidade, acordam, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para afastá-la.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Ailton Neves da Silva, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

1. Tratam-se, na origem, de Autos de Infração por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – **IRPJ** (e-fls. 12.341/12.364) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – **CSLL** (e-fls. 12.366/12.385); relativos ao **período de 2010 e 2011**, cujos débitos correlatos restaram formalizados no montante total de **R\$ 5.771.750,71**, os quais abrangem a cobrança dos respectivos tributos (principal), a incidência de juros de mora e multa de ofício¹, a seguir discriminados:

	TRIBUTO (principal)	JUROS DE MORA	MULTA	TOTAL
IRPJ	1.873.649,13	955.894,55	1.407.225,66	4.236.769,34
CSLL	678.833,68	346.306,44	509.841,25	1.534.981,37

¹ Sendo multa de ofício de 150% para a infração caracterizada como despesa indedutível de depreciação incidente sobre instalações. Nas demais infrações a multa de ofício foi de 75%.

TOTAL	5.771.750,71
--------------	---------------------

2. De acordo com o “Termo de Verificação de Infração” (e-fls. 12.387/12.444), a Contribuinte teria reduzido indevidamente as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL por meio do aproveitamento de despesas consideradas indedutíveis. As principais glosas recaíram sobre quatro grupos: **i)** depreciação de construção em andamento, **ii)** despesas não comprovadas, **iii)** despesas financeiras não necessárias e **iv)** depreciação sobre instalações.

3. A Autoridade Fiscal afirma que, para aceitar a dedução de uma despesa, é preciso comprovar sua existência, valor correto, efetiva aquisição do bem ou serviço, vinculação ao período, necessidade para a atividade da empresa e caráter usual ou normal. Como, após várias intimações, prorrogações e reintimações, a Contribuinte não apresentou documentação suficiente, o Fisco concluiu que esses requisitos não foram atendidos, conforme se verifica dos seguintes trechos:

“3.5. Infrações tributárias verificadas

36- Registradas as constatações, solicitações e esclarecimentos delineados nos tópicos precedentes, à vista do que se tem anexado ao processo, bem como das disposições previstas na legislação em vigor, especialmente a fiscal e a societária, que refletem na apuração dos tributos federais, os procedimentos utilizados pela Fiscalizada resultaram:

(i) Na diminuição das bases de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, mediante "aproveitamento indevido de "Despesas Indedutíveis", ' assim definidas pela legislação, porque não comprovadas, não necessárias, não usuais ou carentes de normalidade, tendo por pressuposto a atividade da pessoa jurídica e a manutenção da respectiva fonte produtora de rendas;

(ii) Na insuficiência de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social — PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — COFINS, motivada pela exclusão de receitas tributáveis da base de cálculo, bem como pela tomada de créditos sem amparo legal;

(iii) Na falta de recolhimento do Imposto Sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF, quando a Contribuinte, responsável pela cobrança e recolhimento do imposto, deixou de cobrar, declarar e recolher o tributo incidente sobre as operações de crédito em que figurou na condição de mutuante.

(iv) Na falta de recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, incidente sobre suposto pagamento de serviço, comprovado não efetivamente prestado ("pagamento sem causa ou de operação não comprovada"), revelando simulação com vistas à retirada de recursos tributáveis sem a devida tributação;

37- À visa do exposto, referida conduta ensejou lançamentos tributários fundamentados na ocorrência das seguintes infrações:

- (i) Redução Indevida das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL:—AC 2010 e 2011;
- (ii) Insuficiência de Recolhimento do PIS e COFINS -'AC 2011;
- (iii) Falta de Recolhimento do IOF - AC 2010 é 2011;
- (iv) IRRF sobre Pagamento Sem Causa -À02010 e 2011.

38- Antes de individualizarmos a descrição dos fatos e a fundamentação legal das infrações apuradas no Procedimento Fiscal (anos-calendário 2010 e 2011, exercícios 2011 e 2012), é pertinente deixar registrado a estranheza na conduta da Fiscalizada, quanto à apresentação dos documentos requisitados por ocasião dos trabalhos atinentes ao ano-calendário de 2009, exercício 2010, o qual foi objeto de encerramento parcial, conforme já se manifestou no item 03.

39- Nesse pressuposto, embora a fiscalização tenha insistentemente requisitado a documentação e, para tanto, concedido prazo razoável, a Contribuinte não permitiu a formação do juízo de admissibilidade acerca da dedutibilidade das diversas despesas questionadas, já que a documentação não foi apresentada nos contornos requisitados. Contudo, juntamente com sua Impugnação, foram apresentados/anexados inúmeros documentos, até então, desconhecidos da fiscalização (PAF n°19515.721.542/2014-51).

40- Esclarecendo melhor, podemos citar, apenas a título de exemplo, ocorrências do tipo:

(i) Durante um prazo elástico, a fiscalização requisitou amplo conjunto probatório acerca da dedutibilidade de certa despesa (nota fiscal, comprovação do pagamento, comprovação da efetiva ocorrência da prestação/aquisição, vinculação às atividades necessárias, usuais ou normais, etc);

(ii) A Contribuinte deixou de apresentar os documentos na forma requisitada, dando causa à autuação, já que a fiscalização foi instada a entender razoável referida ineditibilidade;

(iii) Entre a data da ciência do auto de infração e a da apresentação da impugnação (aproximados 30 dias), diversos documentos, antes não encontrados/apresentados, fundamentam os argumentos levantados na lide, quais sejam: "houve lançamento sob o fundamento da falta de nota fiscal, mas ela está no anexo da peça contestatória. Logo, a contestação deverá ser procedente".

4. Quanto à depreciação sobre construções em andamento, a Fiscalização entendeu que a Contribuinte registrou despesa sem demonstrar sequer a existência da construção, nem apresentar mapas de depreciação, valor residual, comprovantes de pagamento ou documentação do serviço. Por isso, glosou a despesa e refez a apuração do IRPJ e da CSLL.

5. Em relação às despesas não comprovadas, foram questionados gastos com aluguel, assessorias, manutenção, reparos e outros serviços. Embora tenha havido entrega parcial de

documentos, a Fiscalização considerou que não houve prova suficiente da efetividade, necessidade e dedutibilidade dos dispêndios, promovendo a glosa dessas despesas.

6. Sobre as despesas financeiras, a Fiscalização apurou que a Contribuinte contraiu empréstimos bancários onerosos e, ao mesmo tempo, repassou recursos a empresas ligadas por mútuo sem cobrar encargos. Assim, entendeu que os juros pagos não eram necessários à atividade empresarial, mas resultavam de mera liberalidade, razão pela qual também os considerou indedutíveis.

7. No tocante à depreciação sobre instalações, a Fiscalização vinculou a infração a supostos pagamentos sem causa a Merrett Engenharia e Princesa Materiais de Construção. Segundo o relatório, as operações não teriam ocorrido de fato, as notas fiscais seriam inidôneas, haveria semelhanças de caligrafia e assinaturas nos documentos e os depoimentos colhidos apontariam inexistência das prestações de serviços e vendas. A conclusão foi de que houve simulação para inflar indevidamente a conta de instalações, gerar depreciação indevida e retirar recursos da sociedade sem tributação.

8. A Autoridade entendeu, ainda, por aplicar a multa de ofício na modalidade qualificada, relativa à glosa da depreciação sobre instalações, sob fundamento de fraude e dolo.

9. Além disso, a Fiscalização entendeu por, à luz dos artigos 124, inciso I e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), responsabilizar pessoalmente o Sr. Paulo Sérgio Costa Pinto Cavalcanti, sob o fundamento de que ele teria sido o mentor dos lançamentos contábeis simulados, com o objetivo de reduzir tributos e canalizar benefícios ao seu patrimônio, nos seguintes termos:

“237- Aproveita-se ao caso, por estrita relação de pertinência, os fatos sintetizados nos itens 233 e 235, na medida em que o Sr. Paulo Sérgio Costa Pinto Cavalcanti - mentor e controlador da "confusão" patrimonial reinante no grupo Sasil, onde 'vários cenários contábeis são construídos em distanciamento dos pressupostos fáticos que supostamente os, fundamentariam -, aumentou indevidamente a conta contábil "Instalações", porquanto ficou constatada a 'ocorrência de "pagamentos sem causa ou de operação não comprovada", referentes a serviços e aquisição de mercadorias, efetivamente não realizados, revelando simulação com vistas à retirada de recursos tributáveis sem a devida tributação, bem como redução indevida das bases de cálculo do IRPJ e CSLL decorrente da contabilização de "Despesas de Depreciação Sobre Instalações. Tudo isso, como já se debateu fartamente, com o propósito (ânimo subjetivo) de canalizar os "frutos" resultantes para o patrimônio pessoal do então Sujeito Passivo Solidário, proprietário de 99% da Stahl, que detém 95% da Sasil, o Sr. Paulo Sérgio Costa Pinto Cavalcanti.

238- Nessa premissa, nos termos do art. 124, inciso I, c/c com o art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), será lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária, mediante o qual o Sr. Paulo Sérgio Costa Pinto

Cavalcanti, responderá solidariamente pelos créditos tributários constituídos relativamente às infrações:

(i) Redução indevida das bases de cálculo do IRPJ e CSLL por meio de "Depreciação Incidente sobre Instalações";

(ii) Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Pagamentos Sem Causa ou Não Comprovados supostamente realizados à Merrett Engenharia e Incorporações Ltda e Princesa Materiais de Construção Ltda".

10. A Contribuinte e o responsável foram cientificados do lançamento e apresentaram Impugnação, em peça única, cujas alegações podem ser assim resumidas:

- (i) Sustenta a nulidade do procedimento fiscal por falta de motivação, afirmando que a Fiscalização teria sido indevidamente vinculada à chamada Operação Alquimia, investigação que se arrasta há mais de dez anos sem conclusão, sem denúncia e com decisão do STJ determinando o trancamento da ação quanto ao suposto crime tributário. Por isso, defende que não haveria correlação válida entre a operação policial e o crédito tributário lançado.
- (ii) Também alega a ilegitimidade passiva de Paulo Sérgio, incluído como responsável tributário com fundamento no artigo 135, III, do CTN. Argumenta que a responsabilização pessoal de sócio-administrador exige prova de ato doloso, com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, o que não teria sido demonstrado pela Fiscalização. Afirma que a inclusão do sócio ocorreu por mera presunção, sem prova de que ele tenha praticado ato ilícito pessoal ou autorizado diretamente as operações questionadas.
- (iii) Quanto à decadência, sustenta que IRPJ e CSLL se submetem a lançamento por homologação, de modo que o prazo decadencial deveria ser contado a partir dos fatos geradores. Como as exigências foram cientificadas apenas em dezembro de 2015, entende que os fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 2010 estariam decaídos, já que havia recolhimentos antecipados. Rebate ainda a aplicação do artigo 173, I, do CTN à glosa de depreciação sobre instalações, por ausência de comprovação de dolo, fraude ou simulação.
- (iv) No mérito, defende a legitimidade das despesas glosadas com depreciação sobre construções em andamento e instalações, afirmando que os serviços prestados por MERRETT e PRINCESA LTDA. foram efetivamente realizados. Diz que as obras ocorreram em unidades localizadas em Jaboatão dos Guararapes e Salvador, envolvendo construção de tanques, pátios, pavimentação, muros de contenção, portões metálicos e outras

benfeitorias. Alega que, embora na fiscalização não tenha conseguido apresentar todos os documentos por causa dos transtornos decorrentes da Operação Alquimia, posteriormente localizou notas fiscais, cronogramas financeiros, plantas, fotografias, laudos técnicos e laudo de avaliação imobiliária, todos aptos, segundo sustenta, a comprovar a efetiva execução das obras e a aquisição dos materiais.

- (v) Ainda em relação às demais glosas, sustenta a existência e comprovação das despesas com aluguel, assessorias, manutenção, reparos e outros serviços, bem como a improcedência da acusação de despesas desnecessárias com juros. Afirma que atendeu às intimações fiscais e apresentou documentos comprobatórios durante a ação fiscal, de modo que não teria sido omissa, e que os elementos juntados seriam suficientes para demonstrar a efetividade e necessidade das despesas deduzidas.
- (vi) A Impugnante também impugna a multa qualificada, afirmando que não ficaram configuradas as hipóteses dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Sustenta que a qualificação foi baseada apenas em presunção de dolo, fraude ou simulação decorrente da ausência inicial de parte da documentação. Reforça que as operações com MERRETT e PRINCESA teriam sido reais e que os depoimentos de representantes dessas empresas não mereceriam credibilidade, pois eles teriam interesse em negar as operações para evitar repercussões tributárias próprias. Assim, requer, ao menos, a redução da multa para o percentual ordinário de 75%.
- (vii) Além disso, pede a não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, com base em entendimento do CARF.
- (viii) Por fim, requer o deferimento de diligência e a possibilidade de juntada posterior de documentos no curso do processo administrativo.

11. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Impugnação apresentada fosse apreciada. E, em 30 de janeiro de 2017, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (“DRJ/POA”), em Acórdão de nº 10-57.857 (e-fls. 17.584/17.619), entendeu por bem **julgá-la parcialmente procedente**, ao fundamento de que:

- (i) A decisão rejeitou a preliminar de nulidade por vício de motivação. Entendeu-se que a fiscalização de contribuintes pela Receita Federal decorre de critérios técnicos e impessoais, inseridos na esfera de discricionariedade administrativa, não havendo obrigação de a Autoridade justificar especificamente por que determinado contribuinte foi selecionado para fiscalização. Como a Impugnante não demonstrou perseguição, quebra de isonomia, parcialidade ou qualquer desvio de

finalidade, concluiu-se pela validade da ação fiscal, independentemente de eventual referência à Operação Alquimia.

- (ii) No ponto da decadência, a decisão reconheceu parcialmente a tese da Contribuinte. Afirmou que, em tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando há antecipação de pagamento, aplica-se o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, e o prazo decadencial conta-se da ocorrência do fato gerador. No caso, verificou-se que houve recolhimento de CSLL relativo ao primeiro trimestre de 2010, razão pela qual a exigência referente ao fato gerador de 31.03.2010 foi considerada decadente, já que a homologação tácita ocorreu em 31.03.2015 e o lançamento só foi cientificado em dezembro de 2015. Por isso, foi cancelada essa parcela da cobrança. Em contrapartida, quanto à infração relativa à depreciação sobre instalações, entendeu-se que, diante da presença de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, de modo que não houve decadência para essa parte da exigência.
- (iii) Quanto à depreciação incidente sobre construção em andamento, a decisão manteve a glosa. Registrou-se que a Contribuinte teve prazo amplo, com diversas intimações e reintimações, para apresentar documentação comprobatória da origem, natureza e legitimidade das despesas, mas não trouxe elementos mínimos capazes de individualizar os bens depreciados, demonstrar a taxa aplicada, o mapa de depreciação, o valor residual ou o momento em que os bens teriam sido instalados e colocados em operação. Como a legislação exige prova de que os bens estejam ligados à atividade produtiva e aptos a gerar depreciação dedutível, e como tal prova não foi apresentada, concluiu-se pela indedutibilidade dessas despesas.
- (iv) Em relação à depreciação sobre instalações, a decisão também manteve a exigência. O fundamento central foi a ausência de comprovação da efetividade das operações realizadas com as empresas MERRETT e PRINCESA LTDA., que teriam dado suporte aos registros contábeis. Segundo o voto, a Fiscalização identificou pagamentos e adiantamentos sem lastro documental idôneo, e a documentação apresentada na Impugnação não foi suficiente para demonstrar que tais empresas efetivamente prestaram serviços ou forneceram materiais.
- (v) No que se refere à alegada obra em Jabotão dos Guararapes, a decisão considerou inverossímil a tese de que pagamentos feitos em 2010, inclusive tratados como adiantamentos, se referissem a obras concluídas anos antes, em 2006 e 2007. Os cronogramas apresentados foram considerados frágeis, por não terem assinatura, data nem indicação das

empresas envolvidas. As fotografias e croquis também não foram reputados suficientes para vincular as supostas obras aos pagamentos discutidos. Além disso, reputou-se pouco razoável que materiais de construção tivessem sido transportados da Bahia para Pernambuco nas condições narradas, o que enfraqueceu ainda mais a versão defensiva.

- (vi)** Quanto à alegada obra em Salvador, a decisão entendeu que os documentos juntados também eram insuficientes. O cronograma financeiro apresentado não indicava a participação da MERRETT ou da PRINCESA LTDA., e as fotografias apenas demonstravam a existência de reformas no imóvel, sem comprovar quem as executou, quando ocorreram ou qual a relação delas com os pagamentos realizados em 2010. Os laudos de avaliação imobiliária também não foram considerados aptos a demonstrar a efetiva prestação de serviços ou o fornecimento de bens pelas empresas mencionadas. Assim, a decisão concluiu que não havia prova idônea da efetividade das operações e que as notas fiscais emitidas não bastavam, especialmente diante de indícios de que as empresas estavam inativas e de que os documentos fiscais exibiam a mesma caligrafia.
- (vii)** Sobre as demais despesas glosadas, como aluguel, assessoria jurídica e comercial, assessoria técnica, manutenção, reparos e outros serviços, a decisão entendeu que a Contribuinte não conseguiu comprovar sua efetividade, necessidade, usualidade e normalidade. Destacou-se que a Fiscalização concedeu prazo extenso para produção de provas e elaborou relatórios específicos indicando, despesa por despesa, quais documentos haviam sido apresentados e porque eram insuficientes. A Impugnação, porém, limitou-se a sustentar genericamente que a documentação já juntada bastaria, sem trazer novos elementos nem estabelecer correlação concreta entre os documentos do processo e os valores questionados. Por isso, prevaleceu a conclusão fiscal pela indedutibilidade.
- (viii)** No tocante às despesas financeiras com juros, a decisão assentou que a Contribuinte não apresentou defesa específica nem documentos aptos a afastar a autuação. Ficou consignado que a empresa teria contratado empréstimos onerosos com instituições financeiras ao mesmo tempo em que concedia mútuos sem encargos a sócios e empresas ligadas, o que levou a Fiscalização a considerar tais juros como despesas não necessárias à atividade empresarial. Diante da ausência de documentação e de argumentação concreta na Impugnação, a exigência foi mantida.
- (ix)** A decisão também rejeitou a tese de não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. Fundamentou-se nos artigos 43 e 61, §3º, da Lei nº

9.430/1996, segundo os quais os juros incidem sobre o crédito tributário constituído, inclusive quando composto por multa. O voto destacou ainda precedentes do CARF e do STJ que admitem expressamente a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, razão pela qual foi mantida a cobrança.

- (x) Quanto ao pedido de diligência e juntada posterior de documentos, a decisão considerou o pedido de diligência como não formulado, por ser genérico, sem justificativa e sem quesitos, em desacordo com o artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972. Já em relação à eventual juntada futura de documentos, entendeu-se que não cabia análise abstrata e antecipada, devendo eventual apreciação ocorrer apenas se e quando novos documentos fossem efetivamente apresentados, à luz dos requisitos legais aplicáveis.
- (xi) Sobre a qualificação da multa de ofício, a decisão concluiu que estavam presentes elementos suficientes para caracterizar evidente intuito de fraude. Considerou-se que a escrituração de pagamentos e adiantamentos superiores a R\$ 1,2 milhão em favor de empresas sem atividade comprovada, somada à inexistência de prova da efetiva prestação de serviços ou fornecimento de materiais, bem como à coincidência de caligrafias nas notas fiscais, revelava a utilização de documentos sem lastro real para retirar recursos da sociedade sem tributação e reduzir indevidamente as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Por isso, foi mantida a multa qualificada com fundamento no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 e no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964.
- (xii) No ponto da sujeição passiva, a decisão manteve Paulo Sérgio no polo passivo, tanto com base no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, quanto no artigo 124, I, do mesmo diploma. Entendeu-se que, sendo ele administrador formal da SASIL no período autuado e beneficiário econômico das irregularidades, estaria caracterizada sua responsabilidade pessoal pela prática de atos infracionais consistentes na escrituração de documentos sem lastro na realidade. O voto destacou ainda que Paulo Sérgio detinha posição de controle societário indireto e recebia lucros e dividendos das empresas envolvidas, o que demonstraria seu interesse comum e benefício direto nas condutas apuradas. Assim, reputou-se correta sua manutenção como sujeito passivo solidário.
- (xiii) Ao final, a decisão julgou a impugnação parcialmente procedente, apenas para cancelar a exigência de CSLL relativa ao fato gerador de 31.03.2010, no valor de R\$ 178.090,33, acrescida de multa e juros correspondentes, em razão da decadência. No mais, foram mantidas as demais exigências,

inclusive a multa qualificada e a responsabilidade de Paulo Sérgio no polo passivo solidário.

12. Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Tratando-se de lançamento por homologação e tendo o contribuinte antecipado o pagamento, o prazo para a Fazenda Pública constituir o lançamento decaiu em 5 anos contados da data do fato gerador.

DECADÊNCIA. PRAZO INICIAL. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Inicia-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

AÇÃO FISCAL. CRITÉRIOS DE SELEÇÃO DE CONTRIBUENTES. ATRIBUIÇÃO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

A seleção dos contribuintes para a verificação do cumprimento de suas obrigações tributárias cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil, que não está obrigada a justificar os critérios utilizados para selecionar determinado sujeito passivo.

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS. DEPRECIÇÃO. COMPROVAÇÃO DOS VALORES APROPRIADOS.

As importâncias apropriadas como custo/despesas, a título de depreciação, devem ser comprovadas mediante registros que permitem identificar os bens depreciados, datas e valores de aquisição, método de depreciação adotado, de entrada dos bens em operação, baixas, acréscimos ao custo, reavaliações etc., sem o que procede a glosa fiscal.

DESPESAS OPERACIONAIS. GLOSA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, é indispensável comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de serviços efetivamente prestados pelo beneficiário dos pagamentos e que as despesas atendem aos requisitos da necessidade, usualidade e normalidade para ao desenvolvimento das atividades da contribuinte.

DESPESAS OPERACIONAIS. DESPESAS FINANCEIRAS. DESNECESSÁRIAS. GLOSA.

São passíveis de glosa as despesas financeiras que não possuam as características de necessidade, usualidade e normalidade, requisitos indispensáveis para a dedução dos valores.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. QUALIFICADORA. SONEGAÇÃO FISCAL

É cabível a aplicação da multa de ofício no percentual de 150%, quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa objetivando impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

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

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

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

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI.

Respondem solidariamente pelos créditos correspondentes à obrigação tributária da pessoa jurídica, os sócios que, na condição de administradores, praticarem atos com excesso de poderes ou infração à lei.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

13. A Contribuinte principal, **Sasil Comercial e Industrial de Petroquímicos Ltda**, foi cientificada do resultado do Acórdão nº 10-57.857, através de Edital Eletrônico (e-fl. 17.628) e o responsável **Paulo Sérgio Costa Pinto Cavalcanti** foi cientificado através de Carta com Aviso de Recebimento – AR (e-fl. 17.629).

14. Na sequência, entenderam por apresentar Recurso Voluntário em peça única (e-fls. 17.632/17.685), por meio do qual ratificaram as alegações levantadas em sede de Impugnação.

15. Posteriormente, a Recorrente apresentou **pedido de desistência** com relação à parcela atinente à **depreciação sobre instalações**, formulado através do “Requerimento de Desistência de Impugnação ou Recurso Administrativo” (e-fls. 17.691/17.694), nos seguintes termos:

3. Desistência parcial (preencher o quadro somente quando houver desistência parcial)

A desistência parcial acima mencionada refere-se aos débitos correspondentes aos seguintes períodos de apuração:

Tributo (sigla/código) ou Débito (DEBCAD) ²	Período de Apuração ³
IRPJ	Parcela da “Depreciação Incidente sobre Instalações”
CSLL	Parcela da “Depreciação Incidente sobre Instalações”

16. E, conforme “Despacho de Encaminhamento” (e-fl. 17.694), os autos foram remetidos à Unidade de Origem da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para análise e processamento do pedido de desistência parcial.

17. A Autoridade Fiscal procedeu à “Representação nº 08.180/017/2018” (e-fls. 17.695/17.696) para formação de processo apartado, “com a transferência dos créditos tributários passíveis de parcelamento e/ou pagamento à vista”.

18. E, conforme se verifica do “Despacho de Encaminhamento” (e-fl. 17.715), os autos foram encaminhados para este E. CARF para prosseguir com o julgamento do Recurso Voluntário. Sendo o crédito com pedido de desistência transferido para o Processo nº 16151 720014/2018-97.

19. É o relatório.

VOTO

Conselheira **Miriam Costa Faccin**, Relatora.

I – Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

20. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023² - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento.

21. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **22.03.2017** (e-fl. 17.628), e o responsável em **02.03.2017** apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **03.04.2017** (e-fl. 17.631), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972³.

² **Art. 43.** À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

³ **Art. 33.** Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

22. Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

II – Delimitação da Lide

23. A presente controvérsia tem por objeto a verificação dos lançamentos de IRPJ e CSLL efetuados em face da Contribuinte, relativamente aos anos-calendário de 2010 e 2011, bem como a manutenção ou não das glosas promovidas pela Fiscalização e das penalidades aplicadas e a responsabilidade tributária atribuída ao sócio-administrador.

24. No mérito, a controvérsia central reside na legitimidade das glosas efetuadas pela Fiscalização, notadamente: **i)** despesas com depreciação sobre construção em andamento; **ii)** despesas consideradas não comprovadas (aluguéis, assessorias, manutenção, entre outras); e **iii)** despesas tidas como não necessárias, relacionadas a encargos financeiros.

25. Rememore-se que a glosa referente às despesas com depreciação sobre instalações foi objeto de desistência pela Recorrente.

26. Também integra o objeto da lide a verificação da responsabilidade atribuída ao sócio-administrador, nos termos dos artigos 124, inciso I e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN).

III – Análise das Alegações Preliminares

III.1 – Análise da Alegação de Nulidade do Lançamento por Vício de Motivação

28. A Recorrente sustenta a nulidade do lançamento ao argumento de que o procedimento fiscal teria sido indevidamente motivado por elementos oriundos da denominada “Operação Alquimia”, investigação posteriormente arquivada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), o que teria contaminado toda a atuação fiscal.

29. Alega, em síntese, que a fiscalização teria sido conduzida com viés persecutório, partindo de premissas previamente estabelecidas, o que teria implicado a desconsideração de provas favoráveis e a supervalorização de indícios desfavoráveis, em violação aos princípios da isonomia, impessoalidade e legalidade.

30. Não assiste razão à Recorrente.

31. A referida alegação foi acertadamente rejeitada pela decisão recorrida, ao consignar que a seleção de contribuintes para fiscalização insere-se no âmbito da discricionariedade administrativa, pautada por critérios técnicos e impessoais, inexistindo obrigação legal de explicitação dos motivos que ensejaram a inclusão do contribuinte em procedimento fiscal. Ademais, não restou demonstrada qualquer atuação arbitrária, persecutória ou desviada por parte da Autoridade Fiscal.

32. Com efeito, a decisão recorrida expressamente consignou:

“1. Da alegada nulidade por vício na motivação

A defesa alega que a ação fiscal teria sido motivada pela Operação Alquimia. No entanto, haveria decisão do STJ determinando o trancamento da ação em relação ao suposto crime tributário; não houve indiciamento, nem oferecimento de denúncia como resultado da tal Operação Alquimia. Haveria, assim, vício na motivação que determinou o trabalho fiscal.

Os sujeitos passivos a serem fiscalizados são definidos pela RFB com base em critérios técnicos e impessoais. As autoridades fiscais têm um elevado grau de discricionariedade na identificação desses contribuintes. Não há norma que obrigue a autoridade a justificar o porquê de determinado contribuinte ter sido incluído em um programa de fiscalização.

A impugnante não demonstrou que a presente ação fiscal tenha vulnerado os princípios da isonomia, impessoalidade e imparcialidade, ou que o procedimento poderia estar revestido de mero capricho, perseguição, animosidade ou outro interesse escuso em desfavor do contribuinte.

Assim, válida é a ação fiscal, independentemente dos critérios de seleção de contribuintes que tenham sido adotados pelo fisco”.

33. No caso concreto, embora o procedimento fiscal tenha sido inicialmente impulsionado por informações oriundas da denominada “Operação Alquimia”, verifica-se, a partir dos autos, que o lançamento não se fundamentou nos elementos daquela investigação.

34. Com efeito, a referência à mencionada operação limitou-se à contextualização da origem da fiscalização, não constituindo o suporte probatório das conclusões alcançadas. Ao contrário, o convencimento da Autoridade Fiscal foi formado com base em **elementos concretos colhidos no curso da ação fiscal**, mediante análise documental e fática diretamente relacionada à Contribuinte.

35. Nesse sentido, o próprio relatório fiscal evidencia a estruturação do trabalho com base nas irregularidades apuradas no âmbito da fiscalização, detalhando as infrações identificadas, os elementos probatórios examinados e as conclusões alcançadas, demonstrando que o lançamento decorreu de apuração própria e autônoma da Autoridade Administrativa. Confira-se:

“Trata-se de fiscalização determinada em decorrência da Operação "Alquimia" na qual se constatou o cometimento das seguintes infrações: (i) Redução Indevida das Bases de Cálculo do IRPJ e da CSLL; (ii) Insuficiência de Recolhimento do PIS: e COFINS; (iii) Falta de Recolhimento do IOF sobre Operações de Crédito e (iv) IRRF sobre Pagamento Sem Causa "ou de Operação Não Comprovada. O presente Termo está estruturado em itens (01 a 244), assim dispostos: (i) a contextualização do trabalho consta dos itens 01 a 35; (ii) os itens 36 a 40, além de tratarem das infrações tributárias verificadas, sinalizam estranheza quanto à apresentação de documentos relativamente ao ano-calendário de 2009; (iii) os

itens 41 a 52 fazem referência ao procedimento fiscal em si; (iv) os itens 53 a 112 se referem à Infração "Redução Indevida das Bases de Cálculo do IRPJ e da CSLL", estando a item 105 fazendo referência ao tratamento dado ao dolo nos itens 176 a 234; (v) os itens 113 a 148 tratam da infração "Insuficiência de Recolhimento do PIS e COFINS"; (vi) os itens 149 a 167 abordam a infração "Falta de Recolhimento do IOF sobre Operações de Crédito"; (vii) os itens 168 a 175 dizem respeito à, infração "IRRF sobre Pagamento Sem Causa ou de Operação Não Comprovada," estando o item 168 fazendo referência ao tratamento 'dado ao dolo nos itens 176 a 234; (viii) os itens 176 a 221 dizem respeito à maneira como o grupo "Sasil" fraudava o Fisco; (ix) os itens 222 a 234 tratam, especificamente, dos, pagamentos sem Causa supostamente realizados à Merrett Engenharia e Incorporação Ltda e Princesa Materiais de Construção Ltda; (x) os itens 235 e 236 se referem à multa de ofício; (xi) os itens 237 e 238 tratam da responsabilidade solidária; (xii) o item 239 aborda a representação fiscal para fins penais; (xiii) o item 240 mostra o crédito constituído e respectivos processos fiscais decorrentes e (xiv) os itens 241 a 244 trazem as considerações finais”.

36. Assim, não há falar em vício de motivação, uma vez que o ato administrativo encontra-se devidamente fundamentado em fatos e provas constantes dos autos, inexistindo demonstração de que a referência à investigação policial tenha comprometido a validade ou a imparcialidade do procedimento fiscal.

37. Como bem frisado por Hugo de Brito Machado Segundo⁴:

“O juiz não pode ser obrigado a dar o fundamento de toda afirmação que faz ao julgar, e assim sucessivamente, pois isso conduziria a um regresso ao infinito, tal como o das crianças na fase dos “porquês”. **Exige-se a fundamentação suficiente, assim entendida aquela capaz de inverter o ônus argumentativo.** Em determinado ponto, **atingida a fundamentação suficiente, o juiz já não precisa mais responder por que considera certo fundamento correto, caberá à parte, em eventual recurso, indicar por que ele não é correto”.** (g.n.)

38. Por essas razões e, em complemento ao quanto consignado na decisão recorrida, que bem tratou das alegações aqui reiteradas, entendo pela rejeição da referida preliminar de nulidade.

III.2 – Análise da Alegação de Decadência

39. No ponto, a Recorrente reitera a alegação de decadência, sustentando que o crédito tributário não foi regularmente constituído, por ter sido lançado fora do prazo legal.

40. De suas alegações, colhe-se o seguinte:

“O acórdão, após defender a incidência do art. 150, §4º, do CTN apenas quando houver pagamento parcial do tributo, desde que não tenha havido má-fé do

⁴ MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo Tributário*. 16 ed., rev., atual. e ampl. Barueri: Atlas, 2024, p. 36.

contribuinte, reconhece a decadência do direito de lançar a CSLL relativa ao fato gerador de 31/03/2010, na parcela em que há incidência da multa de ofício de 75%.

Sem adentrar à questão do dolo, fraude e simulação (que não ocorreu neste caso), o fato é que o acórdão, pelas suas próprias premissas, também deveria reconhecer a decadência do direito do Fisco de lançar o IRPJ relativo aos fatos geradores contemporâneos. Ao que parece, a decisão recorrida não conseguiu identificar o pagamento parcial do IRPJ a ensejar a aplicação do § 4º do art. 150, do CTN.

Assim, a Recorrente instrui o Recurso Voluntário com os documentos anexos (**comprovante de pagamento do IRPJ e DIPJ – DOC. ANEXO**), a fim de demonstrar o pagamento parcial também do IRPJ, requerendo, assim, pelos mesmos fundamentos da decisão recorrida, o reconhecimento da decadência parcial.

Pelo exposto, a Recorrente reitera a sua preliminar de decadência, devendo ser reconhecida a perda do direito de lançar o tributo relativo ao período de Janeiro a Novembro de 2010, inclusive em relação ao crédito onde houve a incidência INDEVIDA da multa de 150%, uma vez que não houve erro algum cometido pela contribuinte, muito menos dolo, fraude ou simulação”. (Destques no original)

41. Registre-se que, tais alegações foram devidamente analisadas e afastadas no Acórdão recorrido:

“2. Da Decadência

A contribuinte alega que IRPJ e CSLL são tributos sujeitos a lançamento por homologação e, por consequência o prazo decadencial deve ser contado a partir das antecipações de pagamento realizadas entre os meses de janeiro a novembro de 2010. Como o lançamento foi notificado aos sujeitos passivos em 09/12/2015 e 15/12/2015, estariam fulminados pela decadência, por aplicação do §4º do art. 150 do CTN, os fatos geradores de janeiro a novembro de 2010.

[...]

Vejamos o caso concreto. A contribuinte, no ano-calendário 2010, apurou os resultados pelo Lucro Real Trimestral (DIPJ, fls. 15.073).

Pesquisando os sistemas informatizados da RFB encontrei pagamentos de CSLL, código de receita 6012 (CSLL - Demais PJ que apuram o IRPJ com base em lucro real – balanço trimestral) referentes ao primeiro trimestre de 2010. As telas seguintes demonstram isso:

[...]

Assim, por força do § 4º do art. 150 do CTN, estavam homologados os pagamentos efetuados relativos aos fatos geradores de CSLL de 31/03/2010. A homologação ocorreu em 31/03/2015 e o lançamento somente foi cientificado aos sujeitos passivos em dezembro 2015.

Cabe, então, o cancelamento da exigência de CSLL relativa ao fato gerador de 31/03/2010 na parcela em que há incidência de multa de ofício de 75%. A contribuição cancelada é de R\$ 178.090,33, mais multa e juros correspondentes (auto de infração, fls. 12.373).

No entanto, o lançamento da infração decorrente da dedução de encargos com depreciação incidente sobre instalações, não é atingida pela decadência, apesar de se referir ao mesmo fato gerador. Isso porque a existência de dolo, fraude ou simulação faz com a decadência seja regida pelo art. 173, I, do CTN:

[...]”.

42. Como se vê, a decadência prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional deve ser aplicada apenas em relação aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o direito de **antecipar o pagamento e desde que não haja a comprovação de dolo, fraude ou simulação**:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação**.

43. De acordo com o texto legal, a regra de decadência prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional só deve ser aplicada nos casos em que o sujeito passivo **tiver antecipado pagamento do tributo e não houver comprovação de que tenha atuado com dolo, fraude ou simulação**, pois, do contrário, prevalecerá a regra decadencial constante do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional⁵.

44. Portanto, em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, que é o caso dos autos, o emprego do artigo 150, § 4º, ou do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, está condicionado, em primeiro plano, à **antecipação do pagamento ou não do tributo**, bem como se há a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

45. Justamente por isso, tem-se por correto o posicionamento do **Superior Tribunal de Justiça (STJ)**, no sentido de que a regra do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, **não é aplicável** nos casos em que o Contribuinte **não faz**, até a data do vencimento, **pagamento algum**,

⁵ **Art. 173.** O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

devendo, nesse caso, o prazo decadencial ser contado na forma definida na regra geral prevista no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

46. Na prática, como observa Ricardo Alexandre⁶:

“Assim, se o contribuinte antecipou o pagamento dentro do prazo legal, mesmo que o valor recolhido tenha sido ínfimo, a homologação tácita ocorrerá em cinco anos, contados da data do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º). **Se, ao contrário, o contribuinte não antecipou qualquer valor, o prazo para a realização do lançamento de ofício correspondente começará a fluir a partir do primeiro dia do exercício subsequente** (CTN, art. 173, I), uma vez que, já no exercício financeiro em que verificada a omissão, seria possível ao Estado constituir o crédito relativo ao tributo não recolhido (STJ, 1ª Seção, EREsp 101.407/SP, Rel. Min. Ari Pargendler, j. 07.04.2000, DJ 08.05.2000, p. 53). (g.n.)

47. No presente caso, a Turma Julgadora *a quo* identificou a existência de **pagamentos antecipados de CSLL** (código de receita 6012) referentes ao **primeiro trimestre** de 2010 e, em razão disso, aplicou a regra do artigo 150, §4º, reconhecendo a **decadência parcial** do crédito tributário correspondente:

“**Cabe, então, o cancelamento da exigência de CSLL relativa ao fato gerador de 31/03/2010 na parcela em que há incidência de multa de ofício de 75%.** A contribuição cancelada é de R\$ 178.090,33, mais multa e juros correspondentes (auto de infração, fls. 12.373)”. (g.n.)

48. Apesar de a Recorrente afirmar ter instruído o presente recurso com comprovantes de recolhimento do IRPJ, deixou de indicar, em suas razões recursais, as folhas dos autos em que tais documentos estariam juntados. Ademais, não foi localizado nos autos qualquer documento apto a demonstrar a efetiva quitação do tributo.

49. Assim, não se configurando o lançamento por homologação, pela inexistência de antecipação do pagamento do tributo devido, a regra de contagem de início do prazo decadencial é a do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional: primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

50. Ademais, verifica-se que a Autoridade Fiscal entendeu por aplicar a multa na modalidade qualificada (150%), para a infração caracterizada como *despesa indedutível de depreciação incidente sobre instalações*, pois, em seu entendimento, a Recorrente agiu dolosamente com o intuito de **reduzir indevidamente a base de cálculo** do IRPJ e da CSLL, mediante a contabilização de pagamentos/adiantamentos a supostas beneficiárias **sem comprovação de efetiva prestação de serviços ou fornecimento de bens**.

51. Com efeito, o relatório fiscal destacou que tais empresas (MERRETT e PRINCESA LTDA) encontravam-se inativas à época dos fatos, havendo ainda indícios de irregularidade

⁶ ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário*. 19ª ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora JusPodivm, 2025, p. 606.

documental, como a coincidência de caligrafias nos documentos fiscais, o que evidenciaria a utilização de documentos inidôneos. Nesse contexto, a Fiscalização concluiu pela existência de escrituração fictícia com o propósito de viabilizar a retirada de recursos sem a devida tributação, caracterizando intuito de **fraude** e justificando a qualificação da multa nos termos da legislação. Confira-se:

“3.6. Multa de ofício

3.6.1. Qualificação da penalidade

235- À vista do exposto nos itens 176 a 234, ficou patente que a Fiscalizada agiu com o evidente intuito de fraudar o Fisco, na medida em que, propositadamente, aumentou indevidamente a conta contábil "Instalações", porquanto ficou constatada a ocorrência de "**pagamentos sem causa ou de operação não comprovada**", referentes a serviços e aquisição de mercadorias, efetivamente não realizados, revelando **simulação** com vistas à retirada de recursos tributáveis sem a devida tributação, bem como redução indevida das bases de cálculo do IRPJ e CSLL decorrente da contabilização de "Despesas de Depreciação Sobre Instalações". Logo, relativamente a referidas infrações, será exigida a multa de ofício tratada no art. 44, inciso I, § 1º, da Lei nº9.430/96 (art.-957; inciso II, do RIR/99- Decreto nº3.000, de 26 de março de 1999), vez ter ocorrida a prática de crime tributário previsto nos art. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

3.6.2. Da multa de ofício aplicada

236- Nos termos já dispostos anteriormente, especialmente no item precedente (item 235), o valor da multa de ofício referente às infrações constatadas será calculado mediante a aplicação dos coeficientes discriminados no quadro abaixo:

Infração	Tópico do TVI	Itens do TVI	Coeficiente
RIBCIRPJCSLL ¹ - Depreciação sobre Construção em Andamento	3.5.1.1	53 a 64	75%
RIBCIRPJCSLL ¹ - Despesas Não Comprovadas	3.5.1.2	65 a 78	75%
RIBCIRPJCSLL ¹ - Despesas Não Necessárias	3.5.1.3	79 a 103	75%
RIBCIRPJCSLL ¹ - Depreciação Incidente sobre Instalações	3.5.1.4	104 a 112	150%
Insuficiência de Recolhimento do PIS e COFINS	3.5.2	113 a 148	75%
Falta de Recolhimento do IOF	3.5.3	149 a 167	75%
IRRF sobre Pagamento Sem Causa ou Não Comprovado	3.5.4	168 a 234	150%

¹ - Redução indevida das bases de cálculo do IRPJ e CSLL

(Destaques no original)

52. Rememore-se que, no tocante à **infração sancionada com multa qualificada** (150%), a Recorrente apresentou **pedido de desistência**, formalizado por meio do “Requerimento de Desistência de Impugnação ou Recurso Administrativo” (e-fls. 17.691/17.694), conforme se observa:

3. Desistência parcial (preencher o quadro somente quando houver desistência parcial)

A desistência parcial acima mencionada refere-se aos débitos correspondentes aos seguintes períodos de apuração:

Tributo (sigla/código) ou Débito (DEBCAD) ²	Período de Apuração ³
IRPJ	Parcela da “Depreciação Incidente sobre Instalações”
CSLL	Parcela da “Depreciação Incidente sobre Instalações”

53. Ademais, conforme consignado na “Representação nº 08.180/017/2018” (e-fls. 17.695/17.696), a Autoridade Tributária efetuou a formação de processo apartado para apuração específica dos fatos, nos seguintes termos:

REPRESENTAÇÃO Nº 08.180/017/2018

INTERESSADO: SASIL COMERCIAL E INDUSTRIAL DE PETROQUIMICOS LTDA

CPF/CNPJ: 01.414.048/0001-09

ASSUNTO: 01.25701.0 – REPRESENTAÇÃO FISCAL - IRPJ

Senhor Chefe,

O contribuinte acima identificado requereu desistência e renúncia a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundamenta o recurso voluntário apresentado, na parte relativa ao crédito tributário de IRPJ e CSLL constituído em face da glosa de parcela da “Depreciação Incidente sobre Instalações”, calculado na proporção dos “Pagamentos Sem Causa ou Não Comprovados” ativados na conta contábil “Instalações”, controlados no processo **10508-720457/2015-71**.

Assim, **LAVRO**, nesta data, a presente **REPRESENTAÇÃO** para fins de formação de processo apartado, com a transferência dos créditos tributários passíveis de parcelamento e/ou pagamento a vista.

Ressalto que os créditos tributários do IRPJ e CSLL pendentes de julgamento do recurso voluntário interposto pelo contribuinte permaneceram no processo origem de nº **10508-720457/2015-71**, que será encaminhado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento.

54. Embora não haja imposição de multa qualificada (150%) para as infrações remanescentes é certo que, a regra do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional **não é aplicável** ao caso, vez que a Recorrente não efetuou **pagamento algum**, além daqueles já reconhecidos pela decisão recorrida.

55. Nesse contexto, tomando-se por regra a contagem do prazo decadencial disposta no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, temos as seguintes informações para os tributos abrangidos pelos presentes autos, com referência ao ano-calendário de 2010:

Tributo	Período de Apuração	Vencimento	Início do Prazo Decadencial	Término do Prazo Decadencial
IRPJ e CSLL	01/2010	28/02/2010	01/01/2011	31/12/2015
	02/2010	31/03/2010	01/01/2011	31/12/2015
	03/2010	30/04/2010	01/01/2011	31/12/2015
	04/2010	31/05/2010	01/01/2011	31/12/2015
	05/2010	30/06/2010	01/01/2011	31/12/2015
	06/2010	31/07/2010	01/01/2011	31/12/2015
	07/2010	31/08/2010	01/01/2011	31/12/2015
	08/2010	30/09/2010	01/01/2011	31/12/2015

	09/2010	31/10/2010	01/01/2011	31/12/2015
	10/2010	30/11/2010	01/01/2011	31/12/2015
	11/2010	31/12/2010	01/01/2011	31/12/2015
	12/2010	31/01/2011	01/01/2012	31/12/2016

56. Desse modo, considerando que a Recorrente foi cientificada do lançamento em **09.12.2015 e 15.12.2015** (e-fl. 17.428), tem-se que a Autoridade Fiscal **constituiu os créditos aqui discutidos dentro do prazo de 5 (cinco) anos**, ressalvada apenas a parcela referente à CSLL já excluída pela decisão recorrida.

57. Com efeito, entendo por afastar a alegação preliminar de decadência dos créditos tributários aqui discutidos.

IV – Análise das Alegações Meritórias

IV.1 – Depreciação Incidente sobre Construção em Andamento

58. No ponto, a Fiscalização identificou que a Recorrente deduziu, na apuração do IRPJ e da CSLL dos anos-calendário de 2010 e 2011, despesas de depreciação registradas como “depreciação sobre construções em andamento”, as quais foram consideradas indedutíveis, por reduzirem indevidamente o lucro líquido, sem respaldo na legislação.

59. Conforme consignado no relatório fiscal, a Recorrente foi intimada, em diversas oportunidades, a apresentar documentação comprobatória da origem, natureza e legitimidade dessas despesas, incluindo documentos fiscais, comprovantes de pagamento, demonstração da existência e utilização dos bens, bem como mapas de depreciação. Não obstante as sucessivas intimações, prorrogações de prazo e reintimações, que se estenderam por período superior a 200 (duzentos) dias, a Recorrente não apresentou os elementos solicitados. Confira-se:

“62- Após uma Intimação, duas Prorrogações de Prazo e quatro Reintimações (itens 54 a 60), bem como passados 221 (duzentos e vinte e um) dias, contados da ciência da primeira intimação (17/04/2015) até a presente data (26/11/2015), sem que a Fiscalizada tenha logrado apresentar, ao menos parte da documentação requisitada, obtém-se, por unanimidade, a expressão, '**NÃO FOI POSSÍVEL**' em resposta aos 06 (seis) questionamentos tratados no item 51, conforme segue:

(i) **NÃO FOI POSSÍVEL** se formar a convicção de que a " despesa realmente existiu, porque não foi comprovado, ao menos, que a construção existe;

(ii) **NÃO FOI POSSÍVEL** se formar a convicção de que o valor da despesa realmente está correto, porque não foram apresentados os mapas de depreciação mensal e acumulada, bem como o valor residual;

(iii) **NÃO FOI POSSÍVEL** se formar a convicção de que houve realmente a efetiva aquisição do serviço ou do bem, porque os documentos não foram apresentados;

(iv) **NÃO FOI POSSÍVEL** se" formar a convicção de que a, despesa realmente pertence ao período de competência, porque não foram comprovados os pagamentos e efetiva prestação do serviço;

(v) **NÃO FOI POSSÍVEL** se formar a convicção de que a despesa realmente é necessária para a realização das transações que mantêm os recursos exigidos pela atividade da empresa, porque os documentos não foram apresentados;

(vi) **NÃO FOI POSSÍVEL** se formar a convicção de que a despesa realmente é usual ou normal às transações próprias das atividades desempenhadas pela empresa, porque os documentos não foram apresentados.

63- Pelas circunstâncias dispostas no item precedente (item 62), associadas aos ditames estabelecidos, especificamente para a depreciação, pelos arts. 305 e 307 do RIR/99 (item 61), não restou alternativa para a fiscalização, senão, desconstituir a apuração realizada pela Contribuinte, mediante autuação e ajustes nas bases de cálculo do IRPJ e CSLL”.

60. Em razão da ausência de comprovação, a Fiscalização concluiu que não foi possível verificar: **i)** a existência das construções; **ii)** a correção dos valores depreciados; **iii)** a efetiva aquisição de bens ou serviços; **iv)** a competência das despesas; **v)** a necessidade das despesas; e **vi)** sua usualidade na atividade da empresa.

61. Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente sustenta que a decisão recorrida teria se limitado a reproduzir o entendimento da Fiscalização, desconsiderando as provas apresentadas quanto à efetiva prestação de serviços pela MERRETT ENGENHARIA e ao fornecimento de materiais pela PRINCESA LTDA, concluindo, de forma indevida, pela inexistência das operações.

62. Alega, ainda, que o julgamento teria sido influenciado pela indevida vinculação à denominada “Operação Alquimia”, bem como por depoimentos que reputa inverídicos, prestados por representantes das empresas envolvidas, os quais teriam negado a realização das operações para resguardar interesses próprios e evitar eventual responsabilização.

63. Afirma, também, que a decisão recorrida teria ignorado elementos relevantes apresentados na Impugnação, tais como cronogramas físico-financeiros, laudos, fotografias e plantas, os quais, segundo sustenta, demonstrariam a efetiva realização das obras. Aduz haver contradição no Acórdão ao reconhecer a existência de intervenções físicas nos imóveis e, simultaneamente, afastar a comprovação das despesas a elas vinculadas.

64. Argumenta, por fim, que a ausência de apresentação de documentos no curso da fiscalização não poderia justificar a desconsideração das provas posteriormente juntadas no processo administrativo, tendo a decisão recorrido, segundo afirma, adotado excessivo formalismo ao desqualificar documentos por aspectos como ausência de assinatura ou forma de elaboração.

65. No entanto, a decisão recorrida descreve uma situação distinta:

“3. Da depreciação incidente sobre construção em andamento

Às fls. 12.397/12.399, no relatório do trabalho fiscal, o agente do fisco alude que esperou durante 221 dias, com intimações e reintimações sucessivas, para que a contribuinte comprovasse a dedutibilidade das despesas com depreciação sobre construções em andamento.

Nada foi apresentado.

Em reintimação foi esclarecido, inclusive, quais documentos poderiam efetuar a comprovação, como adiante reproduzido (extraído do doc. 14, sublinhei):

Apresentar documentação esclarecendo e comprovando a origem e a natureza de cada operação, possibilitando a formação de conjunto probatório acerca da necessidade, usualidade ou normalidade das Despesas de Depreciação sobre Construção em Andamento contabilizadas. A exemplo: documentos fiscais dos dispêndios, comprovação do efetivo pagamento, comprovação de uso, início de atividade, mapa de depreciação mensal e acumulada, valor residual, etc. (subitem "ii" do item 1.2 do tópico 3.2);

A legislação prevê que somente os bens intrinsecamente relacionados com a produção e comercialização podem ser depreciados. E isso depende de prova a cargo da empresa. Vejamos os dispositivos do RIR/99 a respeito da matéria:

Art.305. Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57).

§1º A depreciação será deduzida pelo contribuinte que suportar o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com as condições de propriedade, posse ou uso do bem (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §7º).

§2º A quota de depreciação é dedutível a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §8º).

§3º Em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas de depreciação não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §6º).

§4º O valor não depreciado dos bens sujeitos à depreciação, que se tornarem imprestáveis ou caírem em desuso, importará redução do ativo imobilizado (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §11).

§5º Somente será permitida depreciação de bens móveis e imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso III).

Art.307. Podem ser objeto de depreciação todos os bens sujeitos a desgaste pelo uso ou por causas naturais ou obsolescência normal, inclusive:

I - edifícios e construções, observando-se que (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §9º):

a) a quota de depreciação é dedutível a partir da época da conclusão e início da utilização;

b) o valor das edificações deve estar destacado do valor do custo de aquisição do terreno, admitindo-se o destaque baseado em laudo pericial;

II-projetos florestais destinados à exploração dos respectivos frutos (Decreto-Lei nº 1.483, de 6 de outubro de 1976, art. 6º, parágrafo único).

Parágrafo único. Não será admitida quota de depreciação referente a (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §§10e13):

I- terrenos, salvo em relação aos melhoramentos ou construções;

II- prédios ou construções não alugados nem utilizados pelo proprietário na produção dos seus rendimentos ou destinados a revenda;

III- bens que normalmente aumentam de valor com o tempo, como obras de arte ou antigüidades;

IV- bens para os quais seja registrada quota de exaustão.

Com a impugnação a contribuinte não traz qualquer documentação para comprovar essas despesas com depreciação. Contesta de forma genérica a exigência e passa a argumentar a ter havido a efetiva tomada de serviços e aquisição de mercadorias das empresas MERRETT e PRINCESA LTDA.

Ora, não há qualquer indicativo da origem das despesas com depreciação incidente sobre construções em andamento, não houve informação sobre quais instalações estão sendo depreciadas e qual taxa foi utilizada. Para início da análise da dedutibilidade é imprescindível a identificação dos bens depreciados, a apresentação de mapa de depreciação, inclusive acumulada e valor residual. Nada tendo sido apresentado é imperiosa a glosa dessas despesas.

O Carf tem o mesmo entendimento externado neste voto:

IRPJ. CSLL. GLOSA DE ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. É ônus do contribuinte provar a legitimidade dos gastos relativos a encargos de depreciação. Se não apresentados documentos comprobatórios de seu alegado direito (memória de cálculo ou cópia das notas fiscais de entrada e, no caso de leasing, cópia dos contratos), correta a glosa levada a efeito pela fiscalização e mantida na instância a quo, de modo que deve prevalecer o lançamento no ponto.(Acórdão 1101-001.195, sessão de 24/09/2014).

66. Ao contrário do alegado pela Recorrente, não houve ausência de análise das provas nem mera reprodução do relatório fiscal, mas sim exame fundamentado do conjunto probatório constante dos autos, considerado insuficiente para comprovar a efetiva realização das operações.

67. A propósito, pontuou a decisão recorrida:

“Em suma, os documentos juntados pela defesa (cronograma, fotos, etc) não são hábeis para comprovar a participação da MERRETT e/ou PRINCESA LTDA. em eventuais obras realizadas pela autuada, menos ainda para amparar a dedutibilidade de despesas em 2010”.

68. Com efeito, a Turma Julgadora “a quo” reconheceu que os documentos apresentados indicam a ocorrência de intervenções físicas em imóveis relacionados às atividades da Recorrente. Todavia, consignou que tais elementos não são aptos a demonstrar que as referidas intervenções tenham contado com a participação das empresas MERRETT ENGENHARIA, na condição de prestadora de serviços, e PRINCESA LTDA, como fornecedora de materiais, tampouco que os pagamentos realizados em 2010 guardem relação com tais operações.

69. Ademais, a decisão ressaltou a **inconsistência temporal** entre os **pagamentos realizados em 2010**, registrados como “adiantamentos”, e as **obras** que, segundo a própria Recorrente, teriam sido **executadas entre 2006 e 2007**, conforme se extrai de suas razões recursais:

“Em Jabotão dos Guararapes, a MERRET ENGENHARIA realizou a construção de tanques para armazenamento de produtos químicos, bases de concreto para os referidos tanques de armazenamento, a construção de pátio de estoque de produtos e a confecção de portões em estruturas de aço (**notas fiscais constantes do CD - Doc. 04 da impugnação**). Para tanto, foram adquiridos materiais de construção junto à PRINCESA MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, conforme **CD já anexado, Doc. 05-impugnação**.

Tais serviços de engenharia foram realizados durante os anos de **2006 e 2007**, conforme **cronograma físico/financeiro da obra (CD anexo, Doc. 06)**, meses depois da SASIL COMERCIAL E INDUSTRIAL DE PETROQUÍMICOS LTDA. ter passado à condição de possuidora do imóvel, **em Maio de 2005**, consoante Contrato de Opção de Compra e Venda já anexado (**CD - Doc. 07 da impugnação**)”. (Destques no original)

70. Também foram considerados outros elementos apontados pela Fiscalização, como o fato de as **empresas MERRETT ENGENHARIA e PRINCESA LTDA estarem inativas à época dos fatos**, bem como a **incompatibilidade entre os valores supostamente pagos e a movimentação financeira** identificada, o que enfraquece a alegação de que as operações tenham efetivamente ocorrido. Conforme se verifica dos seguintes trechos do “Termo de Verificação de Infração”:

“225- Nesse pressuposto, preliminarmente, vale ratificar e aproveitar todos os fatos registrados na fiscalização referente ao ano-calendário de 2009, exercício de 2010, onde ficou comprovada a inidoneidade das notas fiscais da Merrett Engenharia e Incorporação Ltda, porque ausente a causa dos pagamentos questionados, já que a empresa não existia, conforme excerto a seguir (itens 177 e 181):

“De outro giro, as informações prestadas pelo Sr. Rogério Reis de Souza, procurador da Merrettt Engenharia e Incorporações Ltda., conforme Termo

de Depoimento n° 02 (cópia em anexo), conduzem ao entendimento que, de fato, não houve qualquer prestação de serviços pela Merrett ao Sujeito Passivo e bem assim, recebimentos de qualquer valor. Desse modo, as cópias das notas fiscais apresentadas junto ao documento datado de 05/05/2014, são inidôneas para comprovar a efetiva prestação de serviços e o seu conseqüente pagamento."

226-- Na qualidade de sócio da Princesa Materiais de Construção Ltda, o Sr. Ivan Luiz Franco Fernandes, CPF 264.517.005-68, prestou depoimento aos auditores signatários, em 21/10/2015, à vista do qual, extraiu-se as considerações discriminadas a seguir (documento n°19):

(i) sobre a situação atual da sociedade, em síntese, respondeu:

- a. que fechou a loja no final de 2008, negociando as dívidas com funcionários com a utilização do que restava do estoque e demais equipamentos e móveis;
- b. que fechou a porta e foi embora, encerrando as atividades sem efetivar a baixa do registro;

(ii) sobre a emissão das notas fiscais apresentadas, respondeu:

- a. que a empresa não mais estava em atividade naquele ano (estava fechada);
- b. que alguém tentou imitar sua caligrafia;
- c. que apenas parte da mercadoria discriminada nas notas fiscais era comercializada quando a empresa estava em atividade;
- d. que nunca vendeu para a Sasil e que os quantitativos indicados nas notas fiscais não eram comumente comercializados quando a empresa estava em atividade.

(iii) sobre se conhecia o Sr. Paulo Sérgio, respondeu que não conhece nem nunca ouviu falar.

(iv) sobre se recebeu ou conheceu alguém que recebeu dinheiro da Sasil (ref. notas fiscais), respondeu que não recebeu nem conhece ninguém que o tenha recebido.

(v) sobre quem era o responsável pelos recebimentos da Princesa na época do funcionamento, respondeu que era ele mesmo.

(vi) sobre se conhecia de quem era a assinatura dos recibos apresentados referentes aos serviços prestados para a Sasil, respondeu que desconhece a assinatura.

227- Analisando especificadamente as notas fiscais apresentadas, verificamos que, a princípio, todas elas foram expedidas pela mesma pessoa, pois têm caligrafias idênticas, ainda em se tratando de empresas diferentes (documento n°38).

228- Ademais, conforme quadro, abaixo, a variação da numeração de tais documentos não guarda proporcionalidade com aquela das datas de suas expedições, o que remete para a ausência de normalidade das respectivas operações. A exemplo, relativamente à Princesa Materiais de Construção, chama à atenção o fato de terem sido expedidas apenas 04 (quatro) notas fiscais entre 26/03/2010 (NF 00846) e 27/04/2010 (NF 00849); parecendo mais estranho ainda as ocorrências com a Merrett Engenharia e Incorporação Ltda, na medida em que, praticamente; foi expedida apenas uma nota fiscal por mês, e estas tendo a Sasil como cliente:

Contribuinte/beneficiária do pagamento	Documento Fiscal			
	Data	Nota Fiscal	Valor (R\$)	
Princesa Materiais para Construção Ltda	25/02/2010	00775	187.000,00	
	26/03/2010	00846	95.000,00	
	27/04/2010	00849	97.500,00	
	31/05/2010	00860	107.500,00	
	26/07/2010	00866	90.734,62	
	12/08/2010	00870	87.500,00	
	19/08/2010	00874	90.000,00	
	25/08/2010	00877	52.500,00	
	Merrett Engenharia e Incorporação Ltda	30/03/2010	000623	55.485,09
		28/04/2010	000624	70.000,00
24/05/2010		000626	90.000,00	
11/06/2010		000629	30.000,00	
27/07/2010		000630	50.000,00	
24/08/2010		000631	50.000,00	
06/12/2010		000638	60.714,72	

229- Noutra vertente, embora convergindo para o mesmo cenário fraudulento, além da Sasil efetivar os pagamentos mediante cheques nominais a ela mesma, os recibos atestando os supostos recebimentos são assinados pela mesma pessoa (caligrafia e assinatura semelhantes), independentemente de quem tenha sido o beneficiário dos pagamentos, se a Merrett Engenharia e Incorporação Ltda ou a Princesa Materiais de Construção Ltda (documento nº38)”.

71. A decisão também apontou inconsistências na documentação apresentada, como a **ausência de data e assinatura** em determinados documentos, bem como a **semelhança de caligrafia em notas fiscais** atribuídas a empresas distintas, fatores que contribuíram para a conclusão quanto à **falta de idoneidade** dos elementos probatórios.

72. É o que se verifica a partir dos trechos abaixo transcritos:

“4.1. Da ausência de comprovação das operações com MERRETT E PRINCESA LTDA.

O autuante identificou pagamentos a título de adiantamentos à MERRETT e PRINCESA LTDA, constantes de planilha de fls. 17.104. Intimou e reintimou a contribuinte para que comprovasse a razão de tais pagamentos, sem lograr êxito.

Aduziu, ainda, entre outros dados, que a MERRETT e PRINCESA LTDA. estavam inativas em 2009 e 2008 respectivamente, e anos seguintes e que Declarações de Informações sobre Movimentação Financeira – indicam que é incompatível o montante alegadamente pago pela fiscalizada e os valores movimentados em bancos pela MERRETT.

A conclusão do autuante foi de que não houve comprovação da prestação de serviços que teria dado origem aos pagamentos. Diz que os pagamentos são atos simulados buscando a retirada de recursos da sociedade, sem tributação e a redução das bases de cálculo de IRPJ e CSLL.

A defesa diz que MERRETT e PRINCESA LTDA. efetivamente prestaram serviços e obtiveram as receitas correspondentes.

A impugnante afirma que houve a prestação de serviços pela MERRETT em Jaboaão dos Guararapes, em 2006 e 2007 e em Salvador, com início em 2007, prolongando-se até 2011.

4.1.1. Sobre a alegada obra em Jaboaão dos Guararapes

É inusual e pouco crível que pagamentos efetuados em 2010, ainda mais como se *adiantamentos* fossem, tivessem ligação com uma obra efetuada 3 ou 4 anos antes.

Ora, se a obra se estendeu até 2007, porque a realização de adiantamentos em 2010?

Admitindo-se essa insólita possibilidade – o que se admite apenas para fins de argumentação – caberia à SASIL demonstrar por meio de contratos e outros documentos entre as partes, essa *sui generis* prestação de serviços, com pagamento tão dilatado no tempo.

Outros documentos juntados pela impugnante para comprovar a obra em Pernambuco, seriam as notas fiscais de aquisição de mercadorias da PRINCESA LTDA (CD doc 4), documento de posse do imóvel (CD doc 5) o cronograma físico/financeiro (doc. 6), fotografias (doc. 8) e comparativo entre plantas arquitetônicas do imóvel antes e depois das obras (docs. 9 e 10).

O aludido como cronograma físico/financeiro (fls. 17.507) é planilha, sem assinatura, sem data e desacompanhada de documentos que demonstrem o acerto dos dados lá constantes. Além disso, nela não há qualquer menção à MERRETT ou à PRINCESA LTDA.

O cronograma financeiro prevê o desembolso total dos recursos até abril de 2007. E o próprio cronograma trata a obra como finalizada, de onde se conclui que ele poderia conter o cronograma efetivamente realizado, e não uma programação. Dada a ausência de data no documento, haveria de se deduzir que ele foi produzido posteriormente a obra que pretende retratar. Copio abaixo, parte de tal planilha:

LOCAL: BR 101, KM 18, S/N - JABOATÃO DOS GUARARAPES UNIDADE PERNAMBUCO

ETAPA DE OBRA FINALIZADO

Revisão maio/2007 (FINAL)

ago/06	set/06	out/06	nov/06	dez/06	jan/07	fev/07	mar/07	abr/07	TOTAL
									R\$ 15.813
									100,00%
									R\$ 217.873
									100,00%
R\$ 168.002	R\$ 234.310	R\$ 15.703							R\$ 871.042
19,29%	28,80%	1,80%							100,00%
	R\$ 55.890	R\$ 162.002	R\$ 74.484	R\$ 80.243					R\$ 372.419
	15%	44%	20%	21,55%					100,00%
		R\$ 38.158	R\$ 57.947	R\$ 33.244					R\$ 129.348
		30%	45%	25,70%					100,00%
		R\$ 15.862	R\$ 21.677	R\$ 24.398					R\$ 61.935
		26%	35%	39,39%					100,00%
			R\$ 892	R\$ 1.477	R\$ 448	R\$ 448	R\$ 1.200		R\$ 4.460
			20%	33%	10%	10%	27%		100,00%
				R\$ 966	R\$ 483	R\$ 3.381	R\$ 4.829		R\$ 9.659
				10%	5%	35%	50%		100,00%
				R\$ 3.153	R\$ 1.107	R\$ 12.614	R\$ 14.661		R\$ 31.535
				10%	4%	40%	48%		100,00%
				R\$ 3.433	R\$ 2.403	R\$ 13.733	R\$ 14.763		R\$ 34.333
				10%	7%	40%	43%		100,00%
				R\$ 34.812	R\$ 8.193	R\$ 34.812	R\$ 9.213		R\$ 87.030
				40,00%	9,41%	40,00%	10,59%		100,00%
						R\$ 9.071	R\$ 19.627	R\$ 35.749	R\$ 65.347
						15%	30%	55%	100,00%
							R\$ 2.234	R\$ 5.214	R\$ 7.448
							30%	70%	100,00%
								R\$ 4.134	R\$ 8.299
								50%	100,00%
							R\$ 8.856	R\$ 8.856	R\$ 17.711
								50%	100,00%
							R\$ 8.442	R\$ 8.442	R\$ 42.208
							20%	20%	100,00%
				R\$ 16.278	R\$ 24.367	R\$ 24.367	R\$ 16.278	R\$ 16.275	R\$ 121.837
				15%	20%	20%	15%	15%	100,00%
R\$ 168.002	R\$ 290.000	R\$ 250.000	R\$ 155.000	R\$ 200.000	R\$ 37.000	R\$ 110.000	R\$ 104.000	R\$ 80.670	
R\$ 871.399	R\$ 1.161.399	R\$ 1.411.399	R\$ 1.566.399	R\$ 1.766.399	R\$ 1.803.399	R\$ 1.913.399	R\$ 2.017.398	R\$ 2.068.069	R\$ 2.068.069

Pois bem, o que tal elenco probatório comprovaria em relação aos pagamentos efetuados em 2010 em favor de MERRETT e PRINCESA LTDA? Seguramente, nada. Ou, ao contrário, o cronograma prova contra a contribuinte, porque mostra que as alegadas obras foram efetuadas anos antes dos pagamentos controversos.

A defesa também trouxe 34 fotos (doc. 8 não paginável) algumas com datas de 2005 e 2007, mostrando terrenos, instalações industriais e administrativas. São fotos como a seguinte, reproduzida a título exemplificativo.



Seguramente esse tipo de documento não prova a dedutibilidade de despesas em 2010.

As denominadas plantas arquitetônicas são apenas croquis sem assinatura de profissional de engenharia. Uma, datada de 2003 e outra de 2013 (docs. 9), não oferecem qualquer indicativo que possa validar os custos que são discutidos neste

procedimento. Quando muito, esse documento apócrifo e pouco específico indica mudanças no imóvel num espaço de 10 anos. E isso não atende minimamente às condições para dedutibilidade de despesas, matéria já tratada neste voto.

A defesa junta notas fiscais (doc. 04) indicando que seriam referentes a tal obra em Pernambuco. No entanto, as notas fiscais não discriminam onde teriam sido realizados tais serviços, como se vê exemplificativamente adiante:

UNID.		QUANT.	DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS	PREÇO UNIT.	VALOR TOTAL
			2ª MEDIÇÃO DOS SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO DE PLATAFORMA ELEVADA em AÇO		70000,00
			/		/

MERRETT ENGENHARIA E INCORPORAÇÃO LTDA		NOTA FISCAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	
R. Florisvaldo Conceição, nº 339 - Cond. Pomar do Portão CEP: 42.700-000 - Lauro de Freitas - Bahia		1ª Via - Prestador do Serviço 2ª Via - Confiabilidade 3ª Via - Tomador do Serviço	
		SÉRIE ÚNICA	
		Inscrição CNPJ N.º 02.353.568/0001-11 Nº 000624	
		Inscrição Municipal 373400	
		Código de Segurança 000000033021667	
		Natureza da Operação: PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	
		VALIDO ATÉ 11.09.2011	
		DATA DA EMISSÃO DA NOTA 28/04/2010	
NOME <u>SASIL Comércio e Industrial de Pernambuco Ltda.</u>			
ENDEREÇO <u>R. AL, LT. P. G. R. Pres. Vargas S/N</u>			
MUNICÍPIO <u>SALVADOR</u> ESTADO <u>BAHIA</u>			
CONDIÇÕES DE PAGAMENTO <u>A VISTA</u>			
CGC(MF) <u>01414048/0003-70</u>			
INSC. MUN. _____ INSC. ESTAD. <u>44867209</u>			

Estranhamento, também, a defesa diz que para a consecução das obras em Pernambuco, teriam sido *adquiridos materiais de construção junto à PRINCESA MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO*. As notas da PRINCESA LTDA. mostram que a sede dela é em Lauro de Freitas, Bahia, como se vê no exemplo adiante:

BA SALVADOR SRRF05

PRINCESA MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA - ME

Rua A, Loteamento Varandas, 295 - Lojas 02 e 03 - Lote 17 - Quadra 03
Vilas do Atlântico - CEP 42700-000 - Lauro de Freitas - Bahia
Telefax: (71) 3378-8101

NOTA FISCAL MICROEMPRESA

SAÍDA ENTRADA

SÉRIE 1 Nº 00775

CNPJ 04.756.196/0001-08

INSC. EST. 56.455.672 ME

INSCRIÇÃO ESTADUAL 49867239

DATA DA EMISSÃO 25/02/2011

DATA SAÍDA/ENTRADA 25/02/2011

HORA DA SAÍDA

QUANT.	UNID.	DESCR. DOS PRODUTOS	VL. FISC.	SIT. TRIBUT.	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	ALIQ. IPI	VALOR DO IPI
3000	SC	CIMENTO CPII			17,50	52.500,00		
500	M ³	Areia			30,00	15.000,00		
300	M ³	Arg-oso			25,00	7.500,00		
30000	PL	Bloco Cerâmico			0,35	10.500,00		
15000	PL	Telhas Fiscométrico			6,50	97.500,00		
500	SC	Argamassa 20ra			8,00	4.000,00		

VALOR TOTAL DOS PRODUTOS 187.000,00

VALOR TOTAL DO IPI 187.000,00

VALOR TOTAL DA NOTA 187.000,00

VEICULO: 01414 048/0003-70

MUNICÍPIO: S. R. Rurais Presidentes Vargas

UF: BA

INSCRIÇÃO ESTADUAL: 49867239

DATA DA EMISSÃO: 25/02/2011

DATA SAÍDA/ENTRADA: 25/02/2011

HORA DA SAÍDA:

É pouco razoável o transporte de areia, cimento, telhas e outros materiais constantes em outra notas fiscais, como tinta e arame, por cerca de 800Km, entre a Bahia e Pernambuco.

Tenho que não houve qualquer demonstração da razão dos pagamentos realizados em 2010.

4.1.2. Sobre a alegada obra em Salvador

Já com relação à obra em Salvador, a defesa junta o cronograma físico/financeiro – documento nº 11. Trata-se de planilha, sem assinatura, sem data, e desacompanhada de documentos que demonstrem o acerto dos dados dela constantes. O cabeçalho, na primeira página indica o local das obras como "Granjas Rurais Presidente Vargas" e que a obra estaria "finalizada". O cabeçalho nas demais páginas está parcialmente encoberto, truncado.

De qualquer sorte, não há, nessa planilha, qualquer indicativo de que a MERRETT participasse das obras ou que a PRINCESA LTDA. fornecesse material. Inexiste qualquer menção à tais sociedades no documento, na verdade, não há indicação de nenhuma empresa.

As fotos juntadas com o antes e depois (doc. 14), suntuosamente denominado de "laudo fotográfico" permitem visualizar ter havido obras no local fotografado.

Mas nada há que indique a participação da MERRETT ou PRINCESA LTDA., nem há qualquer indicativo de datas, valores, endereço, etc. Exemplificativamente reproduzo uma das comparações (fls. 17.521):



A foto acima mostra um prédio que foi revitalizado, sem dúvidas.

Acontece que o processo trata de pagamentos efetuados em 2010 para MERRETT e PRINCESA LTDA. e nada nessas fotos traz qualquer elemento que permita concluir a razão de tais pagamentos.

O “laudo de avaliação” (doc. 15), a pedido da SASIL, avalia em 35 milhões de reais, em 2012, um imóvel pertencente a terceira empresa, a “Transquim Transportes Químicos Ltda.”. Tal documento em nada colabora para demonstrar a atuação da MERRETT ou PRINCESA LTDA. Outro laudo de avaliação (doc. não paginável nº 16), havia avaliado o imóvel em 2009, em 22 milhões de reais. Repiso outra vez: isso não faz qualquer prova de que existiram os custos deduzidos supostamente em razão de aquisições de MERRETT e PRINCESA LTDA.

4.1.3. Conclusões sobre a dedutibilidade de despesas com depreciação

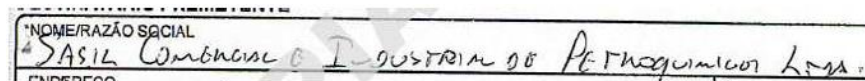
Em suma, os documentos juntados pela defesa (cronograma, fotos, etc) não são hábeis para comprovar a participação da MERRETT e/ou PRINCESA LTDA. em

eventuais obras realizadas pela autuada, menos ainda para amparar a dedutibilidade de despesas em 2010.

Alia-se a essa total falta de comprovação da efetividade da intermediação, os demais elementos coligidos pelo agente do fisco, no sentido de mostrar que a empresa MERRETT estava inativa desde 2007 e a PRINCESA LTDA. desde 2008.

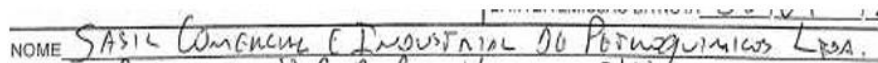
Ainda é de ressaltar que as notas fiscais estão preenchidas com a mesma caligrafia, tenham elas sido emitidas, formalmente, pela MERRETT ou pela PRINCESA LTDA. Vejamos.

A) Nota Fiscal nº 866, da PRINCESA LTDA., em 26/07/2010, fls. 17.501:



Handwritten receipt from PRINCESA LTDA. The text reads: "NOME/RAZÃO SOCIAL: PRINCESA COMERCIAL E INDUSTRIAL DO PETROQUÍMICO LTDA. ENDEREÇO: ...".

B) Nota Fiscal nº 624, da MERRETT, em 28/0/2010, fls. 16.982:



Handwritten receipt from MERRETT. The text reads: "NOME: MERRETT COMERCIAL E INDUSTRIAL DO PETROQUÍMICO LTDA. ENDEREÇO: ...".

A semelhança é inegável.

Tenho, assim, que é correta a conclusão do autuante de que não há evidências da prestação de serviços ou fornecimento de materiais pela MERRETT ou PRINCESA LTDA. como contrapartida aos pagamentos/adiantamentos considerados nesta ação fiscal. Uma prestação de serviços efetiva, na área de engenharia, e a realização de obras do vulto que a impugnante afirma terem sido realizadas, haveria de produzir uma grande troca de papéis entre as partes – correspondências, cadastros, relatórios, aditivos a contratos, laudos, solicitações e prestações de informações, todos demonstrando ter ocorrido a prestação de serviços. As obras gerariam outros custos, outras aquisições, outros intervenientes, de forma que a comprovação da realização delas é tarefa sem complexidade, quando efetivas.

Compete ao contribuinte provar a veracidade dos dados que lança em sua escrita. E para isso, deve manter documentos que comprovem os atos e operações que contabiliza. O parágrafo único do art. 251 do RIR/99 estabelece que a escrituração dos contribuintes deve abranger todas as operações da empresa. Já o art. 264, do mesmo regulamento, define que cabe à pessoa jurídica conservar em ordem os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, caso em que se enquadram as aquisições de bens". (Destques no original)

73. Diante desse conjunto, concluiu-se que não restou comprovada a efetiva prestação de serviços ou o fornecimento de materiais pelas empresas indicadas, nem a vinculação dos pagamentos às despesas contabilizadas, razão pela qual deve ser mantida a glosa dos valores deduzidos na apuração do IRPJ e da CSLL.

IV.2 – Despesas Não Comprovadas e Despesas Não Necessárias

74. No ponto, a Recorrente alega que atendeu às solicitações da Fiscalização desde a lavratura do “Termo de Intimação Fiscal nº 08”, em 17.04.2015, tendo apresentado, já em 22.06.2015, diversos documentos comprobatórios das despesas deduzidas de IRPJ e CSLL, incluindo notas fiscais, contratos e registros contábeis relativos a aluguel, assessorias, manutenção, serviços diversos e juros.

75. Afirma que eventual demora ou ausência parcial de documentos decorreu do elevado volume e da dificuldade de localização, agravada pela apreensão de arquivos e equipamentos no âmbito da “Operação Alquimia”, o que teria comprometido seu acervo documental. Ainda assim, alega que continuou diligenciando e, em resposta ao “Termo de Constatação e Requisição de Esclarecimentos”, apresentou documentação complementar suficiente para comprovar a efetividade das despesas.

76. Defende que não houve omissão e que os documentos apresentados comprovam a real ocorrência das despesas e sua dedutibilidade, razão pela qual a glosa efetuada pela Fiscalização seria indevida, devendo ser reconhecida a im procedência do lançamento de IRPJ e CSLL no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2011.

77. No entanto, à semelhança do que já foi exposto no tópico anterior, o “Termo de Verificação de Infração” (e-fls. 12.387/12.444) descreve uma situação diversa:

“3.5.1.2. Despesas Não Comprovadas - AC 2010 e 2011

65- Analisando os arquivos contábeis do período sob procedimento fiscal, identificamos que a Contribuinte não adicionou as despesas contabilizadas nas Contas Contábeis 3120303001 - Aluguel de Imóvel, 3120301002 - Assessoria Jurídica/Comercial, 3120301007 - Assessoria Técnica, 3120303007 - Manutenção e Reparos e 3120301006 - Outros Serviços, na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, embora indedutíveis e redutoras do Lucro Líquido daqueles períodos (documento nº23).

66- À vista do exposto, em 17/04/2015, a Contribuinte foi intimada para apresentar, em 20 (vinte) dias contados daquela data, toda documentação comprobatória da procedência de referidas deduções para fins de determinação do IRPJ e da CSLL, cujos lançamentos contábeis constaram das planilhas que seguiram anexadas àquela Intimação (documento nº05).

67- A pedido da Contribuinte, referido prazo foi prorrogado até o dia 05/06/2015, o qual expirou sem que os documentos e esclarecimentos requisitados fossem apresentados (documentos n'S 08 e 09).

68- Mais uma vez, os documentos não foram apresentados, razão por que a Contribuinte foi reintimada para apresentar os documentos e esclarecimentos requisitados (documento nº11).

69- No dia 22/06/2015, houve atendimento parcial, quando foram apresentados alguns documentos requisitados no item 01 daquela Intimação (documento nº12).

70- Novamente houve reintimação para a Contribuinte apresentar os documentos requisitados, cuja apresentação deveria ocorrer em 10 (dez) dias, contados de 24/07/2015 Termo (documento nº13).

71- Em 25/08/2015, a Fiscalizada recebeu o Termo de Constatação e Requisição de Esclarecimentos, por meio do qual foi cientificada (documento nº14):

(i) De que, além das inconsistências registradas, não houve como se formar conjunto probatório acerca da necessidade, usualidade e normalidade das despesas somente com os documentos, até então, apresentados pela Contribuinte em atendimento aos documentos e esclarecimentos requisitados (subitem "i" do item 1.2 do tópico 2.2);

(ii) De que deveria complementar a apresentação da documentação, esclarecendo e comprovando a origem e a natureza de cada operação, possibilitando a formação de conjunto probatório acerca da necessidade, usualidade e normalidade das despesas contabilizadas. A título de exemplo, citou: relatórios técnicos, comprovante de capacitação profissional do prestador, documento fiscal, comprovante do efetivo pagamento, etc. (subitem "i" do item 1.2 do tópico 3.2);

(iii) De que já tinham decorridos 120 (cento e vinte) dias, contados da ciência da Intimação (documento 05) até o dia 17/08/2015, embora ainda não tivessem sido apresentados os documentos requisitados nas planilhas que seguiram anexadas novamente (Anexos I e II do TCRE)'.

72- Tendo a Fiscalizada permanecido silente, perante a requisição mencionada no item precedente (item 71), em 14/10/2015, mais uma vez ela foi reintimada para apresentar a documentação requisitada, em 48 (quarenta e oito) horas contadas daquela data (documento nº16).

73- No mesmo dia 14/10/2015, houve atendimento parcial, quando foram apresentados mais alguns documentos requisitados (somente informações referentes às requisições sobre "Aluguel de Imóvel", "Assessoria Jurídica/Comercial" e "Manutenção e Reparos"), entre eles uma planilha denominada "Relatório de Vendas" descrevendo informações exclusivamente sobre vendas, mas sem fazer qualquer correlação com as despesas questionadas, já que não houve comprovação nem esclarecimento acerca de eventual comissão paga a vendedor (como, quanto, a quem, etc). Ademais, as indicações variam nos diversos meses, conforme se pode observar na "Tabela Auxiliar de Relatório de Vendas", elaborada pela fiscalização a partir dos dados informados (documentos nº15 e 36).

74- Atendendo solicitação da Contribuinte, mediante o Termo de Prorrogação de Prazo, de 19/10/2015, o prazo para apresentação dos documentos foi prorrogado mais uma vez até o dia 26/10/2015 (documento nº17).

75- Aproveita-se ao caso, os argumentos e preceitos gerais retrocitados nos itens 42 a 51 deste Termo, que tratam da disciplina e estrutura necessárias para a dedutibilidade das despesas operacionais. No caso específico, a legislação fiscal aceita somente aquelas despesas "necessárias" à atividade e manutenção da respectiva fonte produtora de receitas, desde que "usuais ou normais" para as atividades próprias da contribuinte beneficiária.

76- Face ao exposto, após uma Intimação (item 66), duas Prorrogações de Prazo (itens 67 e 74) e quatro Reintimações (itens 68, 70, 71 e 72), bem como passados 221 (duzentos e vinte e um) dias, contados da ciência da primeira intimação (17/04/2015) até a presente data (26/11/2015), sem que a Fiscalizada tenha logrado apresentar completamente a documentação requisitada, obtém-se resposta negativa aos questionamentos tratados no item 51, conforme segue:

(i) **NÃO FOI POSSÍVEL** se formar a convicção de que a parte da despesa realmente existiu, porque não comprovada totalmente;

(ii) **NÃO FOI POSSÍVEL** se formar a convicção de que o valor da despesa realmente está correto, porque não comprovada totalmente;

(iii) **NÃO FOI POSSÍVEL** se formar a convicção de que houve realmente a efetiva aquisição do serviço ou do bem, porque a despesa não foi comprovada totalmente;

(iv) **NÃO FOI POSSÍVEL** se formar a convicção de que a despesa realmente pertence ao período de competência, porque não comprovada totalmente;

(v) **NÃO FOI POSSÍVEL** se formar a convicção de que a despesa realmente é necessária para a realização das transações que mantêm os recursos exigidos pela atividade da empresa, porque os documentos não foram apresentados em sua totalidade;

(vi) **NÃO FOI POSSÍVEL** se formar a convicção de que a despesa realmente é usual ou normal às transações próprias das atividades desempenhadas pela empresa, porque os documentos não foram apresentados em sua totalidade.

77- Pelas circunstâncias dispostas no item precedente (item 76), não restou alternativa para a fiscalização, senão desconstituir a apuração realizada pela Contribuinte, mediante autuação e ajustes nas bases de cálculo do IRPJ e CSLL.

78- Face citada ocorrência, os valores ajustados pela fiscalização são aqueles constantes do "DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS" (documento nº 37), que consolida os valores dos "DEMONSTRATIVO DE ALUGUEL DE IMÓVEIS" (documento nº 31), DEMONSTRATIVO DE ASSESSORIA JURÍDICA/COMERCIAL" (documento nº32), DEMONSTRATIVO DE ASSESSORIA TÉCNICA" (documento nº 33), 'DEMONSTRATIVO DE MANUTENÇÃO E REPAROS" (documento nº34) e DEMONSTRATIVO DE OUTROS SERVIÇOS" (documento nº35).

3.5.1.3. Despesas Não Necessárias - AC 2010 e 2011.

79- Analisando os arquivos contábeis do período sob procedimento fiscal, identificamos que a Contribuinte não adicionou as despesas contabilizadas na Conta Contábil 3120402002 - juros Incorridos, na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, embora indedutíveis e redutores do Lucro Líquido.

80- Pelo exposto, em 08/01/2015, a Contribuinte foi intimada para apresentar, em 20 (vinte) dias contados daquela data (documento nº02):

(i) Informações acerca dos empréstimos/financiamentos contraídos junto a instituições financeiras, bem como as respectivas despesas financeiras decorrentes. A resposta deveria ser formatada em planilha com a identificação da Instituição Financeiras e do Contrato: juntamente com os dados dos registros contábeis, quais sejam: saldo em 31/12/2009; data do registro, código e descrição da conta; valores debitados e creditados e histórico (uma planilha para os empréstimos/financiamentos e outra para as despesas financeiras);

(ii) Informações acerca das receitas decorrentes de remuneração dos empréstimos (mútuos) concedidos aos sócios, controladas e coligadas, cujos valores se encontram registrados, respectivamente, nas contas 1210102001 e 1210102002. A resposta deveria ser formatada em planilha com a identificação do mutuário e com os dados dos registros contábeis, quais sejam: data do registro, código e descrição da conta; valores debitados e creditados e histórico.

81- A pedido da Contribuinte, referido prazo foi prorrogado até o dia 16/03/2015, o qual expirou sem que os documentos e esclarecimentos requisitados fossem apresentados (documento nº03).

82- Mais uma vez, os documentos não foram apresentados, "razão por que a Contribuinte foi reintimada para apresentar os documentos e esclarecimentos" requisitados até o dia 11/05/2015 (documento nº05).

83- A pedido da Contribuinte, referido prazo foi prorrogado até o dia 08/06/2015, o qual expirou sem que os documentos e esclarecimentos requisitados fossem apresentados (documento nº07).

84- Mais uma vez, os documentos não foram apresentados, razão por que a Contribuinte foi reintimada para apresentar os documentos e esclarecimentos requisitados até o dia 06/07/2015 (documentos n'S 09 ali).

85- Mais uma vez, os documentos não foram apresentados, razão por que a Contribuinte foi reintimada para apresentar os documentos e esclarecimentos requisitados até o dia 05/08/2015 (documento nº13).

86- Em 25/08/2015, a Fiscalizada recebeu o Termo de Constatação e Requisição de Esclarecimentos, por meio do qual foi cientificada (documento nº14):

(i) De que ainda não havia apresentado os documentos e esclarecimentos requisitados (subitens "i" e "ii" do item 1.1 do tópico 2.1);

(ii) De que deveria apresentar documentação esclarecendo e comprovando a origem e a natureza de cada operação, possibilitando a formação de conjunto probatório acerca da necessidade, usualidade ou normalidade das Despesas Financeiras contabilizadas (subitem "i" do item 1.1 do tópico 3.1);

(iii) De que deveria apresentar documentação esclarecendo e comprovando a origem e a natureza de cada operação, possibilitando a formação de conjunto probatório acerca da necessidade, usualidade ou normalidade das Receitas Financeiras contabilizadas (subitem "ii" do item 1.1 do tópico 3.1);

(iv) De que já tinham decorridos 221 (duzentos e vinte e um) dias, contados da ciência da Intimação (documento 02) até o dia 17/08/2015, embora nenhum documento ainda tenha sido apresentado (Anexo I do TCRE, denominado de "Consolidações de Requisições e Atendimentos").

87- Tendo a Fiscalizada permanecido silente perante a requisição mencionada no item precedente (item 86), em 14/10/2015, mais uma vez ela foi reintimada para apresentar a documentação requisitada, em 48 (quarenta e oito) horas contadas daquela data (documento nº16).

88- Atendendo solicitação da Contribuinte, mediante o Termo de Prorrogação de Prazo, de 19/10/2015, o prazo para apresentação dos documentos foi prorrogado mais uma vez até o dia 26/10/2015 (documento nº17).

89- Vale registrar que, após uma Intimação (item 80), três Prorrogações de Prazo (itens 81, 83 e 88) e cinco Reintimações (itens 82, 84, 85, 86 e 87), bem como passados 322 (trezentos e vinte e dois) dias, contados da ciência da primeira intimação (08/01/2015) até a presente data (26/11/2015), a Fiscalizada não apresentou qualquer documento ou esclarecimento acerca da requisição efetivada.

90- Ante o exposto, embora a Fiscalizada tenha permanecido silente quanto às requisições formatadas no documento referenciado no item 80, com base na escrituração Contábil e nos documentos apresentados em 05/12/2014, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal N° 06 (documentos constantes do encerramento parcial, que estão anexados anteriormente ao "Documento nº 01" deste Processo), restou comprovado que o Sujeito Passivo contraiu empréstimos Onerosos junto a instituições financeiras, os quais deram origem aos juros contabilizados na Presente Conta Contábil (3120402002 -"Juros Incorridos).

91- De outro modo, à vista dessas mesmas fontes, ficou igualmente comprovada a existência de empréstimos concedidos pela Fiscalizada, por meio de mútuo, para seus sócios e empresas ligadas sem a cobrança de qualquer encargo financeiro.

92- Aplica-se ao caso, os argumentos e preceitos gerais retrocitados nos itens 42 a 51 deste Termo, que tratam da disciplina e estrutura necessárias para a dedutibilidade das despesas operacionais. No caso específico, a legislação fiscal aceita somente aquelas despesas "necessárias" à atividade e manutenção da respectiva fonte produtora de receitas, : desde :que "usuais ou normais" para as

atividades próprias da contribuinte beneficiária, conforme já se discorreu a respeito dos ditames dos arts. 249 e 299 do RIR/99.

93- No entanto, associe-se aos preceitos gerais estabelecidos pelos arts. 299 e 249 do RIR/99, transcritos no item 45 ("Eixo" 02); os 2 mandamentos que o mesmo Regulamento (RIR/99) traz, especificamente, quanto à dedutibilidade dos Juros Pagos ou Incorridos ("Eixo" 03), conforme se verifica na transcrição a seguir:

[...]

94- Nota-se que o regramento posto, na transcrição supracitada, inovou quanto às regras de apropriação das despesas de juros (incisos I e II), excepcionando a dedutibilidade daqueles "(...) pagos ou creditados a empresas controladas ou coligadas, domiciliadas no exterior, relativos a empréstimos contraídos (...)" sob condição determinada (parágrafo único), mas ratificou que a dedução tem natureza de despesa operacional (caput).

95- Nesse contexto, verifica-se que o Regulamento acrescentou tratamento específico quanto à dedutibilidade da despesa financeira, fortalecendo a compreensão de que "**Os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte são dedutíveis, como custo ou despesa operacional (...)**", nessa acepção, igualmente se sujeitando ao atendimento dos requisitos que tratam da necessidade, usualidade ou normalidade das operações.

96- Assim sendo, há que se analisar os requisitos específicos da dedução dos encargos financeiros estabelecidos no art. 374 do RIR/99, de forma harmônica com os demais ditames sobre o assunto postos pelo referido Regulamento, e não isoladamente. Logo, a dedução de despesa financeira relativamente a juros pagos ou incorridos se sujeita tanto aos preceitos específicos de contabilização e de dedução dispostos no art. 374, quanto às normas gerais de dedutibilidade estatuída no art. 299, ambos do RIR/99.

97- Nessa coerência, ratifica-se que nem todas as despesas financeiras contabilizadas na pessoa jurídica são dedutíveis, mas somente, aquelas operacionais que 'sejam "necessárias" à atividade e manutenção da respectiva fonte produtora de receitas, desde que "usuais ou normais" para as atividades próprias da contribuinte beneficiária.

98- Vale registrar que, na consecução das suas atividades operacionais, é perfeitamente normal o contribuinte obter empréstimos e financiamentos quando necessário suprir "necessidade de caixa", sendo as despesas financeiras decorrentes (os juros pagos ou incorridos) do ingresso de tais recursos dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e CSLL.

99- No entanto, o fato da Contribuinte tomar empréstimo oneroso, sujeitando-se ao pagamento de juros, ao tempo em que, mediante contrato de mútuo, repassa recursos gratuitamente (sem ônus financeiros) para empresas ligadas afasta totalmente o caráter da necessidade, de referida despesa financeira, na

proporcionalidade dos juros equivalentes aos recursos repassados em tal condição.

100- Na verdade, a contratação de empréstimo com juros remuneratórios seguida de concessão de mútuo a pessoas ligadas, sem qualquer remuneração, caracteriza-se como mera liberalidade da pessoa concedente, razão por que as despesas financeiras são consideradas desnecessárias à manutenção da atividade empresarial.

101- Por todo o exposto, aí incluída a consideração posta no item 89, que trata da falta de apresentação de documentos e esclarecimentos, parcela da dedução pretendida pela Contribuinte a título de Juros Incorridos deverá ser glosada Y porque prejudicada a unanimidade de respostas positivas quanto às perguntas construídas pelos requisitos dispostos no item 51, já que ficou evidente a ocorrência de Despesas Não Necessárias.

102- Assim sendo, conforme o disposto no item precedente (item 101), à fiscalização sobrou a alternativa de desconstituir a apuração realizada pela Contribuinte, mediante autuação e ajustes nas bases de cálculo do IRPJ e CSLL.

103- No caso, os valores ajustados pela fiscalização são aqueles constantes dos "DEMONSTRATIVO DE JUROS DECORRENTES DE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS" (documento nº 39) e "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE DESPESAS FINANCEIRAS NÃO NECESSÁRIAS" (documento nº 40)".

78. Como se observa, a Fiscalização concluiu que a Recorrente não comprovou a efetividade nem a dedutibilidade de diversas despesas, como aluguel de imóveis, assessoria jurídica e comercial, assessoria técnica, manutenção e reparos e outros serviços, mesmo após sucessivas intimações, prorrogações de prazo e reintimações, totalizando 221 (duzentos e vinte e um) dias sem apresentação completa da documentação exigida.

79. Diante da ausência de provas hábeis e idôneas quanto à prestação dos serviços, sua vinculação à atividade da empresa e sua necessidade e usualidade, a Fiscalização entendeu pela indedutibilidade dessas despesas e promoveu sua glosa, com ajustes nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

80. Além disso, a Fiscalização considerou indevidas parte das despesas financeiras, ao verificar que a empresa contraiu empréstimos onerosos enquanto concedia mútuos gratuitos a empresas ligadas, sem cobrança de encargos, o que descaracterizaria a necessidade dessas despesas para a manutenção da atividade empresarial, configurando mera liberalidade. Assim, por não atenderem aos requisitos de necessidade, usualidade e vinculação à atividade produtiva, tais despesas financeiras também foram glosadas.

81. Portanto, sem reparos a decisão recorrida nesse ponto.

IV.3 – Análise das Alegações sobre Inaplicabilidade da Multa Qualificada

82. Inicialmente, cabe transcrever o trecho do “Termo de Verificação de Infração” que fundamenta a qualificação da multa de ofício:

“3.6. Multa de ofício

3.6.1. Qualificação da penalidade

235- À vista do exposto nos itens 176 a 234, ficou patente que a Fiscalizada agiu com o evidente intuito de fraudar o Fisco, na medida em que, propositadamente, aumentou indevidamente a conta contábil "Instalações", porquanto ficou constatada a ocorrência de "**pagamentos sem causa ou de operação não comprovada**", referentes a serviços e aquisição de mercadorias, efetivamente não realizados, revelando **simulação** com vistas à retirada de recursos tributáveis sem a devida tributação, bem como redução indevida das bases de cálculo do IRPJ e CSLL decorrente da contabilização de "Despesas de Depreciação Sobre Instalações". Logo, relativamente a referidas infrações, será exigida a multa de ofício tratada no art. 44, inciso I, § 1º, da Lei nº9.430/96 (art.-957; inciso II, do RIR/99- Decreto nº3.000, de 26 de março de 1999), vez ter ocorrida a prática de crime tributário previsto nos art. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

3.6.2. Da multa de ofício aplicada

236- Nos termos já dispostos anteriormente, especialmente no item precedente (item 235), o valor da multa de ofício referente às infrações constatadas será calculado mediante a aplicação dos coeficientes discriminados no quadro abaixo:

Infração	Tópico do TVI	Itens do TVI	Coeficiente
RIBCIRPJCSLL ¹ - Depreciação sobre Construção em Andamento	3.5.1.1	53 a 64	75%
RIBCIRPJCSLL ¹ - Despesas Não Comprovadas	3.5.1.2	65 a 78	75%
RIBCIRPJCSLL ¹ - Despesas Não Necessárias	3.5.1.3	79 a 103	75%
RIBCIRPJCSLL ¹ - Depreciação Incidente sobre Instalações	3.5.1.4	104 a 112	150%
Insuficiência de Recolhimento do PIS e COFINS	3.5.2	113 a 148	75%
Falta de Recolhimento do IOF	3.5.3	149 a 167	75%
IRRF sobre Pagamento Sem Causa ou Não Comprovado	3.5.4	168 a 234	150%

¹ - Redução indevida das bases de cálculo do IRPJ e CSLL

(Destques no original)

83. Como se observa, a Autoridade Fiscal entendeu por aplicar a multa na modalidade qualificada (150%), para a infração caracterizada como *despesa indedutível de depreciação incidente sobre instalações*, pois, em seu entendimento, a Recorrente agiu dolosamente com o intuito de **reduzir indevidamente a base de cálculo** do IRPJ e da CSLL, mediante a contabilização de pagamentos/adiantamentos a supostas beneficiárias **sem comprovação de efetiva prestação de serviços ou fornecimento de bens**.

84. Com efeito, o relatório fiscal destacou que tais empresas (MERRETT e PRINCESA LTDA) encontravam-se inativas à época dos fatos, havendo ainda indícios de irregularidade documental, como a coincidência de caligrafias nos documentos fiscais, o que evidenciaria a utilização de documentos inidôneos. Nesse contexto, a Fiscalização concluiu pela existência de

escrituração fictícia com o propósito de viabilizar a retirada de recursos sem a devida tributação, caracterizando intuito de **fraude** e justificando a qualificação da multa nos termos da legislação.

85. Ocorre que, no tocante à **infração sancionada com multa qualificada (150%)**, a Recorrente apresentou **pedido de desistência**, formalizado por meio do “Requerimento de Desistência de Impugnação ou Recurso Administrativo” (e-fls. 17.691/17.694), conforme se observa:

3. Desistência parcial (preencher o quadro somente quando houver desistência parcial)

A desistência parcial acima mencionada refere-se aos débitos correspondentes aos seguintes períodos de apuração:

Tributo (sigla/código) ou Débito (DEBCAD) ²	Período de Apuração ³
IRPJ	Parcela da “Depreciação Incidente sobre Instalações”
CSLL	Parcela da “Depreciação Incidente sobre Instalações”

86. Diante disso, resta prejudicado o exame da matéria relativa à multa qualificada.

V – Análise das Alegações do Sujeito Passivo

87. A Autoridade Fiscal imputou responsabilidade solidária ao Sr. Paulo Sérgio com fundamento no artigo 124, inciso I, e no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN).

88. O artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que são solidariamente obrigadas “as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

89. A leitura do dispositivo leva o intérprete à conclusão de que o “interesse comum” está atrelado ao fato gerador da obrigação tributária. Assim, para ser responsável solidária pelos créditos tributários, a pessoa (seja ela física ou jurídica) tem que ter tido participação no fato que constitui a hipótese de incidência tributária. Ou seja, a expressão “interesse comum” se dirige às pessoas que, de alguma forma, participaram do fato (critério material) descrito no antecedente da regra matriz.

90. Assim, para que esteja configurada a solidariedade natural é necessário que as pessoas obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à tributação. Em outros termos, **tais pessoas necessariamente devem ter participado da situação definida em lei como fato gerador do tributo**. A título de exemplo, em julgado bastante interessante, o Superior Tribunal de

Justiça (STJ) entendeu que o simples fato de os cônjuges optarem por fazer declaração conjunta de imposto de renda não significa, por si só, que ambos passam a ter interesse comum na situação constitutiva do fato gerador do tributo, na acepção do artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN). No entender do Tribunal, para que estivesse configurada a solidariedade, seria necessária a “participação ativa” dos consortes, um ao lado do outro, “na produção do fato gerador da percepção dos rendimentos tidos por tributáveis” (STJ, REsp 1.273.396/DF, 1ª Turma, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, j. 05.12.2019, DJe 12.12.2019).

91. No caso concreto, observe-se que a Autoridade Fiscal atribuiu a responsabilidade tributária solidária ao Sr. Paulo Sérgio, com base na premissa de que teria se beneficiado dos recursos recebidos da Recorrente, conforme se verifica dos trechos abaixo reproduzidos:

“237- Aproveita-se ao caso, por estrita relação de pertinência, os fatos sintetizados nos itens 233 e 235, na medida em que o Sr. Paulo Sérgio Costa Pinto Cavalcanti - mentor e controlador da "confusão" patrimonial reinante no grupo Sasil, onde vários cenários contábeis são construídos em distanciamento dos pressupostos fáticos que supostamente os, fundamentariam -, aumentou indevidamente a conta contábil "Instalações", porquanto ficou constatada a ocorrência de "pagamentos sem causa ou de operação não comprovada", referentes a serviços e aquisição de mercadorias, efetivamente não realizados, revelando simulação com vistas à retirada de recursos tributáveis sem a devida tributação, bem como redução indevida das bases de cálculo do IRPJ e CSLL decorrente da contabilização de "Despesas de Depreciação Sobre Instalações. Tudo isso, como já se debateu fartamente, com o propósito (ânimo subjetivo) de canalizar os "frutos" resultantes para o patrimônio pessoal do então Sujeito Passivo Solidário, proprietário de 99% da Stahl, que detém 95% da Sasil, o Sr. Paulo Sérgio Costa Pinto Cavalcanti.

238- Nessa premissa, nos termos do art. 124, inciso I, c/c com o art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), será lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária, mediante o qual o Sr. Paulo Sérgio Costa Pinto Cavalcanti, responderá solidariamente pelos créditos tributários constituídos relativamente às infrações:

- (i) Redução indevida das bases de cálculo do IRPJ e CSLL por meio de "Depreciação Incidente sobre Instalações";
- (ii) Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Pagamentos Sem Causa ou Não Comprovados supostamente realizados à Merrett Engenharia e Incorporações Ltda e Princesa Materiais de Construção Ltda”.

92. Pelo que se observa, a Fiscalização não produziu provas diretas da participação efetiva do responsável nas infrações à legislação tributária apontadas, nem demonstrou a prática conjunta do fato gerador. Ao contrário, o Fisco provou a prática da infração pela pessoa jurídica autuada e, como decorrência, considerando a constatação de dolo, fraude e sonegação imputou a responsabilidade ao sócio da pessoa jurídica.

93. A mim parece não estar devidamente caracterizada a responsabilização do Sr. Paulo Sérgio, pois a Autoridade Fiscal não descreve a conduta por ele realizada e tampouco a realização conjunta da situação configuradora do fato gerador, além de não demonstrar que os ganhos indevidos obtidos com as infrações praticadas pela empresa autuada tenham sido repartidos com o responsável, ou seja, não há elementos que sustentem o interesse comum.

94. A responsabilidade com fundamento no artigo 124 do Código Tributário Nacional (CTN) demanda a realização conjunta do fato gerador, em regra, demonstrada a partir do proveito extraído dos fatos econômicos que foram suprimidos da tributação.

95. A Fiscalização igualmente não demonstrou sua participação na realização conjunta do fato gerador, nem a obtenção de proveito direto decorrente das condutas imputadas à pessoa jurídica autuada. Assim, a ausência de elementos que evidenciem interesse comum ou atuação efetiva do Sr. Paulo Sérgio nas irregularidades apuradas impede sua manutenção no polo passivo da presente autuação.

96. A propósito, esta 2ª Turma Ordinária, recentemente, decidiu nesse mesmo sentido:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2013

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

São solidariamente responsáveis pelos créditos tributários, as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. **Cabe à autoridade fiscal demonstrar o nexo de causalidade entre o interesse comum e as condutas típicas praticadas pelo responsável, não bastando presumir a responsabilidade abstratamente.**

(Processo nº 10805.724350/2017-18. Acórdão nº 1302-007.432 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA. Sessão de 27 de junho de 2025. Relator Henrique Nimer Chamas, g.n.)

97. Por essas razões, entendo que a **responsabilidade solidária** que foi **atribuída ao Sr. Paulo Sérgio** com fundamento no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN) **deve ser afastada**, já que os pressupostos fáticos apontados pela Autoridade Fiscal para tanto não se subsumem à hipótese ali prevista.

98. Faz-se necessário, agora, observar a responsabilidade com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), o qual dispõe:

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

[...]

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

99. Do referido dispositivo extrai-se que, para a responsabilização dos diretores, gestores ou representantes das pessoas jurídicas, é necessário demonstrar a prática de atos “*com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*”.

100. Como se vê, não se trata de responsabilização imediata dos administradores da empresa inadimplente frente ao Fisco, somente por assumirem essa função, de modo que é imprescindível a demonstração dos atos pelos quais se evidenciou a conduta infracional.

101. Faz-se necessário, portanto, que o ato ilícito praticado concorra para o inadimplemento dos créditos tributários devidos por aquele que realizou o fato jurídico-tributário.

102. Além do inadimplemento, faz-se necessária a configuração do comportamento do terceiro que enseje a existência de um passivo tributário que, por força normativa, passa ao espectro de sua responsabilidade.

103. Necessariamente, aqui, os terceiros necessitam apresentar poder de gerência ou de administração da sociedade que representam, uma vez que o fato ensejador da responsabilidade é o **ato ilícito praticado por parte daquele que tem poder de mando na pessoa jurídica que representa**. Nesse sentido é o entendimento pacificado há bastante tempo pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), como se verifica no REsp n. 640.155/RJ:

RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. POSSIBILIDADE. DESNECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. PROVAS PRÉ-CONSTITUÍDAS SUFICIENTES. SÚMULA 7/STJ. SÓCIOS. RESPONSABILIDADE VINCULADA AO EXERCÍCIO DE GERÊNCIA OU ATO DE GESTÃO. LEI 8.620/93. PREENCHIMENTO DAS CONDIÇÕES PREVISTAS NO ART. 135 DO CTN. RECURSO DESPROVIDO.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. É cabível, em sede de execução fiscal, exceção de pré-executividade nos casos em que o reconhecimento da nulidade do título puder ser verificado de plano, bem assim quanto às questões de ordem pública, como aquelas pertinentes aos pressupostos processuais e às condições da ação, desde que não seja necessária dilação probatória.

3. Na hipótese dos autos, o Tribunal de origem, analisando o contexto fático-probatório, concluiu que as provas constantes dos autos são suficientes para se verificar a ilegitimidade da parte para figurar no pólo passivo da execução fiscal. Assim, não cabe a esta Corte Superior, em função da Súmula 7/STJ, avaliar se as provas pré-constituídas são suficientes ou não para afastar a referida legitimidade.

4. Segundo o disposto no art. 135, III, do CTN, os sócios somente podem ser responsabilizados pelas dívidas tributárias da empresa quando exercerem

gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. Precedentes.

5. A Primeira Seção desta Corte de Justiça, no julgamento do REsp 717.717/SP, de relatoria do Ministro José Delgado, consagrou o entendimento de que, mesmo em se tratando de débitos com a Seguridade Social (Lei 8.620/93), "a responsabilidade pessoal dos sócios das sociedades por quotas de responsabilidade limitada" somente "existe quando presentes as condições estabelecidas no art. 135, III, do CTN" (REsp 833.977/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 30.6.2006).

6. Recurso especial desprovido. (g.n.)

104. A mera condição de sócio, por exemplo, sem poder de administração, não enseja responsabilização do terceiro. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (má gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.

105. Segundo Leandro Paulsen⁷:

“Somente os **‘diretores, gerentes ou representantes** de pessoas jurídicas de direito privado’ podem ser responsabilizados, e não todo e qualquer sócio. Faz-se necessário, pois, que o sócio tenha exercido a direção ou gerência da sociedade, com **poder de gestão**. Efetivamente, a responsabilização exige que as pessoas indicadas tenham praticado diretamente, ou tolerado, a prática do ato abusivo e ilegal quando em posição de influir para a sua não ocorrência. Constitui prova para a configuração da responsabilidade o fato de o agente encontrar-se na direção da empresa na data do cumprimento da obrigação, devendo ter poderes de decisão quanto ao recolhimento do tributo”. (Destaques no original)

106. Saliencia-se que a responsabilidade de terceiro com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional pressupõe, portanto, a caracterização do seguintes elementos: **(i)** que o terceiro – no caso, o sócio – detenha poderes de gestão tal qual acontece com os diretores, gerentes e administradores, por exemplo; **(ii)** que os diretores, gerentes ou administradores tenham praticado atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto; e, além disso, **(iii)** que a prática dos atos ilegais ou abusivos resultem, senão o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias. No final, frise-se que todos esses elementos precisam ser demonstrados e, sobretudo, comprovados por parte da Autoridade Fiscal.

107. Feitas essas considerações, registre-se que no concreto, a Autoridade Fiscal entendeu por atribuir a responsabilidade tributária ao Sr. Paulo Sérgio por ser sócio e controlador

⁷ PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário Completo*. 14ª ed., São Paulo: SaraivaJur, 2023, p. 255.

indireto da Recorrente. A Fiscalização entendeu que ele detinha poder de decisão sobre os atos praticados, tendo sido apontado como beneficiário direto das irregularidades:

”238- Nessa premissa, nos termos do art. 124, inciso I, c/c com o art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), será lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária, mediante o qual o Sr. Paulo Sérgio Costa Pinto Cavalcanti, responderá solidariamente pelos créditos tributários constituídos relativamente às infrações:

(i) Redução indevida das bases de cálculo do IRPJ e CSLL por meio de "Depreciação Incidente sobre Instalações";

(ii) Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Pagamentos Sem Causa ou Não Comprovados supostamente realizados à Merrett Engenharia e Incorporações Ltda e Princesa Materiais de Construção Ltda.

108. Todavia, verifica-se que as infrações utilizadas como fundamento para a imputação da responsabilidade sequer são objeto do presente processo. A alegação de redução indevida das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL por meio de *depreciação sobre instalações* foi objeto de desistência pela Recorrente, enquanto a infração relativa ao *Imposto de Renda Retido na Fonte sobre pagamentos sem causa ou não comprovados* está sendo analisada em autos distintos (Processo nº 19515.721.543/2014-04)⁸.

109. Por essas razões, entendo que a responsabilidade atribuída ao sócio Sr. Paulo Sérgio, com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional deve ser afastada.

VI - Dispositivo

110. Por todo o exposto e por tudo mais que consta nos autos, entendo por **conhecer parcialmente** do recurso apresentado, em peça única, pela Contribuinte principal Sasil Comercial e Industrial de Petroquímicos Ltda e pelo responsável Paulo Sérgio Costa Pinto Cavalcanti.

111. E, após análise detida das alegações formuladas, entendo por adotar as seguintes providências:

- (i) Rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito em negar provimento ao Recurso Voluntário;
- (ii) Em relação ao responsável, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a responsabilidade atribuída com fundamento no artigo 124, inciso I e artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional do Código

⁸ Conforme “Termo de Verificação de Infração” (e-fl. 12.389): “3- O procedimento fiscal atinente à verificação da regularidade na apuração dos tributos tratados no item precedente (item 02), relativamente ao ano-calendário de 2009, exercício 2010, foi objeto de encerramento parcial {Processos: (i) 19515.721.542/2014-51 - IRPJ/CSLL; (ii) 19515.721.543/2014-04 - IRRF; (iii) 19515.721.544/2014-41 - IOF e (iv) 19515.721.545/2014-95 - RFFP}, motivo por que os documentos que os fundamentou foram objeto, de anexação em. posição anterior ao primeiro documento deste processo, que é o Auto de Infração e Termo de Verificação de Infração”.

Tributário Nacional (CTN), já que os pressupostos fáticos apontados pela Autoridade Fiscal não se subsumem à hipótese ali prevista.

112. É como voto.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin