



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10845.726299/2017-02
RESOLUÇÃO	1402-001.926 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de outubro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	CONSTRAN S/A - CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator

Assinado Digitalmente

Alexandre labrudi Catunda – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre labrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica

(IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), por glosa de custos não comprovados e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), decorrente de pagamentos sem causa ou operação não comprovada, além da multa por falta de recolhimento sobre a base estimada de IRPJ e CSLL. Os valores dos créditos tributários lançados foram acrescidos de multa de ofício qualificada de 150%, quando aplicável, além de juros de mora.

Por bem retratar os fatos, copio o Relatório do Acórdão nº 101-025.597, proferido pela 9ª Turma/DRJ01, acrescentado, posteriormente, os fatos que se sucederam:

Estes autos retornam a esta Delegacia de Julgamento, após ter sido anulada a decisão anterior proferida pela 4ª Turma desta DRJ (doc. a fls. 31247), por não ter sido apreciada a impugnação apresentada pelo responsável tributário Walmir Pinheiro Santana (doc. a fls. 31703), em razão de a Unidade Preparadora não a ter juntado aos autos antes de enviá-los para julgamento desta DRJ. A referida impugnação foi juntada aos autos (a fls. 31.703) pelo impugnante, quando da apresentação do Recurso Voluntário ao CARF.

Ressalte-se que o Relatório a seguir apresentado é rigorosamente o mesmo apresentado no acórdão a fls. 31247, apenas inclui, agora, as razões de defesa do responsável tributário Walmir Pinheiro Santana.

Assim, versa o presente processo sobre impugnações apresentadas pela contribuinte (Constran S/A – Construções e Comércio) e pelos responsáveis tributários (Ricardo Ribeiro Pessoa, Augusto César Ribeiro Pinheiro, João Eduardo Cerdeira de Santana, Jorge Alberto Aun e Walmir Pinheiro Santana) em face dos autos de infração de:

a) Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ (a fls. 29194 e segs.), pelo qual foi constituído o crédito no montante de R\$ 15.682.626,31 referente a fatos geradores dos anos 2011, 2012, 2013 e 2014, sendo que vale a transcrição da descrição dos fatos e do enquadramento legal:

“CUSTO DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS INFRAÇÃO: CUSTOS NÃO COMPROVADOS Custos não comprovados, conforme descrito no relatório fiscal em anexo.

(...)

MULTA OU JUROS ISOLADOS INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução.”

b) Contribuição Social sobre o Lucro (a fls. 29225 e segs.), pelo qual foi constituído o crédito no montante de R\$ 5.703.657,42 referente a fatos geradores dos anos de 2011, 2012 e 2013, sendo que vale a transcrição da descrição dos fatos e do enquadramento legal:

“CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS INFRAÇÃO: CUSTOS /DESPESAS OPERACIONAIS / ENCARGOS NÃO COMPROVADOS Custos não comprovados, conforme descrito no relatório fiscal em anexo.

(...)

MULTA OU JUROS ISOLADOS INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA Falta de pagamento da Contribuição Social incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução.”.

c) Imposto de Renda Retido na Fonte (a fls. 29253 e segs.), no qual foi lançado crédito no montante de R\$ 77.723.665,06, referente a fatos geradores dos anos 2012, 2013 e 2014, sendo que vale a transcrição da descrição dos fatos e do enquadramento legal:

PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA Valor do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre pagamento(s) sem causa ou de operação(ões) não comprovada(s), contabilizadas ou não, no(s) valor(es) abaixo especificado(s):...”

Cientificada dos lançamentos em 27/11/2017 (Termo a fls. 30556), a contribuinte (Constran) apresentou impugnação (a fls. 30572 e segs.) em 27/12/2017 (conforme Informação a fls. 31217 em resposta à diligência promovida por esta Turma), assinada digitalmente (Termo no verso da fls. 30637) por Ana Cristina de Castro Ferreira, a qual foi investida de poderes para representar a contribuinte por meio da procuração a fls. 30651. Nessa impugnação, são apresentada as seguintes razões de defesa:

a) quanto aos fatos:

a.1) que a Impugnante é pessoa jurídica na área de construção civil pesada desde a década de 70, em que acumula ampla experiência na execução de obras públicas e privadas nos diversos segmentos da engenharia. Em todo território nacional, a empresa faz-se presente na construção das mais significativas obras, tais como: usinas e barragens; metrovias e ferrovias; portos; canais; retificação de rios e aprofundamento de suas calhas; aeroportos; rodovias; pontes e viadutos; sistemas viários urbanos; edificações; saneamento; dutos e linhas de transmissão;

a.2) que a Receita Federal do Brasil empreendeu ação fiscal em face da IMPUGNANTE, ocasião em que considerou que algumas despesas deduzidas por ela em sua DIPJ não foram devidamente comprovadas, o que resultou no ajuste de seu Prejuízo Fiscal e da Base de Cálculo Negativa da CSLL em relação ao ano-calendário de 2011, uma vez que a IMPUGNANTE encerrou aquele ano com resultado negativo (item 17.1 do Relatório Fiscal);

a.3) que, em relação aos anos-calendários de 2012 e 2013 os D. Agentes Fiscais promoveram a lavratura de Autos de Infração e Imposição de Multa para a exigência de crédito tributário relativo a (i) Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); (ii) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e (iii) Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), sendo que para este último foi incluído o período de janeiro de 2014, cumulados com multas de ofício qualificada e isolada em razão da alegada ausência de recolhimento de estimativas mensais dos tributos relacionados nos itens (i) e (ii), bem como juros de mora, no montante total de R\$ 99.109.938,79 (noventa e nove milhões, cento e nove mil, novecentos e trinta e oito reais e setenta e nove centavos);

a.4) que, no que tange ao IRRF, segundo o raciocínio engendrado pela fiscalização, os pagamentos realizados pela IMPUGNANTE às empresas abaixo indicadas, em verdade teriam sido efetuados a terceiros que não as próprias empresas, cujas operações e causas, a despeito das Notas Fiscais, comprovantes de pagamentos e contratos de prestação de serviços, não teriam restado cabalmente comprovados.

Nome da Empresa	Item do Relatório Fiscal
MRTR GESTÃO EMPRESARIAL LTDA – ME	Itens 8.1 e 8.1.1 do Relatório Fiscal
MANWIN SERVIÇOS, PARTICIPAÇÕES E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA	Itens 8.1 e 8.1.2 do Relatório Fiscal
TWC PARTICIPAÇÕES LTDA.	Item 8.2 do Relatório Fiscal
CONSTRUCAR CONSTRUÇÃO, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. – ME	Item 8.3 do Relatório Fiscal
MO CONSULTORIA COMERCIAL E LAUDOS ESTATÍSTICOS LTDA.	Item 8.4 do Relatório Fiscal
RCI SOFTWARE E HARDWARE LTDA.	Item 8.4 do Relatório Fiscal

b) quanto aos autos de infração do IRPJ e CSLL:

b.1) quando aos ACs 2012 e 2013:

b.1.1) que, depois de promover a glosa das despesas relativas aos pagamentos efetuados pela IMPUGNANTE e pelos Consórcios de que fazia parte, a fiscalização promoveu ajustes no resultado dos anos-calendários de 2011 a 2013 e apurou ao final de cada período saldo devedor de IRPJ e de CSLL, promovendo o respectivo lançamento da diferença do imposto que supostamente não fora recolhido;

b.1.2) que, ao promover a reconstituição da apuração do IRPJ e da CSLL dos anos calendários de 2012 e 2013, a fiscalização incorreu em erro de cálculo, na medida em que ela não promoveu as deduções devidas e determinadas pela legislação que rege a matéria;

b.1.3) que, quanto ao IRPJ do AC 2012, são esses os motivo dos erro:

1) O fiscal na recomposição da apuração do IRPJ não considerou o valor do prejuízo do ano de 2012 (R\$ 8.235.208,24) apurado originalmente e DECLARADO NA DIPJ;

2) Em decorrência deste erro, o valor do lucro real considerado pelo fiscal foi de R\$ 9.249.510,00 (valor total das glosas) quando deveria ser de R\$ 1.014.301,76 (R\$ 9.249.510,00 menos R\$ 8.235.208,24);

3) Como o lucro real está incorreto, o valor da compensação dos prejuízos fiscais de exercícios anteriores também está incorreto, o fiscal compensou R\$ 2.774.853,00 equivalente a 30% do valor do lucro real, quando deveria compensar apenas R\$ 304.290,53 que é 30% do lucro real ajustado corretamente.

4) Diante destes erros o fiscal apurou um total de IRPJ e Adicional a recolher de R\$ 1.594.664,25 quando deveria ter apurado o valor de R\$ 153.502,81 (R\$ 106.501,68 de IRPJ e R\$ 47.001,12 de adicional de IR);

5) O fiscal ainda cometeu outro erro, não considerou nos seus cálculos os valores dos tributos retidos na fonte e DEVIDAMENTE DECLARADOS na DIPJ nos montantes de R\$ 262.972,81 e R\$ 776.810,67;

6) Se os cálculos tivessem sido feitos da forma correta ao invés de ser lançado IRPJ no valor de R\$ 1.594.664,25 o saldo negativo de IR do ano de 2012 seria apenas reduzida para R\$ 886.280,67.

b.1.4) que, quanto à CSLL do AC 2012, são esses os motivo dos erro:

“1) O fiscal na recomposição da apuração da CSLL não considerou o valor da base de cálculo negativa da CSLL do ano de 2012 (R\$ 8.235.208,24) apurado originalmente e DECLARADO NA DIPJ;

2) Em decorrência deste erro, o valor da base de cálculo da CSLL considerada pelo fiscal foi de R\$ 9.249.510,00 (valor total das glosas) quando deveria ser de R\$ 1.014.301,76 (R\$ 9.249.510,00 menos R\$ 8.235.208,24);

3) Como a base de cálculo da CSLL está incorreta, o valor da compensação das bases negativas da CSLL de exercícios anteriores também está incorreto, o fiscal compensou R\$ 2.774.853,00 equivalente a 30% do valor da base de cálculo da CSLL, quando deveria compensar apenas R\$ 304.290,53 que é 30% da base de cálculo da CSLL ajustada corretamente.

4) Diante destes erros o fiscal apurou um total de CSLL a recolher de R\$ 582.719,13 quando deveria ter apurado o valor de R\$ 63.901,01;

5) O fiscal ainda cometeu outro erro, não considerou nos seus cálculos os valores dos tributos retidos na fonte (CSLL) e DEVIDAMENTE DECLARADOS na DIPJ no montante de R\$ 647.342,22;

6) Se os cálculos tivessem sido feitos da forma correta ao invés de ser lançado CSLL no valor de R\$ 582.719,13 o saldo negativo da CSLL do ano de 2012 seria apenas reduzida para R\$ 583.441,21.”

b.1.5) que, quanto ao IRPJ do período de janeiro a junho de 2013, são esses os motivos do erro:

“1) O fiscal na recomposição da apuração do IRPJ não considerou o valor do prejuízo do período de janeiro a junho de 2013, apesar da empresa não ter confeccionado a DIPJ do evento de incorporação, esta informação estava DECLARADA NA DIPJ (balancete de redução/suspensão do mês de junho de 2013) e poderia ter sido utilizada pelo fiscal no cálculo da recomposição do lucro real (valor do prejuízo acumulado R\$ 32.443.257,59);

2) Em decorrência deste erro, o valor do lucro real considerado pelo fiscal foi de R\$ 5.757.031,00 (valor total das glosas) quando deveria ser um prejuízo fiscal de R\$ 26.686.226,59 (R\$ 32.443.257,59 menos as glosas de R\$ 5.757.031,00);

3) Como o lucro real apurado pelo fiscal está incorreto, o valor da compensação dos prejuízos fiscais de exercícios anteriores também está incorreto, o fiscal compensou R\$ 1.727.109,30 equivalente a 30% do valor do lucro real.

4) Diante destes erros o fiscal apurou um total de IRPJ e Adicional a recolher de R\$ 995.480,43 quando deveria ter apurado apenas uma redução do prejuízo fiscal deste período para R\$ 26.686.226,59;

5) O fiscal ainda cometeu outro erro, não considerou nos seus cálculos os valores dos tributos retidos na fonte e contabilizados até a data da incorporação conforme cópia dos razões 114.21.001 – IRPJ A COMPENSAR LEI 10833 (retidos sobre suas notas fiscais) e 114.11.002 – IRRF SOBRE APLICAÇÕES FINANCEIRAS nos montantes de R\$ 1.087.295,68 e R\$ 247.885,48;

6) Se os cálculos tivessem sido feitos da forma correta não haveria o lançamento de IRPJ.”;

b.1.6) que, quanto ao IRPJ do período de 18/06/2013 a 31/12/13, são esses os motivos do erro:

“1) O fiscal não considerou nos seus cálculos os valores dos tributos retidos na fonte e DEVIDAMENTE DECLARADOS na DIPJ nos montantes de R\$ 1.269.151,86 e R\$ 3.089.959,90;

2) Se os cálculos tivessem sido feitos da forma correta não haveria o lançamento de IRPJ.”;

b.1.7) que, quanto à CSLL do período de janeiro a junho do AC 2013, são esses os motivos dos erros:

“1) O fiscal na recomposição da apuração da CSLL não considerou o valor do prejuízo do período de janeiro a junho de 2013, apesar da empresa não ter confeccionado a DIPJ do evento de incorporação, esta informação estava DECLARADA NA DIPJ (balancete de redução/suspensão do mês de junho de 2013) e poderia ter sido utilizada pelo fiscal no cálculo da recomposição do lucro real (valor do prejuízo acumulado R\$ 32.443.257,59);

2) Em decorrência deste erro, o valor da base de cálculo da CSLL considerada pelo fiscal foi de R\$ 5.757.031,00 (valor total das glosas) quando deveria ser uma base

negativa de CSLL de R\$ 26.686.226,59 (R\$ 32.443.257,59 menos as glosas de R\$ 5.757.031,00);

3) Como a base de cálculo da CSLL apurada pelo fiscal está incorreta, o valor da compensação da base de cálculo negativa de exercícios anteriores também está incorreto, o fiscal compensou R\$ 1.727.109,30 equivalente a 30% do valor da base de cálculo da CSLL.

4) Diante destes erros o fiscal apurou um total de CSLL a recolher de R\$ 362.692,95 quando deveria ter apurado apenas uma redução do prejuízo fiscal deste período para R\$ 26.686.226,59;

5) O fiscal ainda cometeu outro erro, não considerou nos seus cálculos os valores dos tributos retidos na fonte e contabilizados até a data da incorporação conforme cópia do razão 114.31.001 – CSLL A COMPENSAR LEI 10833 (retidos sobre suas notas fiscais) no montante de R\$ 814.717,30;

6) Se os cálculos tivessem sido feitos da forma correta não haveria o lançamento de CSLL.”;

b.1.8) que, quanto à CSLL do período de 18/06/2013 a 31/12/13, são esses os motivos do erro:

“1) O fiscal não considerou nos seus cálculos os valores dos tributos retidos na fonte (CSLL) e contabilizados conforme cópia do razão 114.31.001 – CSLL A COMPENSAR LEI 10833 (retidos sobre suas notas fiscais) no montante de R\$ 2.133.976,12;

2) Se os cálculos tivessem sido feitos da forma correta não haveria o lançamento de CSLL.”;

b.1.9) que, como visto, se a fiscalização tivesse efetivado o cálculo correto, sequer seriam lançados os valores de IRPJ e de CSLL. (ex vi das DIPJ's de 2012 e 2013 e demais documentos anexados – Doc. 04);

b.1.10) que, ao contrário do que concluiu a fiscalização tributária, o reflexo da efetivação das glosas das despesas seria tão-somente a redução do saldo negativo de IRPJ e de base negativa de CSLL e não a apuração de saldo devedor de IRPJ e de CSLL;

b.1.11) que, assim sendo, não restaria em aberto qualquer valor a ser pago a título de IRPJ e de CSLL a justificar a lavratura dos autos de infração e imposição de multa nos anos-calendários para os anos-calendários de 2012 e 2013, logo, é de rigor o cancelamento dos Autos de Infração e Imposição de Multa de CSLL e IRPJ em relação aos anos calendários de 2012 e 2013;

c) quanto ao auto de infração do IRRF:

c.1) quanto ao erro de cálculo na apuração do IRRF:

c.1.2) que, conforme noticiado nos fatos acima narrados, os D. Agentes Fiscais promoveram o lançamento de IRRF em face da ora IMPUGNANTE por ter

reputado sem causa os pagamentos efetuados por ela às empresas listadas no Item 8 do Relatório Fiscal;

c.1.3) que, quando do lançamento do IRRF, os D. Agentes Fiscais consideraram todo o pagamento tido como sem causa como sendo o valor líquido e reajustaram a base de cálculo nos termos previstos pelo § 3º do artigo 61 da Lei nº 8.981/95;

c.1.4) que os D. Agentes Fiscais acabaram por promover o reajustamento previsto no mencionado § 3º do artigo 61 duas vezes, e, por consequência, levaram à tributação uma base de cálculo maior do que a definida pela norma, conforme valores abaixo:

Emissão	Valor do pagamento	Base de Cálculo REAJUSTADA	Base de Cálculo REAJUSTADA EM DUPLICIDADE PELO FISCAL	DIFERENÇA NA BASE DE CÁLCULO	IRRF CALCULADO A MAIOR
	A	B=A/65%	C=B/65%	D=C-B	D*35%
17/01/12	469.250,00	721.923,08	1.110.650,89	388.727,81	136.054,73
03/02/12	905.652,50	1.393.311,54	2.143.556,21	750.244,67	262.585,64
30/05/12	3.210.410,00	4.939.092,31	7.598.603,55	2.659.511,24	930.828,93
23/07/12	480.394,68	739.068,74	1.137.028,83	397.960,09	139.286,03
31/08/12	1.038.400,00	1.597.538,46	2.457.751,48	860.213,02	301.074,56
06/09/12	630.000,00	969.230,77	1.491.124,26	521.893,49	182.662,72
16/10/12	425.257,81	654.242,78	1.006.527,36	352.284,58	123.299,60
14/11/12	408.400,00	628.307,69	966.627,22	338.319,53	118.411,83
18/12/12	1.200.000,00	1.846.153,85	2.840.236,69	994.082,84	347.928,99
19/12/12	332.300,00	511.230,77	786.508,88	275.278,11	96.347,34
22/04/13	1.556.901,11	2.395.232,48	3.684.973,04	1.289.740,56	451.409,20
10/05/13	1.185.489,73	1.823.830,35	2.805.892,85	982.062,50	343.721,87
24/05/13	600.640,00	924.061,54	1.421.633,14	497.571,60	174.150,06
13/06/13	1.029.971,40	1.584.571,38	2.437.802,13	853.230,75	298.630,76
17/06/13	500.000,00	769.230,77	1.183.431,95	414.201,18	144.970,41
21/06/13	529.971,34	815.340,52	1.254.370,04	439.029,51	153.660,33
29/07/13	774.895,98	1.192.147,66	1.834.073,33	641.925,66	224.673,98
01/08/13	454.585,94	699.362,98	1.075.943,05	376.580,07	131.803,02
09/08/13	454.585,93	699.362,97	1.075.943,03	376.580,06	131.803,02
14/08/13	1.305.930,96	2.009.124,55	3.090.960,85	1.081.836,30	378.642,70
11/09/13	422.325,86	649.732,09	999.557,83	349.855,74	122.449,51
20/09/13	938.500,00	1.443.846,15	2.221.301,78	777.455,62	272.109,47
03/10/13	606.505,62	933.085,57	1.435.516,26	502.430,69	175.850,74
11/10/13	821.187,50	1.263.365,38	1.943.639,05	680.273,67	238.095,78
14/10/13	2.015.616,45	3.100.948,38	4.770.689,82	1.669.741,44	584.409,50
26/11/13	1.525.062,50	2.346.250,00	3.609.615,38	1.263.365,38	442.177,88
05/12/13	1.173.125,00	1.804.807,69	2.776.627,22	971.819,53	340.136,83
08/01/14	3.965.162,50	6.100.250,00	9.385.000,00	3.284.750,00	1.149.662,50
29/01/14	2.792.037,50	4.295.442,31	6.608.372,78	2.312.930,47	809.525,67
TOTAL	31.752.560,31	48.850.092,78	75.153.988,90	26.303.896,11	9.206.363,64

c.1.5) que isso ensejou a indevida apuração a maior do IRRF para os anos-calandários de 2012 a 2014, no importe de R\$ 9.206.363,64 (nove milhões duzentos e seis mil trezentos e sessenta e três reais e sessenta e quatro centavos) relativo apenas ao principal do tributo;

c.1.6) que, nestes termos, independente da discussão do mérito da acusação fiscal vergastada no Auto de Infração e Imposição de Multa de IRRF, o valor exigido a título de IRRF deve ser reduzido;

c.2) quanto à exigência simultânea do IRRF com o IRPJ e a CSLL:

c.2.1) que, como visto até o momento, a Autoridade Fiscal glosou algumas despesas contabilizadas pela IMPUGNANTE resultando em ajuste no prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL no ano-calandário de 2011, e em relação aos anos-calandários de 2012 e 2013 lançou IRPJ e CSLL, acrescidos de multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e juros de mora;

c.2.2) que, simultaneamente, a Autoridade Fiscal considerou os valores decorrentes dessas operações como pagamento sem justa causa ou a beneficiário não identificado e, novamente, tributou esses valores pelo IRRF à alíquota de 35%, nos moldes do art. 61 da Lei no 8.981/1995, regulamentado pelo art. 674 do Decreto no 3000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda), também acrescido de multa de ofício qualificada (150%) e juros de mora;

c.2.3) que, indevidamente, a Autoridade Fiscal tributou a mesma operação duas vezes, uma pelo IRPJ e CSLL, e outra pelo IRRF;

c.2.4) que tanto é assim que as notas fiscais que embasam os pagamentos considerados indevidos pela Autoridade Fiscal, os quais ensejaram a tributação pelo IRRF, são as mesmas que originaram as despesas glosadas pela fiscalização, que acarretaram a autuação pelo IRPJ e CSLL nos anos de 2012 e 2013;

c.2.5) que, diante desse fato, surge o seguinte questionamento: o ordenamento jurídico tributário permite que o Fisco Federal exija o IRRF nos termos do art. 61 da Lei no 8.981/1995, e ao mesmo tempo proceda a glosa das despesas para a apuração do IRPJ e CSLL? Nesse ponto, cumpre registrar que tanto a legislação, quanto a jurisprudência pátria, são contrárias a essa cumulação (glosa de despesas e tributação de IRRF), impondo-se o cancelamento do auto de infração, como será adiante pormenorizado;

c.2.6) que a legislação de imposto de renda sempre cuidou de coibir práticas que implicassem na redução indevida do Lucro Líquido a ser levado à tributação;

c.2.7) que, de acordo com o já revogado art. 44 da Lei 8.541/92, em regra, sempre que fosse verificada a redução imprópria do Lucro Líquido, presumia-se transferência indevida de receita para o sócio a ensejar tributação pelo IRRF à alíquota de 25%, que posteriormente foi majorada para 35% em razão do disposto no art. 62 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995;

c.2.8) que, por meio do art. 44 da Lei no 8.541/1992, o legislador criou uma presunção de recebimento de receita pelo sócio quando fosse verificada a redução indevida o Lucro Líquido pela pessoa jurídica, a justificar a tributação cumulativa pelo IRPJ e pelo IRRF sobre o mesmo fato. Nesse caso, o IRRF tinha natureza de penalidade a ser adicionalmente aplicada ao contribuinte em razão do desvirtuamento do Lucro Líquido, tanto que esse dispositivo legal se encontrava no “Capítulo II - Da Omissão de Receita” do “Título IV - Das Penalidades”;

c.2.9) que, por outro lado, neste mesmo artigo 44, em seu parágrafo 2º, acima transcrito, resta evidente que essa tributação na fonte de 35% “não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios”;

c.2.10) que, assim, somente há possibilidade de cumulação do IRPJ com o IRRF quando possa presumir que o valor glosado, que implicou na redução indevida do lucro líquido, tenha sido transferido a um dos sócios ou acionistas;

c.2.11) que a aplicação do art. 61 da Lei no 8.981/1995, invocado na autuação ora em análise, ficou restrito às situações nas quais o Fisco constatasse a existência de um pagamento, cujo beneficiário ou causa não fosse comprovada;

c.2.12) que esse dispositivo legal era reservado àquelas situações em que o Fisco Federal verificava a existência de pagamento, mas não do seu beneficiário ou causa, ressalvadas as hipóteses previstas no art. 44 da Lei no 8.541/1992, tanto é assim que o art. 61 da Lei n.o 8.981/1995 expressamente ressalva o “disposto em normas especiais”;

c.2.13) que não sendo possível a tributação da operação pelo IRPJ, ante a inexistência das informações necessárias para tanto, atraindo-se a norma do art. 61 da Lei nº 8.981/1995, porém era vedada a cumulação do IRPJ e do IRRF em razão desses pagamentos, porque essa era hipótese especificamente tratada pelo art. 44 da Lei no 8.541/1992;

c.2.14) que a prova de que esses dispositivos legais (art. 44 da Lei no 8.541/1992 e art. 61 da Lei no 8.981/1995) não tratavam da mesma hipótese tributária é que a Lei nº 8.981/1995 que instituiu o art. 61 e, simultaneamente, majorou a alíquota do IRRF do art. 44 da Lei no 8.541/1992 de 25% para 35%, logo, se os dispositivos tratassem da mesma hipótese tributária, não haveria razão para a equiparação de suas alíquotas, bastava revogar um dos dispositivos;

c.2.15) que demais disso, quando o legislador quis prever a possibilidade de cobrança cumulativa do IRRF e do IRPJ em razão da redução indevida do Lucro Líquido, o fez expressamente, como no art. 44 da Lei nº 8.541/1992, em que autorizou a cobrança do IRRF “sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica”;

c.2.16) que para evitar abuso por parte do Fisco, o art. 44, § 2º, da Lei nº 8.541/92 expressamente consignou que “O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios”, ou seja, a redução do Lucro Líquido a permitir a presunção de transferência de receita a pessoa física e, conseqüentemente, a tributação pelo IRRF e pelo IRPJ era excepcional e, por isso, nem toda glosa de despesa poderia atrair a aplicação da norma disposta nesse art. 44;

c.2.17) que, no entanto, com o advento da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, a norma disposta no art. 44 da Lei no 8.541/1992 foi revogada, logo, foi excluída do ordenamento jurídico a hipótese de tributação pelo IRRF cumulada com o IRPJ e CSLL em razão de operação que implique redução indevida do Lucro Líquido, seja pela omissão de receitas, seja pela glosa de despesas;

c.2.18) que a Lei no 9.249/1995 optou por tributação segregada do rendimento, ou seja, se o rendimento foi tributado na pessoa jurídica não será mais tributado em pessoa física ou em outra pessoa jurídica que eventualmente seja beneficiária desse recurso, como consta do seu art. 24;

c.2.19) que, após a promulgação da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que é posterior à edição do art. 61 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995, a incidência do IRRF à alíquota de 35% ganhou novo contorno;

c.2.20) que a Lei no 9.249/1995 buscou prestigiar, a incidência do tributo alternativamente, face a pessoa jurídica ou face a pessoa física;

c.2.21) que a única hipótese em que a legislação expressamente previa essa cumulação (IRRF e IRPJ – e reflexos) em função da redução indevida do Lucro Líquido foi revogada (art. 44 da Lei no 8.541/1992) e se o legislador desejasse manter no ordenamento jurídico essa hipótese, certamente teria previsto na Lei nº 9.249/1995, o que não ocorre no caso;

c.2.22) que interpretando-se o art. 61 da Lei no 8.981/1995 de forma sistêmica, verifica-se que, após o advento da 9.249/1995, não é possível fazer incidir sobre a mesma situação fática tributação pelo IRPJ e CSLL em razão da glosa de despesas e pelo IRRF em virtude do não reconhecimento dos pagamentos realizados dessas mesmas despesas;

c.2.23) que sendo assim Nobres julgadores, diante da ausência de norma que ampare a exigência cumulativa do IRRF e do IRPJ e seus reflexos, é evidente que se o fisco já promoveu a glosas das despesas e está exigindo o pagamento do IRPJ e a CSLL respectivo ao montante glosado, não pode exigir cumulativamente o IRRF sobre o pagamento dessa despesa com base no art. 61 da Lei no 8.981/1995, como o fez no caso concreto, uma vez que isto implicaria em bis in idem e confisco;

c.2.24) que ante as razões ora expostas, bem como a jurisprudência administrativa sobre o tema, a IMPUGNANTE requer o cancelamento do lançamento na parte que imputa ao contribuinte o IRRF, acrescido de multa de ofício qualificada e juros de mora, objeto do art. 61 da Lei no 8.981/1995, ante a completa ausência de autorização legal para sua cobrança em concomitância com o IRPJ e a CSLL oriundos de glosas de despesas;

c.3) que os fatos não se subsumem à regra de incidência do art. 61, § 1º, da Lei 8.981/95:

c.3.1) que, no caso em tela são facilmente identificáveis os beneficiários bem como a causa dos pagamentos realizados, de modo que o IRRF é indevido;

c.3.2) que os beneficiários dos pagamentos realizados pela impugnante já estão identificados pela própria autoridade fiscal em seu Relatório Fiscal, quais sejam: MRTR GESTÃO EMPRESARIAL LTDA – ME (MRTR); MANWIN SERVIÇOS, PARTICIPAÇÕES E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA (MANWIN); TWC

PARTICIPAÇÕES LTDA.; CONSTRUCAR CONSTRUÇÃO, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. – ME (TWC); MO CONSULTORIA COMERCIAL E LAUDOS ESTATÍSTICOS LTDA. (MO CONSULTORIA) e RCI SOFTWARE E HARDWARE LTDA. (RCI SOFTWARE);

c.3.3) que os Srs. Agentes Fiscais asseveraram no TVF que o fundamento da atuação fiscal seria o “pagamento a beneficiário não identificado;

c.3.4) que são inúmeras as oportunidades em que a fiscalização deixa claro e evidente que têm inequívoca ciência a respeito de quem foram as empresas beneficiárias dos pagamentos, citando-as no próprio Relatório Fiscal;

c.3.5) que, apesar de ter alegado que os pagamentos realizados pela impugnante teriam sido a beneficiários não identificados, a fiscalização sempre teve amplo conhecimento acerca de todas as empresas receptoras dos recursos financeiros;

c.3.6) que na remota hipótese de se considerar que o raciocínio dos Srs. Agentes Fiscais está correto, restou incontroversa, no próprio TVF, a identificação dos beneficiários dos pagamentos realizados pela impugnante, razão pela qual se verifica que não há qualquer impedimento para a tributação das pessoas jurídicas que, eventualmente, sofreram os acréscimos patrimoniais decorrentes dos pagamentos em exame;

c.3.7) que os Srs. Agentes Fiscais defenderam no TVF a tributação pelo IRRF, com fundamento no aludido dispositivo legal, sob a alegação de que os pagamentos realizados pela Defendente careceriam de motivo lícito e que não teria sido comprovado no caso concreto a causa dos pagamentos efetivados, a se justificar a aplicação das disposições do § 1º do artigo 61 da Lei no 8.981/95;

c.3.8) que o equívoco cometido pelos Srs. Agentes Fiscais é patente, mas compreensível sob o ponto de vista doutrinário, uma vez que as expressões causa e motivo sempre geraram dúvidas aos operadores do Direito, porém, certamente tal equívoco não poderá ser ratificado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais”[sic];

c.3.9) que, sob a ótica do Direito Tributário, se (i) houver um contrato de prestação de serviços; (ii) com causa lícita; (iii) cujo serviço prestado seja usual e necessário à atividade da pessoa jurídica contratante, logo (iv) poderá ocorrer a dedutibilidade da despesa das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL com fundamento no artigo 299 do RIR/99;

c.3.10) que a ilicitude com relação à causa do negócio jurídico já trouxe como reflexo a glosa das despesas incorridas, porém, jamais poderia ser desconsiderada tal causa, utilizando tal situação para justificar a exigência do IRRF, como pretende a autoridade fiscal;

c.3.11) que, por todo o exposto, como restou devidamente demonstrado, incorre no presente caso a subsunção dos fatos narrados à hipótese de incidência tributária do IRRF (artigo 61, caput e §1º, da Lei no 8.981/95), na medida em que há a correta identificação (i) dos beneficiários dos pagamentos e

(ii) da sua causa, razão pela qual outra não é conclusão senão a de que deve haver o cancelamento integral do crédito tributário cobrado a título de IRRF;

d) quanto à comprovação dos serviços contratados:

d.1) que no que se refere a autuação de IRPJ e CSLL, tem-se que, em que pese a IMPUGNANTE ter trazido à baila contratos de prestação de serviços firmados com as empresas MRTR GESTÃO EMPRESARIAL LTDA – ME; MANWIN SERVIÇOS, PARTICIPAÇÕES E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA; TWC PARTICIPAÇÕES LTDA.; CONSTRUCAR CONSTRUÇÃO, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. – ME; MO CONSULTORIA COMERCIAL E LAUDOS ESTATÍSTICOS LTDA. e RCI SOFTWARE E HARDWARE LTDA., as correlatas notas fiscais e os comprovantes de pagamento do quanto avençado, a fiscalização entendeu pela glosa destes que foram declarados pela IMPUGNANTE como custos/ despesas necessárias e inerente à própria consecução de sua atividade empresária;

d.2) que, contrariamente ao asseverado pela fiscalização, nos anos de 2012 a 2014, houve sim efetiva prestação parcial de serviços por parte das empresas citadas pela fiscalização, como restou demonstrado, inclusive, no TVF;

d.3) que quanto as empresas MRTR GESTÃO EMPRESARIAL LTDA – ME e MANWIN SERVIÇOS, PARTICIPAÇÕES E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA, consta às fls. 29313 dos autos que parte dos serviços foram efetivamente prestados, logo, pelo menos uma parte dos custos deveriam ter sido aceitos pela fiscalização e não simplesmente glosá-los na sua integralidade;

d.4) que outro exemplo é quanto a empresa CONSTRUCAR CONSTRUÇÃO, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA, sendo que os serviços glosados foram realizados no ano de 2011 para os quais foram apresentados notas fiscais, pagamentos e Boletins de Medição de Serviços conforme constou dos autos às fls. 29.330;

d.5) que as diligências na empresa somente ocorreram em 2016, ou seja, cinco anos após a efetiva prestação dos serviços, bem como a declaração de inidoneidade da referida empresa ocorreu no ano de 2017;

d.6) que a declaração de inidoneidade da empresa CONSTRUCAR não pode produzir efeitos pretéritos, como pretende a Fiscalização no caso em apreço, pois é assente no âmbito do C.

Superior Tribunal de justiça que a declaração de inidoneidade apenas produz seus efeitos após a sua publicação, não havendo que se falar em aplicação retroativa;

d.7) que nessa esteira, uma vez que a Fiscalização não se incumbiu de comprovar que a referida empresa CONSTRUCAR não estava em funcionamento na época da prestação dos serviços, e por outro lado a IMPUGNANTE apresentou os documentos comprobatórios da prestação dos serviços, não pode agora o Fisco responsabilizá-la pela declaração de inidoneidade tempos depois;

d.8) que diante do exposto, uma vez reconhecido que parte dos serviços foram prestados e devidamente pagos pela IMPUGNANTE, outra não é a conclusão

senão a de que consubstanciam despesas dedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL em cobro nos presentes auto;

d.9) que, ainda que a DD. Fiscalização entendesse que tais despesas não seriam necessárias, ensejando na tributação do IRPJ e CSLL, tais despesas jamais poderiam ser consideradas não comprovadas a ponto de ser base de cálculo para o IRRF;

d.10) que a fiscalização pode até não concordar com as despesas, mas alegar que foram a beneficiário não identificado ou sem causa, é um completo absurdo;

d.11) que, no mínimo, seja devidamente subtraído das bases de cálculo consideradas pela fiscalização o montante correspondente aos serviços efetivamente prestados, conforme demonstrado acima, seja em relação ao IRPJ/CSLL, seja para o IRRF;

e) quanto a valores retidos e tributos pagos em decorrência das operações não comprovadas:

e.1) que, uma vez desconstituídos integralmente os negócios jurídicos em questão, é premente que os valores que foram retidos pela IMPUGNANTE e aqueles pagos a título de IRPJ e CSLL em decorrência do reconhecimento destas receitas, sejam aproveitados nesta autuação, reduzindo-se o montante exigido de IRPJ e CSLL nos anos-calendários de 2011 a 2014;

e.2) que até porque quem suportou o pagamento dos impostos decorrentes dos atos praticados com fins de financiar o esquema da Lava Jato foi a empresa IMPUGNANTE, na medida em que ela embutiu o valor destes impostos nos montantes que foram repassados às empresas;

f) quanto à multa isolada:

f.1) que não pode ser exigida concomitantemente a multa isolada e a multa de ofício por falta de recolhimento de tributo apurado ao final do exercício, devendo ser mantida apenas a cobrança da multa de ofício;

f.2) que é forçoso concluir pela exclusão daquela penalidade inserta no inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96, exigida do IMPUGNANTE sob a rubrica de multa isolada, diante da impossibilidade de haver concomitância entre a multa de ofício e a isolada, a fim de que no contribuinte não seja duplamente penalizado;

f.3) que se mais não bastasse, ainda que se mantenha a exigência da multa isolada, o que admite a título de argumentação, houve erro de cálculo na apuração das estimativas de IRPJ, pois não houve dedução dos valores apurados a título de IRPJ estimativas dos valores de imposto de renda retido na fonte sobre seus rendimentos e devidamente contabilizados (Doc. 05) e declarados na DIPJ original;

f.4) que, da mesma forma a multa isolada sobre as estimativas de CSLL também não deve prosperar na sua integralidade pois o Sr. fiscal mais uma vez cometeu um erro grave no cálculo das estimativas, qual seja, não deduziu do valor apurado

os valores de imposto de renda retido na fonte sobre seus rendimentos e devidamente contabilizados (Doc. 06) e declarados na DIPJ original;

f.5) que em relação as multas isoladas pela falta de pagamento do IRPJ e CSLL estimados, estas devem ser canceladas e, ou, reduzidas;

g) quanto à qualificação da multa de ofício:

f.1) que, em que pese a suficiência dos argumentos até agora esposados para vermos cancelado integralmente o crédito tributário de IRRF em cobro, é certo que, na remota hipótese de ser mantida qualquer exigência fiscal, a multa de ofício qualificada deve ser afastada em razão do bis in idem por se tratar o próprio tributo de penalidade, ou, no mínimo, reduzida ao patamar de 75% diante da ausência de dolo;

f.2) que a IMPUGNANTE jamais teve como intuito impedir ou retardar a ocorrência de fatos geradores ou afetar de qualquer forma as suas obrigações tributárias;

f.3) que o fato que comprova tal afirmação é que, como já mencionado, toda a base de cálculo autuada foi devidamente fornecida pela própria IMPUGNANTE e todos os contratos, notas fiscais e comprovantes de pagamento dos serviços localizados foram apresentados à fiscalização, inexistindo qualquer relato de eventual tentativa de embaraço à fiscalização;

f.4) que, tendo em vista que a fraude, a sonegação e o conluio pressupõem a existência de artifícios maliciosos empreendidos por quem tem a intenção de burlar ou enganar terceiros ou ainda lesar os cofres públicos, obtendo vantagens e benefícios que não lhe são devidos, é notório que o elemento subjetivo necessário à sua caracterização não se evidencia no caso dos autos;

f.5) que há de se ponderar, portanto, que não obstante tratar-se de caso de grande repercussão e comoção no cenário político e social, em verdade, na seara tributária, que é a única que está a ser examinada, não se verifica qualquer causa para a qualificação da multa de ofício, razão pela qual exsurge a necessidade de que tal penalidade seja imediatamente cancelada, bem como extinta a representação fiscal para fins penais;

f.6) que é possível afirmar que o artigo 61 da Lei no 8.981/95 não fixa hipótese de responsabilidade tributária, nos termos delineados no artigo 45, parágrafo único, do CTN, mas sim, verdadeira penalidade tributária, já que constitui o caminho por meio do qual o Fisco, impossibilitado de cobrar o imposto do efetivo beneficiário (o que no caso em tela não ocorreu, diga-se de passagem), exige da fonte pagadora o imposto retido na fonte, a uma alíquota majorada (35%) e sobre base de cálculo reajustada;

f.7) que em virtude do nítido caráter punitivo do IRRF, tem-se que, na hipótese de manutenção de tal exação, não se pode admitir a incidência concomitante da

multa qualificada, uma vez que se trataria de inquestionável dupla penalização ou “bis in idem”, a qual é vedada pelo ordenamento jurídico pátrio;

f.8) que mesmo que não se admita a improcedência do Auto de Infração, o que, diante de todo o exposto acima, se admite apenas por remota hipótese, também pelo caráter confiscatório da multa qualificada imposta à IMPUGNANTE, imperioso que seja cancelada ou, alternativamente, que seja minorada ao patamar máximo de 100% do valor do tributo devido;

g) quanto à decadência:

g.1) quanto ao IRRF:

g.1.1) que, para fins de contagem do prazo decadencial, deve ser indubitavelmente aplicado o disposto no artigo 150, § 4º do CTN;

g.1.2) que, como se há de convir, parte dos supostos fatos geradores relacionados no mesmo Auto de Infração de IRRF ocorreu entre 01/01/2012 e 31/10/2012, ou seja, houve transcurso de mais de 05 (cinco) anos entre a ocorrência dos fatos geradores e a ciência da IMPUGNANTE acerca da constituição do crédito tributário;

g.1.3) que independente do prisma pela qual se olhe a questão, inexistindo qualquer caractere que denote a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (como já adiantado) e existindo pagamento antecipado do tributo nas competências em que é exigido, é inexorável que o lançamento do IRRF em cobro fora fulminado pela decadência, razão pela qual o lançamento de ofício não há como prosperar em relação ao período compreendido entre 01/01/2012 a 31/10/2012;

g.2) quanto ao IRPJ, CSLL e Multa Isolada:

g.2.1) que, consoante acima apontado, uma vez afastada a aplicação da multa qualificada no caso concreto, aplica-se para fins de cômputo do prazo decadencial o dies a quo previsto no artigo 150, § 4º do CTN, mesmo nas hipóteses de pagamento parcial, nos termos do entendimento consolidado pelo STJ quando do julgamento do Recurso Especial no 973733 na sistemática dos recursos repetitivos;

g.2.2) que considerando que a IMPUGNANTE apenas foi cientificada dos autos de infração e imposição de multa em questão em 27/11/2017, é inegável que se operou a decadência em relação a CSLL e IRPJ apurados para o ano-calendário de 2011;

g.2.3) que o ajuste no Prejuízo Fiscal e da Base de Cálculo Negativa da CSLL em relação ao ano-calendário de 2011, somente poderia ocorrer até 31 de dezembro de 2016, contudo, apenas o fez em novembro de 2017 quando já havia ultrapassado o prazo de cinco anos, previsto no artigo 150, § 4º do CTN;

g.2.4) que o fisco federal apenas promoveu o lançamento de ofício em tela relativo ao ano-calendário de 2011, em novembro de 2017 (lavatura em

23/11/2017 e ciência do contribuinte em 27/11/2017), quando já ultrapassado o prazo decadencial de cinco anos;

g.2.5) que é inegável a ocorrência da decadência do direito da Fazenda em rever os lançamentos de IRPJ e a CSLL do ano-calendário de 2011;

h) quanto aos juros de mora sobre a multa de ofício:

h.1) que não restam dúvidas de que a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício é indevida e ilegal, devendo ser infirmada por esta DRJ.

i) alfim, requer o seguinte:

“Diante de todo o exposto, a IMPUGNANTE requer que a presente Impugnação Administrativa, seja conhecida e julgado totalmente procedente para cancelar integralmente o crédito tributário exigido, nos termos da fundamentação supra, a fim de:

i) Quanto ao IRPJ e à CSLL:

i.1) cancelar os autos de infração e imposição de multa de IRPJ e CSLL relativos aos anos-calendários de 2012 e 2013, uma vez que tais débitos já foram integralmente quitados pela IMPUGNANTE, tendo havia erro no cálculo efetuado pela fiscalização a este respeito;

i.2) reverter parte das glosas perpetradas correspondente a despesas relacionadas a serviços efetivamente prestados, nos termos alegados acima;

ii) Quanto ao efeito da Tributação das Receitas decorrentes das Operações realizadas:

ii.1) na remota hipótese de ser confirmada a glosa das despesas no caso concreto, desconstituir integralmente os negócios jurídicos firmados com as empresas listadas no item 8 do Relatório Fiscal, a fim de que as receitas reconhecidas e tributadas sejam igualmente alcançadas, nos termos da fundamentação anexa, deduzindo-se do montante ora atuado os impostos recolhidos, seja pela IMPUGNANTE, seja pelas empresas beneficiárias;

ii.2) caso existam dúvidas quanto ao oferecimento da receita à tributação pelas empresas descritas no item 8 do Relatório Fiscal, requer seja determinando diligência ao estabelecimento destas para a devida verificação ou, subsidiariamente, que esta informação seja fornecida pela própria Receita Federal uma vez que tais informações podem estar na sua base de dados;

ii.3) uma vez desconstituídos os negócios jurídicos, requer sejam aproveitados nestes autos os valores pagos a título de IRPJ e de CSLL em razão do reconhecimento das receitas referentes aos pagamentos efetuados para as pessoas jurídicas descritas no item 8 do Relatório Fiscal, a fim de reduzir os débitos de IRPJ e de CSLL exigidos para os anos-calendários de 2011 a 2014;

iii) Quanto ao IRRF:

iii.1) reduzir o valor lançado a título de IRRF para todos os anos-calendários (2012 a 2014), tendo em vista que a fiscalização promoveu indevidamente o reajustamento previsto no § 3º do artigo 61 da Lei no 8.981/95 duas vezes, gerando exigência a maior, nos termos da fundamentação trazida;

iii.2) cancelar a exigência do IRRF, dada a constituição do crédito de IRPJ relativo ao mesmo período, sob pena de ocorrer bis in idem e por não haver autorização legal para a cobrança em duplicidade;

iii.3) reconhecer a ausência de subsunção dos fatos descritos pela fiscalização à hipótese de incidência de IRRF, haja vista que causas/motivos dos pagamentos, bem como seus beneficiários, foram identificados no próprio curso do procedimento fiscal;

iv) Quanto às penalidades:

iv.1) cancelar a exigência de multa isolada relativa ao IRPJ e CSLL (estimativas)

e, ou reduzir, conforme o caso, em função de erro na apuração dos valores consoante demonstrado na presente exordial;

iv.2) afastar a multa isolada aplicada em razão da impossibilidade de concomitância com a multa de ofício;

iv.3) em razão da ausência de dolo, que seja reduzida a multa de ofício aplicada de 150% para 75% e, na remota hipótese de não haver tal redução, apenas a título de argumentação, que a multa de ofício aplicada seja reduzida para 100%, conforme decisões do STF;

iv.3) ainda, cancelar a multa de ofício incidente sobre o IRRF, eis que o tributo em si já possui caráter preponderantemente punitivo, sob pena de dupla penalização;

v) Quanto à decadência:

v.1) considerando-se que a conduta da IMPUGNANTE não fora permeada por dolo, fraude ou simulação e que houve pagamento antecipado de tributo, requer seja aplicado o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, reconhecendo-se a decadência parcial dos créditos tributários (a) de IRRF referente ao período 01/01/2012 a 31/10/2012 e (b) de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2011;

vi) Quanto aos Juros incidentes sobre a Multa de Ofício:

vi.1) na remota hipótese da manutenção total ou parcial da autuação, requer seja afastada a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício; ...”.

Cientificados dos lançamentos em 28/11/2017 (ARs a fls. 30559, 30563, 30565, 30567), os responsáveis tributários, Augusto Cesar Ribeiro Pinheiro, Jorge Alberto Aun, Ricardo Ribeiro Pessoa e Walmir Pinheiro Santana apresentaram, em 28/12/2017 (cf. carimbo afixado nas pág. 30799, 30891, 30959 e 31703), suas impugnações, todas subscritas por Ana Cristina de Castro Ferreira, a qual estava investida de poderes para tal pelas procurações a fls. 30835, 30932, 30999 e 31744. Por sua vez, João Eduardo Cerdeira de Santana foi cientificado dos autos

de infração em 29/11/2017 (AR a fls. 30561) e apresentou em 28/12/2017 (cf. carimbo afixado na pág. 31046) sua impugnação, a qual também foi subscrita por Ana Cristina de Castro Ferreira, a qual estava investida de poderes para tal, conforme procuração a fls. 31085.

Em sua impugnação, AUGUSTO CESAR RIBEIRO PINHEIRO aduz as seguintes razões de defesa:

a) quanto à preliminar de nulidade:

a.1) que o lançamento é nulo por ausência de motivação, pois houve a imputação de responsabilidade solidária ao defendente, sem, contudo fazer a devida motivação de seu ato, ou melhor, da subsunção dos fatos ocorridos à previsão inserta no art. 135, III, do CTN;

a.2) que não é atribuído ao impugnante qualquer ato relativo às operações com as empresas MO, RCI, Contrucar, TWC, MRTR e MANWIN;

a.3) que resta claro a nulidade defendida pelo impugnante;

b) que requer que a impugnação interposta pela empresa seja parte integrante da presente, reiterando-se e ratificando-se neste ato todos os argumentos aduzidos, os quais conduzem inexoravelmente ao cancelamento do crédito tributário;

c) quanto ao mérito:

c.1) quanto à impossibilidade de responsabilização da defendente:

c.1.1) que o impugnante não preenche os requisitos do art. 135 do CTN para figurar como sujeito passivo do auto de infração ora impugnado, pois, à época dos fatos geradores, não era integrante da Constran como diretor, gerente, nem representante legal (gestor);

c.1.2) que, à época dos fatos, ele não integrava o quadro funcional da Constran, uma vez que foi transferido para essa empresa em 1/08/2011, como consta de sua CTPS (doc. 05), e foi eleito seu diretor apenas em 15/08/2011, quando da realização de AGE (doc. 06);

c.1.3) que o defendente foi apenas o procurador da Constran na celebração do contrato com a MRTR, sem poderes de gestão da companhia e, portanto, não está enquadrado nas hipóteses do art. 135, III, do CTN;

c.1.4) que o art. 135, III, do CTN fala em “representantes de pessoas jurídicas de direito privado”, no mesmo grau de hierarquia de um Diretor ou Gerente, é porque deseja imprimir a esse “representante” função de gestão, assim como ocorre com o Diretor e Gerente; caso contrário, todo aquele que assumir uma obrigação em nome de outrem, como mandatário, será necessariamente por ela responsabilizado, a despeito de não ter o poder de sobre essa obrigação exercer qualquer ingerência;

c.2) quanto à ausência de ato praticado pelo impugnante:

c.2.1) que o impugnante não concorreu para a contratação das empresas investigadas pelo MPF; até porque resta incontroverso do exame dos autos do Relatório Fiscal que o impugnante não tinha conhecimento da razão, do porquê, da contratação da MO, RCI, Construcar, TWC, MRTR e Manwin para a prestação de serviços de consultoria, serviço corriqueiro e inerente ao dia a dia empresarial;

c.3) quanto à ausência de comprovação do dolo:

c.3.1) que, em momento algum, restou cabal e irrefutavelmente aventado e comprovado o dolo necessário para a responsabilização tributária do impugnante;

c.3.2) que quando as afirmações do Sr. Ricardo e do Sr. Walmir viabilizaram o lançamento tributária contra a Constran, foram consideradas como verdades absolutas; mas, quando implicaram afastamento da responsabilidade de terceiros, uma vez que esses terceiros – a exemplo do defendente – não estavam envolvidos em qualquer tipo de operação ilegal, essas alegações foram desconsideradas pelo Fisco;

c.3.3) que foi imputada qualquer responsabilidade penal ao impugnante, de modo que ele sequer fora processado no âmbito criminal pelas operações que ensejaram a atuação fiscal;

c.3.4) que, em vista da ausência de comprovação do dolo, imperioso se faz o cancelamento do Termo de Responsabilidade Tributária lavrado em face da defendente;

c.4) quanto à ausência de provas da atuação com excesso de poderes ou em infração à lei:

c.4.1) que meras alegações de que o defendente praticou atos com infração à lei, em linhas extremamente genéricas e carentes de balizamentos fáticos e jurídicos que individualizassem cada um destes supostos atos e a norma tributária infringida, era requisito fundamental para a configuração da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN;

c.4.2) que a responsabilidade tributária aventada simplesmente pelo fato do do impugnante ser Diretor da Constran, mormente na celebração de contratos comuns e consentâneos ao ambiente empresarial, sem descrição de qualquer conduta concreta que teria sido praticada por estes indivíduos, é absolutamente incabível e inaceitável do ponto de vista jurídico;

c.5) quanto à impossibilidade de desconsideração da personalidade jurídica da Constran:

c.5.1) que não prospera a desconsideração da personalidade jurídica da Constran, pois, além de não ter havido infringência à lei ou estatuto social da Constran, não foram trazidos à baila quaisquer elementos de prova de ilícitos capazes de embasar a desconsideração em pauta;

d) quanto ao pedido:

d.1) que requer que esta Turma Julgadora digne-se de conhecer e julgar procedente a impugnação, para que seja excluída a responsabilidade tributária a ele imposta.

Em sua impugnação, RICARDO RIBEIRO PESSOA aduz as seguintes razões de defesa:

a) quanto à preliminar de nulidade:

a.1) que o lançamento é nulo por ausência de motivação, pois não existe sequer um menção de qual foi o ato doloso praticado pelo Impugnante;

b) que requer que a impugnação interposta pela empresa seja parte integrante da presente, reiterando-se e ratificando-se neste ato todos os argumentos aduzidos, os quais conduzem inexoravelmente ao cancelamento do crédito tributário;

c) quanto ao mérito:

c.1) quanto à impossibilidade de responsabilização do impugnante:

c.1.1) que, à época dos fatos geradores, não ocupava cargo de gestão na Constran;

c.1.2) que o fato de estar à frente do comando do Grupo UTC não é suficiente para fins de responsabilizá-lo solidariamente;

c.2) quanto à ausência de comprovação do dolo:

c.2.1) que o impugnante, na qualidade de acionista majoritário da holding que detém o controle da UTC Engenharia S/A, utilizou-se de questionável expediente para viabilizar sua contratação pela Petrobrás, qual seja: o pagamento de valores para agentes públicos no exercício de funções ligadas à alta cúpula da Petrobrás e, igualmente, para agentes políticos;

c.2.2) que ao largo de qualquer intenção dolosa de lesar o Fisco, o impugnante apenas agiu conforme as regras do meio em que atuava;

c.2.3) que nunca houve por parte do impugnante a intenção de burlar o Fisco;

c.2.4) que em momento algum fora demonstrada, com provas e elementos irrefutáveis, a prática, por parte do impugnante, de atos dolosos, de forma personalíssima, elemento indispensável para a aplicação da responsabilidade tributária solidária prevista art. 135,III, do CTN;

c.3) quanto à ausência de provas da atuação com excesso de poderes ou em infração à lei:

c.3.1) que meras alegações de que o impugnante praticou atos com infração à lei, em linhas extremamente genéricas e carentes de balizamentos fáticos e jurídicos que individualizassem cada um destes supostos atos e a norma tributária infringida, era requisito fundamental para a configuração da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN;

c.3.2) que a responsabilidade tributária aventada simplesmente em razão dos cargos ocupados pelos solidários, sem descrição de qualquer conduta concreta que teria sido praticada por estes indivíduos, é absolutamente incabível e inaceitável do ponto de vista jurídico;

c.4) quanto à impossibilidade de descon sideração da personalidade jurídica da Constran:

c.4.1) que não prospera a descon sideração da personalidade jurídica da Constran, pois, além de não ter havido infringência à lei ou estatuto social da Constran, não foram trazidos à baila quaisquer elementos de prova de ilícitos capazes de embasar a descon sideração em pauta;

d) quanto ao pedido:

d.1) que requer que esta Turma Julgadora digne-se de conhecer e julgar procedente a impugnação, para que seja excluída a responsabilidade tributária a ele imposta.

Em sua impugnação, JOÃO EDUARDO CERDEIRA DE SANTANA aduz as seguintes razões de defesa:

a) quanto à preliminar de nulidade:

a.1) que o lançamento é nulo por ausência de motivação, pois não consta dos autos qualquer elemento concreto, robusto e dotado de irrefutabilidade no sentido de demonstrar quais atos praticados pelo Impugnante efetivamente dariam ensejo à concorrência para a concretização de ato ilegal;

b) que requer que a impugnação interposta pela empresa seja parte integrante da presente, reiterando-se e ratificando-se neste ato todos os argumentos aduzidos, os quais conduzem inexoravelmente ao cancelamento do crédito tributário;

c) quanto ao mérito:

c.1) quanto à impossibilidade de responsabilização do impugnante:

c.1.1) que minúcias financeiras, jurídicas e econômicas não fazia parte do dia a dia do impugnante, sendo que a Autoridade Fiscal, sem qualquer trabalho investigativo, presume ato e dolo do impugnante de fraudar o Fisco Federal apenas porque ele era Diretor da Constran, sem nem sequer analisar qual o escopo do trabalho por ele desenvolvido;

c.2) quanto à ausência de comprovação do dolo:

c.2.1) que o impugnante não preenche os requisitos da regra matriz tributária objeto do art. 135 do CTN para figurar como sujeito passivo do auto de infração ora impugnado, uma vez que não concorreu nem tinha ciência de que as contratações das empresas MO, RCI, Construcar, TWC, MRTR e Manwin poderiam ser irregulares, mesmo porque, como consta do Relatório da Situação Fiscal, apenas o Sr. Ricardo Pessoa conduzia essas operações;

c.2.2) que quando as afirmações do Sr. Ricardo e do Sr. Walmir viabilizaram o lançamento tributária contra a Constran, foram consideradas como verdades absolutas; mas, quando implicaram afastamento da responsabilidade de terceiros, uma vez que esses terceiros – a exemplo do impugnante – não estavam envolvidos em qualquer tipo de operação ilegal, essas alegações foram desconsideradas pelo Fisco;

c.3) quanto à ausência de provas da atuação com excesso de poderes ou em infração à lei:

c.3.1) que meras alegações de que o impugnante praticou atos com infração à lei, em linhas extremamente genéricas e carentes de balizamentos fáticos e jurídicos que individualizassem cada um destes supostos atos e a norma tributária infringida, era requisito fundamental para a configuração da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN;

c.3.2) que a responsabilidade tributária aventada simplesmente em razão dos cargos ocupados pelos solidários, sem descrição de qualquer conduta concreta que teria sido praticada por estes indivíduos, é absolutamente incabível e inaceitável do ponto de vista jurídico;

c.4) quanto à impossibilidade de desconsideração da personalidade jurídica da Constran:

c.4.1) que não prospera a desconsideração da personalidade jurídica da Constran, pois, além de não ter havido infringência à lei ou estatuto social da Constran, não foram trazidos à baila quaisquer elementos de prova de ilícitos capazes de embasar a desconsideração em pauta;

d) quanto ao pedido:

d.1) que requer que esta Turma Julgadora digno-se de conhecer e julgar procedente a impugnação, para que seja excluída a responsabilidade tributária a ele imposta.

Em sua impugnação, Jorge Alberto Aun aduz as seguintes razões de defesa:

a) quanto à preliminar de nulidade:

a.1) que o lançamento é nulo por ausência de motivação;

b) que requer que a impugnação interposta pela empresa seja parte integrante da presente, reiterando-se e ratificando-se neste ato todos os argumentos aduzidos, os quais conduzem inexoravelmente ao cancelamento do crédito tributário;

c) quanto ao mérito:

c.1) quanto à impossibilidade de responsabilização do impugnante:

c.1.1) que o fato de constar do Estatuto Social da Constran poderes gerais de administração da empresa não significa que o Impugnante tinha, de fato, essa atribuição, mesmo porque, se assim não fossem não haveria necessidade de vários diretores da Constran;

c.2) que o impugnante não preenche os requisitos da regra matriz tributária objeto do art. 135 do CTN para figurar como sujeito passivo do auto de infração ora impugnado, uma vez que não concorreu nem tinha ciência de que as contratações das empresas MO, RCI, Construcar, TCm MRTR e Manwin poderiam ser irregulares, mesmo porque, como consta do Relatório da Situação Fiscal, apenas o Sr. Ricardo Pessoa conduzia essas operações;

c.2) quanto à ausência de comprovação do dolo:

c.2.1) que quando as afirmações do Sr. Ricardo e do Sr. Walmir viabilizaram o lançamento tributária contra a Constran, foram consideradas como verdades absolutas; mas, quando implicaram afastamento da responsabilidade de terceiros, uma vez que esses terceiros – a exemplo do impugnante – não estavam envolvidos em qualquer tipo de operação ilegal, essas alegações foram desconsideradas pelo Fisco;

c.3) quanto à ausência de provas da atuação com excesso de poderes ou em infração à lei:

c.4.1) que meras alegações de que o impugnante praticou atos com infração à lei, em linhas extremamente genéricas e carentes de balizamentos fáticos e jurídicos que individualizassem cada um destes supostos atos e a norma tributária infringida, era requisito fundamental para a configuração da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN;

c.4.2) que a responsabilidade tributária aventada simplesmente pelo simples fato de o impugnante ser Diretor da Constran, sem descrição de qualquer conduta concreta que teria sido praticada por estes indivíduos, é absolutamente incabível e inaceitável do ponto de vista jurídico;

c.4) quanto à impossibilidade de desconsideração da personalidade jurídica da Constran:

c.4.1) que não prospera a desconsideração da personalidade jurídica da Constran, pois, além de não ter havido infringência à lei ou estatuto social da Constran, não foram trazidos à baila quaisquer elementos de prova de ilícitos capazes de embasar a desconsideração em pauta;

d) quanto ao pedido:

d.1) que requer que esta Turma Julgadora digne-se de conhecer e julgar procedente a impugnação, para que seja excluída a responsabilidade tributária a ele imposta.

Em sua impugnação, Walmir Pinheiro Santana aduz as seguintes razões de defesa:

a) que o lançamento é nulo, por ausência de motivação:

a.1) que a imputação de responsabilidade solidária ao impugnante criou um "dever", qual seja de adimplir o crédito tributário, sem contudo, fazer a devida

subsunção dos fatos ocorridos à previsão inserta no art. 135, III, do CTN já que, na realidade, pautou os lançamentos fiscais em alegações genéricas;

a.2) que depreende-se do Relatório Fiscal que o impugnante foi responsabilizado pelo crédito tributário em cobro, porquanto confessou ter atuado gerando "caixa dois" para a empresa UTC Engenharia S/A da qual era Diretor Financeiro celetista, seguindo estritamente ordens de seu superior, Sr. Ricardo Ribeiro Pessôa;

a.3) que o fato de o impugnante ter confessado sua participação na geração de "caixa dois" para a empresa UTC Engenharia S/A, coligada da empresa Constran (devedora principal do crédito tributário em cobro nestes autos) não exime, por si só, a Autoridade Fiscal de motivar adequadamente sua autuação fiscal, permitindo assim que o contribuinte impugnante possa se defender;

a.4) o contribuinte não integra nem nunca integrou o corpo de funcionários ou colaboradores da Constran S/A - Construções e Comércio, ao contrário, possui vínculo celetista e exerce a função de Diretor Financeiro em outra empresa;

a.5) que não existe uma menção sequer da qual foi o ato doloso praticado pelo impugnante (até mesmo porque este não existiu conforme será demonstrado adiante), ou ainda, de qualquer ato que se adequa as demais hipóteses previstas no artigo 135, III, do CTN;

b) quanto ao mérito:

b.1) que requer que a impugnação interposta pela Constran S/A seja parte integrante da presente impugnação, reiterando-se e ratificando-se neste ato os argumentos lá aduzidos;

b.2) que o impugnante não preenche os requisitos do art. 135 do CTN para figurar como sujeito passivo do auto de infração ora impugnado, pois não era integrante da Constran como sócio, diretor, gerente, nem representante legal (gestor);

b.3) que o exercício de cargo de direção em empresa coligada não é hipótese prevista no artigo 135, III, do CTN para responsabilização pessoal do Impugnante, como entendeu a fiscalização;

b.4) que o defendente ocupa o cargo de Diretor Financeiro, com vínculo celetista, na UTC, empresa coligada à Constran, porém o exercício de cargo de diretor em empresa coligada não é hipótese prevista no art. 135 do CTN, para responsabilização pessoal do defendente;

b.5) que a DRJ/ Brasília afastou a responsabilidade solidária imputada ao Sr. Waldir Pinheiro Santana nos autos do PAF 15983.720219/2016-55, Acórdão 03.76.842, proferido pela 4ª Turma em 14/09/2017, no qual se discutia também a sua responsabilização por débitos de titularidade da empresa Constran;

b.6) que o Relatório Fiscal não menciona a qualquer tempo que o impugnante teve relação com as empresas Construcar, MO Consultoria Comercial e tampouco que o mesmo teria intermediado tais contratações;

b.7) que o impugnante só foi responsabilizado nestes autos em virtude da contratação das empresas MRTR, MANWIN e TWC pela Constran, mas não pode prosperar tal raciocínio, uma vez que não se enquadra na hipótese legal do art. 135 do CTN, vez que o impugnante não possuía qualquer poder de gestão junto à empresa Constran;

b.8) que a Fiscalização não comprovou que os serviços prestados pela MRTR, MANWIN e TWC não foram prestados;

b.9) que o defendente, na qualidade de diretor financeiro da UTC Engenharia S/A, seguindo ordens do acionista majoritário, Ricardo Pessoa, atuava no sentido de gerar caixa dois;

b.10) que em momento algum fora demonstrada, com provas e elementos irrefutáveis, a prática, por parte do defendente, de atos dolosos, razão pela qual a acusação fiscal transmuda-se em mera ilação, vazia de conteúdo e inapta a suportar a aplicação da responsabilidade tributária nos termos do art. 135 do CTN;

b.11) que não há sequer menção a qual dispositivo do estatuto Social da Constran teria sido infringido pelo defendente;

b.12) que mais do que meras alegações de que o defendente praticou atos com infração à lei, em linhas extremamente genéricas e carentes de balizamentos fáticos e jurídicos que individualizassem cada um destes supostos atos e a norma tributária infringida, era requisito fundamental para a configuração da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN a descrição do fato concreto de forma detalhada, acompanhada de prova inequívoca de seu cometimento;

b.13) que a responsabilidade tributária aventada, especialmente a terceiros que não faz parte da empresa autuada, sem descrição de qualquer conduta concreta que teria sido praticada por estes indivíduos, é absolutamente incabível e inaceitável do ponto de vista jurídico;

b.14) que não prospera a desconsideração da personalidade jurídica da Constran, pois, além de não ter havido infringência à lei ou estatuto social da Constran, não foram trazidos à baila quaisquer elementos de prova de ilícitos capazes de embasar a desconsideração em pauta;

c) quanto ao pedido:

c.1) que requer que esta Turma Julgadora digne-se de conhecer e julgar procedente a impugnação, para:

c.1.1) preliminarmente, reconhecer a nulidade do lançamento;

c.1.2) em não sendo acatada a preliminar de nulidade, que, no mérito, seja cancelado o auto de infração, nos termos da defesa da Constran;

c.1.3) caso o lançamento não seja cancelado totalmente, que seja excluída a responsabilidade tributária do impugnante.

É o Relatório.

As impugnações apresentadas foram julgadas parcialmente procedentes, exonerando parte do crédito tributário lançado e excluindo da responsabilidade solidária os sujeitos passivos arrolados Walmir Pinheiro Santana, João Eduardo Cerdeira de Santana e Jorge Alberto Aun.

O Acórdão recorrido exarou as seguintes ementas:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

GLOSA DE DESPESA. DEVIDA.

Há que se manter a glosa da despesa ou do custo se a contribuinte não logra provar a efetiva prestação do serviço ou fornecimento de bens.

MULTA QUALIFICADA. DEVIDA.

Há que se manter a qualificação da multa, pela simulação de contratos, para fins de travestir gastos não dedutíveis como se despesas dedutíveis fossem das bases tributáveis.

MULTA ISOLADA. FALTA DE DE RECOLHIMENTO DA ESTIMATIVA. INDEVIDA.

Deve ser cancelada a multa isolada quando verificado que o IRPJ/Estimativa mensal era inferior ao valor de imposto de renda retido na fonte sobre seus rendimentos e devidamente contabilizados.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A melhor exegese do caput do art. 30 da Lei nº 10.522/02 leva à conclusão de que tal dispositivo é aplicável aos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, razão pela qual, incidem juros de mora calculados pela taxa Selic sobre as multas de ofício ad valorem.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

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

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

PAGAMENTO SEM CAUSA.

Deve ser mantido o lançamento do IRRF com base no art. 61, § 1º, da Lei 8.981/95, quando não identificada a causa de pagamentos.

MULTA QUALIFICADA. DEVIDA.

Há que se manter a qualificação da multa, uma vez demonstrada a conduta dolosa com o fito de impedir ou retardar o conhecimento do Fisco das circunstâncias materiais do fato gerador, pelo uso de contratações simuladas para ocultar do Fisco a verdadeira causa de pagamentos.

Em razão do crédito tributário exonerado e da exclusão dos acima citados responsáveis solidários foi impetrado recurso de ofício.

A autuada e os sujeitos passivos mantidos pela DRJ como responsáveis solidários foram cientificados da decisão e apresentaram recurso voluntário, conforme tabela abaixo:

Sujeito Passivo	Data ciência	fl	Data recurso voluntário	fls
CONSTRAN S/A -CONSTRUÇOES E COMERCIO	09/10/2023	33.101	08/11/2023	33.112/33.193
RICARDO RIBEIRO PESSOA	16/10/2023	33.107	16/11/2023	33.981/34.011
AUGUSTO CESAR RIBEIRO PINHEIRO	13/10/2023	33.104	14/11/2023	33.205/33.255

Em seu recurso voluntário a autuada traz os seguintes argumentos:

- Não foram utilizados os montantes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa existentes para redução do lucro líquido ajustado e, por conseguinte, do valor apurado de IRPJ e CSLL.
- Não houve a compensação/dedução dos valores retidos na fonte de IR e de CSLL no curso dos anos-calendários de 2012 e 2013.
- Impossibilidade de exigência simultânea de IRRF com o IRPJ e a CSLL lançados em razão das glosas de despesas.
- Pagamentos foram realizados a beneficiários identificados e com causa determinada
- Os pagamentos efetuados foram contabilizados como receitas pelas empresas beneficiárias e por elas levados à tributação do IRPJ, portanto a recorrente não poderia ser responsabilizada pelo recolhimento de imposto incidente sobre receita já contabilizada e tributada pelo contribuinte de fato.
- Houve comprovação dos serviços prestados.
- Devem ser retiradas as receitas decorrentes das operações realizadas em razão das despesas glosadas.
- Não há legislação aplicável em relação à cobrança da CSLL
- Impossibilidade da concomitância da cobrança da multa isolada com a multa de ofício.

- Questiona a imposição da multa qualificada.
- Impossibilidade de cumulação com a multa qualificada.
- Redução da alíquota da multa qualificada, caso mantida, para 100%.
- Decadência parcial dos débitos de IRRF, IRPJ, CSLL e multa isolada.
- Apresenta suas contrarrazões em relação ao recurso de ofício.
- Pugna pela conversão do julgamento em diligência.

O responsável solidário Augusto Cesar Ribeiro Pinheiro apresentou as seguintes argumentações:

- Nulidade da responsabilização por não haver motivação.
- Quanto ao mérito da autuação reitera os argumentos trazidos pela autuada.
- Impossibilidade de responsabilização com base no 135 do CTN.
- Não procedem as presunções acerca das funções exercidas e da ilicitude dos contratos firmados.
- Não cometeu ato ilícito ou crime, que venha a caracterizar a ofensa à lei ou a norma existente necessária a imputação da responsabilidade solidária, com base nas disposições do artigo 135, inciso III do Código Tributário Nacional.

- Ausência de comprovação de dolo ou infração cometida pela recorrente.

O responsável solidário Ricardo Ribeiro Pessoa apresentou as seguintes argumentações:

- Nulidade da responsabilização por não haver motivação.
- Quanto ao mérito da autuação reitera os argumentos trazidos pela autuada.
- Impossibilidade de responsabilização com base no 135 do CTN.
- Não procedem as presunções acerca das funções exercidas e da ilicitude dos contratos firmados.
- A recorrente não deve responder pela multa de ofício qualificada

VOTO

Conselheiro **Alexandre Iabrudi Catunda**, Relator

Da tempestividade e admissibilidade dos recursos voluntários

Os recursos voluntários apresentados pela autuada e pelos responsáveis solidários são tempestivos e, por possuírem todos os requisitos para sua admissibilidade, deles tomo conhecimento.

Da admissibilidade do recurso de ofício

Em virtude da exoneração parcial do crédito tributário lançado no valor total de R\$ 33.931.134,90, incluindo a multa qualificada lançada sobre os tributos exonerados, e a exclusão da responsabilidade solidária dos sujeitos passivos Walmir Pinheiro Santana, João Eduardo Cerdeira de Santana e Jorge Alberto Aun foi interposto pelo Presidente da 9ª Turma da DRJ01 recurso de ofício nos termos do art 34, Inciso I, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, Decreto do Processo Administrativo Fiscal (PAF):

Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:

I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Portaria MF nº 02/2023, atualmente vigente, estabelece que o Recurso de Ofício será impetrado quando a decisão de primeira instância exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) e que também é aplicável quando há exclusão de sujeição passiva da lide.

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Assim, temos que o total exonerado é maior que o estabelecido na Portaria MF nº 02/2023 e houve exclusão da sujeição passiva pela DRJ01 de três responsáveis solidários que os exoneraram em valores ainda maiores.

Desta forma, deve ser conhecido o recurso de ofício interposto pelo Presidente da 9ª Turma da DRJ01, para que seja apreciada por esta Turma o total exonerado pela instância julgadora *a quo* e a exclusão da sujeição passiva dos responsáveis solidários arrolados, Walmir Pinheiro Santana, João Eduardo Cerdeira de Santana e Jorge Alberto Aun.

Do recurso voluntário da autuada

Inicialmente a recorrente pugna pelo cancelamento do auto de infração em relação aos anos de 2012 e 2013 em razão de a fiscalização não ter aproveitado os prejuízos fiscais nem as

bases de cálculo negativas para apuração dos tributos lançados. Afirma também que não foram utilizados os valores de IRRF e CSRF sofridas nos respectivos anos calendários.

Como consabido, depois de promover a glosa das despesas relativas aos pagamentos efetuados pela RECORRENTE, a fiscalização promoveu ajustes no resultado dos anos-calendário de 2011 a 2013 e apurou, ao final de cada período, saldo devedor de IRPJ e de CSLL, promovendo o respectivo lançamento da diferença do imposto que supostamente não fora recolhido.

Contudo, ao promover a reconstituição da apuração do IRPJ e da CSLL dos anos-calendários de 2012 e 2013, a fiscalização incorreu em erro de cálculo, na medida em que:

(i) não utilizou os montantes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa existentes para redução do lucro líquido ajustado e, por conseguinte, do valor apurado ao final do exercício a título destes tributos, nos moldes previstos na Lei nº 8.981/95 (artigos 42 e 58) e na Lei nº 9.065/95 (artigos 15 e 16):

(...)

(ii) não promoveu a compensação/dedução dos valores retidos na fonte de IR e de CSLL no curso dos anos-calendários de 2012 e 2013, na forma como determinam os incisos III e IV do § 4º do artigo 2º da Lei nº 9.430/96, que seguem abaixo transcritos:

(...)

Destarte, ao contrário do que concluiu a fiscalização tributária, o reflexo da efetivação das glosas das despesas seria tão-somente a redução do saldo negativo de IRPJ e de base negativa de CSLL e não a apuração de saldo devedor de IRPJ e de CSLL, conforme evidenciam as tabelas abaixo colacionadas e os demais documentos já acostados à Impugnação Administrativa sob a rubrica Doc. 04:

Sobre esta matéria assim decidiu a DRJ01 para o IRPJ referente ao ano calendário de 2002:

Com relação ao AC 2012, alega a impugnante que o fiscal na recomposição da apuração do IRPJ não considerou o valor do prejuízo do ano de 2012 (R\$ 8.235.208,24) apurado originalmente e DECLARADO NA DIPJ.

Ao se analisar a Ficha 09 A da DIPJ/AC 2012 a fls. 66, verifica-se que a impugnante tem razão, pois havia um prejuízo fiscal declarado no montante de R\$ 8.235.208,24 que não foi considerado pelo Autuante. O Anexo 41 do Relatório Fiscal traz uma planilha intitulada como “Contabilidade glosas AC 2012 a 2014 contas de custo”, pela qual se constata que as glosas de custos de 2012 montam em R\$ 9.249.510,00, valor considerado como base tributável antes da compensação de prejuízos de períodos anteriores pelo Autuante, tanto que calculou o limite de compensação de prejuízos de períodos anteriores (30%) em cima de tal valor, conforme se pode verificar no auto de infração a fls. 29.206.

Note-se que não estamos falando de compensação de prejuízo, mas de consolidação do resultado tributável do AC 2012.

Ora, cabia ao autuante recompor o lucro real do período levando em conta a glosa de despesas por ele sustentada na autuação e não fazer um lançamento isolado como foi feito.

Assim, tem razão a impugnante quando alega que o valor do lucro real considerado pelo fiscal foi de R\$ 9.249.510,00 (valor total das glosas) quando deveria ser de R\$ 1.014.301,76 (R\$ 9.249.510,00 menos R\$ 8.235.208,24).

Por outro lado, não tem a razão a impugnante quando alega que o fiscal ainda cometeu outro erro, pois não considerou nos seus cálculos os valores dos tributos retidos na fonte e DEVIDAMENTE DECLARADOS na DIPJ nos montantes de R\$ 262.972,81 e R\$ 776.810,67.

Inicialmente, observo que, realmente, estão declarados na Ficha 12 A da DIPJ/AC 2012 a fls. 73 um SNIRPJ no valor R\$ 1.039.783,48, o qual decorre justamente dos IRRF nos valores de R\$ 262.972,81 e R\$ 776.810,67, declarados, respectivamente, nas linhas 16 e 18 da indigitada ficha.

Ocorre, porém, que a legislação do IRPJ/CSLL determina que se recomponha a base tributável a partir do momento que se apure infrações tributárias e, conseqüentemente, que seja apurado o IRPJ devido a partir dessa nova base tributável. Isso afasta, hoje, qualquer tipo de segregação de bases tributáveis, como aquela havida à época da vigência do art. 43 da Lei 8.541/95 (quando fosse apurada omissões de receitas). Todavia, no presente caso não se trata de segregar bases tributáveis, mas apenas saber se a Fiscalização deveria ter efetuado o lançamento do IRPJ pelo valor já deduzido do indébito tributário relativo a valores de retenções na fonte que se tornaram SNIRPJ do AC 2012.

O § 4º do art. 2º da Lei 9.430/96 é endereçado ao contribuinte, pessoa jurídica, ao apurar espontaneamente o saldo de IRPJ a pagar. Ademais, a legislação obriga apenas a recomposição da base tributável de acordo com o regime de apuração a que estiver submetida a contribuinte, conforme o caput do art. 24 da Lei 9.249/95, mas não há qualquer determinação para que a Fiscalização promova a compensação de indêbitos tributários antes de saber o valor a ser lançado.

Há que se ressaltar que a impugnante fará jus ao valor do SNIRPJ para fins de restituição ou compensação, inclusive para compensar os valores lançados ora em julgamento, se é que o SNIRPJ/AC-2012 já não foi compensado ou restituído. Isso por si só, já leva a conclusão de que não há falar em lançar o IRPJ decorrente da glosa já deduzido do SNIRPJ, pois se toda vez que houvesse a apuração de uma omissão de receita ou de uma glosa de despesa, a Fiscalização tivesse que deduzir eventual saldo negativo de tributo apurado na declaração do contribuinte, antes de saber qual o valor do tributo sobre o qual incidiria a multa ad valorem, como deveria a Fiscalização atuar se o saldo negativo do tributo já tivesse sido objeto de restituição/compensação? Como se vê, o pleito da impugnante não só não

encontra amparo na legislação, como também de certa forma não se encaixa na sistemática de tributação da renda.

Note-se que, podendo o impugnante pedir a compensação do SNIRPJ com o IRPJ lançado, a questão de fundo gira apenas em torno da multa de ofício lançada, ou seja, saber se a multa *ad valorem* deveria incidir sobre o IRPJ já deduzido do SNIRPJ ou sobre o valor do IRPJ decorrente apenas da recomposição da base tributável pela glosa das despesas. Há que se salientar que a multa de ofício, como toda sanção, visa penalizar uma conduta e, justamente, por isso, não se confunde com o tributo. Assim, o fato de a impugnante ter sofrido retenções na fonte que levaram a formação de SNIRPJ não pode se constituir em uma anistia, ainda que parcial *in casu*, como quer a impugnante. Ora, caso houvesse a obrigação de a Autoridade Fiscal deduzir de ofício todo o indébito tributário a que fizesse jus a impugnante antes de apurar a multa de ofício, a impugnante estaria sendo anistiada da conduta ilícita de deduzir despesas inexistentes (já que não comprovadas) apenas pelo fato de que teria sofrido retenções na fonte durante o ano.

Por essas razões, voto por dar provimento parcial à impugnação neste ponto, para reduzir a base tributável do IRPJ do AC 2012 lançado de R\$ 9.249.510,00 para R\$ 1.014.301,76, do que resulta o seguinte:

Pelo trecho acima colacionado, verifica-se que a DRJ01, para o ano calendário de 2012, entendeu que a autuada teria direito a aproveitar o prejuízo fiscal apurado no mesmo ano calendário, no montante de R\$ 8.235.208,24, no cálculo do valor a ser lançado em razão das infrações apuradas, o que não foi feito pela fiscalização a época da autuação.

Por outro lado, entendeu que a fiscalização não teria obrigação de aproveitar o IRRF declarado em IRPJ, pelos motivos resumidamente abaixo relacionados:

- O valor do IRRF não considerado pela fiscalização corresponde a duas retenções nos valores R\$ 262.972,81 e R\$ 776.810,67, ambas declaradas em DIPJ e correspondem a um SNIRPJ no valor de R\$ 1.039.783,48.

- Não há legislação que obrigue a fiscalização promova a compensação de indébitos tributários antes de saber o valor a ser lançado.

- A autuada fará jus ao valor do SNIRPJ para fins de restituição ou compensação.

- Se a fiscalização tivesse que deduzir eventual saldo negativo de tributo apurado na declaração do contribuinte, antes de saber qual o valor do tributo sobre o qual incidiria a multa *ad valorem*, não haveria definição de como atuar se o saldo negativo do tributo já tivesse sido objeto de restituição/compensação.

De fato, não foi apontada qualquer norma legal ou infra legal que obrigue à fiscalização a apurar o valor lançado observando as retenções ocorridas no ano calendário autuado. No entanto, este procedimento não decorre de obrigação legal com relação ao trabalho de fiscalização. No entanto a recorrente possui o direito à dedução do IRRF na apuração final do imposto devido. É o que estabelecia o art 526 do RIR/99, vigente a época dos fatos:

Art. 526. Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido no período de apuração, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal (Lei nº 8.981, de 1995, art. 34, Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º, Lei nº 9.430, de 1996, art. 51, parágrafo único, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 10).

Parágrafo único. No caso em que o imposto retido na fonte ou pago seja superior ao devido, a diferença poderá ser compensada com o imposto a pagar relativo aos períodos de apuração subseqüentes.

Observa-se que a legislação citada acima afirma que quando há imposto devido ao final do período de apuração a pessoa jurídica tem a possibilidade de utilizá-la como pagamento antecipado, ou caso, não haja imposto a pagar utilizada para ser compensada com o imposto a pagar nos períodos subseqüentes por meio do saldo negativo.

Portanto, para que não fosse negado o direito à recorrente a fazer o uso do IRRF conforme o estabelecido na legislação acima citada, a fiscalização teria como obrigação verificar se há IRRF não utilizado na apuração do cálculo do IRPJ devido ao final do ano calendário. Isto porque o imposto retido é antecipação do imposto de renda devido ao final do período de apuração. Se houve a retenção que não foi aproveitada no pagamento do imposto apurado pela pessoa jurídica, ela possui o direito de fazê-lo em uma eventual autuação.

Neste sentido, a autoridade fiscal, ao identificar que, no seu entender, a recorrente incorreu em infrações a legislação tributária, deve verificar se existe retenções disponíveis e realizar a dedução do valor a ser lançado.

Também, não procede a fundamentação contida do Acórdão recorrido que a recorrente possui o direito de utilizá-las em saldo negativo em momento posterior. Embora, ela tenha o direito de compensar outros tributos por meio de compensação do saldo negativo, isto não é uma obrigação, mas um direito que a recorrente poderia utilizar, ou não.

Aliás, a pessoa jurídica somente poderia utilizar o imposto retido no ano calendário em questão na composição do saldo negativo, caso não tenha apurado imposto a pagar.

Muito embora isto não tenha ocorrido no momento da entrega de sua DIPJ, ao ser fiscalizada, esta realidade demonstrou ser diferente, o que lhe permite utilizar o IRRF não mais para compor o saldo negativo, mas para pagamento do imposto apurado pela autoridade fiscal durante o procedimento de fiscalização.

Neste sentido, a autoridade fiscal tem diversas ferramentas que lhe permitem identificar se as retenções foram utilizadas para compor o saldo negativo do período pleiteado em declaração de compensação nos termos do art 74 da Lei 9.430/96¹.

Quanto a forma do lançamento, faz parte, dentre as competências do Auditor Fiscal, a lavratura do Auto de Infração, bem como, a análise das declarações de compensação que porventura a pessoa jurídica tenha transmitido.

Assim, seja qual for a forma de atuação da autoridade fiscal nos casos que a retenção já tiver sido aproveitada na composição do saldo negativo pleiteado em declaração de compensação, o lançamento estará sujeito ao rito processual que julgará o procedimento adotado.

Portanto, entendo ser perfeitamente possível o aproveitamento das retenções não utilizadas para apuração do IRPJ e da CSLL.

Contudo, não há comprovação se os valores apontados na DIPJ foram de fato retidos, tampouco se a receita decorrente destas retenções foi oferecida à tributação.

Sendo assim, voto para converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem, ou a regimentalmente competente:

- Identifique se há saldo de prejuízos acumulados base de cálculo negativa de CSLL passíveis de compensação que influencie o cálculo do crédito tributário lançado.
- Identifique, para os anos calendários de 2012 e 2013, se há retenções de IRPJ e CSLL não utilizadas nas respectivas declarações de ajuste e que não foram aproveitadas no cálculo do valor lançado.
- Verifique se essas retenções foram declaradas em DIRF.
- Em caso negativo, intimar a autuada para apresentar outros documentos que comprovem a efetiva retenção.
- Identificar se os respectivos rendimentos foram oferecidos à tributação.
- Caso haja apuração de saldo negativo identificar se foi objeto de declaração de compensação.
- Refazer os cálculos dos tributos lançados em razão das conclusões da diligência realizada.

¹ Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013) (Vide Medida Provisória nº 1.176, de 2023) (Vide Lei nº 14.690, de 2023)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (...)

- Trazer outras informações que entender necessárias para o correto cálculo dos lançamentos em litígio.

Os resultados devem ser informados em relatório consubstanciado que deverá ser dado ciência às recorrentes, concedendo-lhes prazo de trinta dias para que, se for de seu interesse, apresentem manifestação a respeito da diligência efetuada.

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda