MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**13433.720969/2017-17**
ACÓRDÃO	1402-007.439 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PETROGÁS - SERVIÇOS TÉCNICOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012, 2013

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. TRANSCURSO DO PRAZO DE DURAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE CIÊNCIA DA PRORROGAÇÃO DO TDPF. INOCORRÊNCIA.

Os procedimentos fiscais poderão ter seus prazos prorrogados até sua efetiva conclusão. Assim, não há prazo fatal para realização dos procedimentos de fiscalização, nos termos do artigo 11 da Portaria RFB nº 1.687/2014.

A ciência do sujeito passivo da emissão do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) e de suas eventuais alterações, inclusive, prorrogações, se dá via *internet* com o código de acesso informado no Termo de Início do Procedimento fiscal, nos termos da Portaria RFB nº 1.687/2014. Portanto, descabida a arguição de nulidade quando se verifica que os termos de prorrogações do TDPF foram devidamente juntados aos autos, com ciência do contribuinte, bem assim os Autos de Infração foram lavrados por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. ATO DE CONTROLE. **SÚMULA CARF Nº 171**.

O Mandado de Procedimento Fiscal manifesta-se como elemento de controle interno da administração tributária e não influi na validade do lançamento, que é pautado pelos requisitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Outrossim, irregularidades na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarretam a nulidade do lançamento, nos termos da Súmula CARF nº 171.

DOCUMENTO VALIDADO

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADES. ATOS E TERMOS PROCESSUAIS. INOCORRÊNCIA.

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF).

Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais do artigo 10, incisos I a VI, do Decreto nº 70.235/72 (PAF) e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de impugnar o lançamento, descabe a alegação de cerceamento do direito de defesa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS. AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2.

As autoridades administrativas, incluídas as que julgam litígios fiscais, não detêm competência para decidir sobre a inconstitucionalidade de Leis, conforme inteligência da Súmula CARF nº 2.

INCOMPETÊNCIA. CARF. PRONUNCIAMENTO SOBRE PROCESSO ADMINISTRATIVO DE REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. SÚMULA CARF Nº 28.

As autoridades administrativas, incluídas as que julgam litígios fiscais, não detêm competência para se pronunciarem a respeito de Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais, conforme inteligência da Súmula CARF nº 28.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013

DESPESAS NÃO COMPROVADAS. AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA. MANUTENÇÃO DA GLOSA.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Deve ser mantida a glosa das despesas que não foram comprovadas por documento hábil.

DESPESAS TRIBUTÁRIAS. REGIME DE COMPETÊNCIA.

No caso dos tributos e contribuições, as despesas são dedutíveis quando ocorre o fato gerador.

RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS. ADIÇÃO AO LUCRO.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

As receitas não contabilizadas devem ser adicionadas ao lucro contábil para efeito de apuração da base de cálculo do IR.

REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO (RTT). AJUSTE. COMPROVAÇÃO. CONTROLE FISCAL CONTÁBIL DE TRANSIÇÃO (FCONT). OBRIGATORIEDADE.

O ajuste do Regime Tributário de Transição (RTT) deve estar lastreado na escrituração contábil e fiscal do contribuinte e no FCONT, escrituração de elaboração obrigatória, que não pode ser substituída por qualquer outro controle ou método de cálculo. Constatada a ausência de ajustes no FCONT apresentado pelo contribuinte e comprovada absorção total indevida do lucro contábil apurado no 4º trimestre de 2012, deve ser glosado o ajuste do RTT efetuado em Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2011

LANÇAMENTOS REFLEXOS. 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: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012, 2013

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ARTIGO 124, INCISO I, DO CTN. FRAUDE COMPROVADA EM RELAÇÃO AO CONTRIBUINTE. PARTICIPAÇÃO NA REALIZAÇÃO DO FATO GERADOR OU NA FRAUDE. COMPROVAÇÃO. SOLIDARIEDADE CARACTERIZADA.

A solidariedade de fato, prevista no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, atinge a pessoa física ou jurídica que tenha interesse comum na situação que dá origem à obrigação tributária, sendo necessário no entanto que a fiscalização comprove, além do interesse econômico, a participação da pessoa a ser responsabilizada na realização do fato gerador ou em ilícito relacionado.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. ARTIGO 135, INCISO III, DO CTN. MANUTENÇÃO.

A imputação da responsabilidade tributária impõe a autoridade tributária a obrigação de efetuar a subsunção do plano fático ao plano jurídico ao

DOCUMENTO VALIDADO

Original

responsabilizar o sócio administrador, demonstrando e comprovando quais os atos foram por esse praticados com excesso de poderes e/ou infração de lei, contrato social ou estatuto, relacionando referido(s) ato(s) a lei e/ou dispositivo do contrato social ou estatuto violados, devendo ser mantida a sujeição passiva quando a Autoridade Fiscal descreve pormenorizadamente os atos praticados com excesso de poder e contrário à lei pelo Procurador da contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, i.i) não conhecer do recurso voluntário em relação às matérias de caráter confiscatório alegadas e à elaboração do Processo de Representação Fiscal para Fins Penais. Inteligência das Súmulas CARF nºs 2 e 28; i.ii) na parte conhecida, negar provimento ao recurso voluntário a fim de, i.ii.i) rejeitar a preliminar, tendo em vista que o Auto de Infração é válido, não havendo que se falar em nulidade; i.ii.ii) manter integralmente os lançamentos; i.ii.iii) manter a multa de ofício qualificada aplicada, reduzindo seu percentual para 100% (cem por cento), com relação às infrações CUSTOS/DESPESAS NÃO COMPROVADOS, por força da atual redação do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, trazida pelo artigo 8º, da Lei nº 14.689/23 e em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN; ii) por maioria de votos, manter a sujeição passiva solidária do administrador não sócio (procurador), FRANCISCO DE ASSIS VALÉRIO DOS SANTOS, nos termos dos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, ambos do CTN, vencido o Conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni que afastavas a responsabilização.

(documento assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alessandro Bruno Macêdo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

DOCUMENTO VALIDADO

Original

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário único interposto por PETROGÁS SERVIÇOS TÉCNICOS LTDA - ME (contribuinte) e FRANCISCO DE ASSIS VALÉRIO DOS SANTOS (responsável solidário), em face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (DRJ05) que decidiu manter integralmente os Autos de Infração para exigências de IRPJ e CSLL, acrescidos de multa de ofício no percentual de 75%, bem como de multa qualificada no patamar de 150% para as infrações CUSTOS/DESPESAS NÃO COMPROVADOS e de juros de mora, no valor total de R$ 2.579.090,58, relativos a fatos geradores dos anos calendários de 2012 e 2013.

2. Ademais disso, houve a responsabilização solidária do procurador da empresa, o senhor FRANCISCO DE ASSIS VALÉRIO DOS SANTOS, nos termos dos artigos 124, inciso I, e 135, ambos do Código Tributário Nacional (CTN).

3. Por fim, o Ministério Público Federal foi comunicado, tendo em vista a constatação, em tese, do cometimento de crimes.

4. Os Autos de Infração foram fundamentados nos seguintes termos:

RN MOSSORO DRF Fl. 2

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

Folha:_____

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 13433-720.969/2017-17

Auto de Infração
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

LAVRATURA

Unidade		Número do Procedimento Fiscal	
DRF - MOSSORÓ		0420200.2016.00027	
Local de Lavratura		Data	Hora
Mossoró-RN		18/10/2017	08:19

SUJEITO PASSIVO

Nome Empresarial		CNPJ	
PETROGAS-SERVICOS TECNICOS LTDA		03.138.148/0001-85	
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
RUA PROFESSOR ANTONIO CAMPOS	0338		(84) 32016113
Bairro	Cidade/UF		CEP
LAGOA NOVA	NATAL/RN		59056090

DEMAIS SUJEITOS PASSIVOS

Nome		CPF	
FRANCISCO DE ASSIS VALERIO DOS SANTOS		089.529.814-72	
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária de Fato			
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
AV DAS AMERICAS	2400	PQ MORUMBI CS 100	
Bairro	Cidade/UF		CEP
PARQUE DAS NACOES	PARNAMIRIM/RN		59158-150

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R$

	Cód. Receita Darf	Valor
IMPOSTO	2917	804.273,26
JUROS DE MORA (Calculados até 10/2017)		Valor 406.678,77
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 749.212,06
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 1.960.164,09

Valor por Extenso
UM MILHÃO, NOVECENTOS E SESSENTA MIL, CENTO E SESSENTA E QUATRO REAIS E NOVE CENTAVOS

DOCUMENTO VALIDADO

Original

RN MOSSORO DRF Fl. 26

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

Folha:____

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 13433-720.969/2017-17

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

LAVRATURA

Unidade		Número do Procedimento Fiscal	
DRF - MOSSORÓ		0420200.2016.00027	
Local de Lavratura		Data	Hora
Mossoró-RN		18/10/2017	08:20

SUJEITO PASSIVO

Nome Empresarial		CNPJ	
PETROGAS-SERVICOS TECNICOS LTDA		03.138.148/0001-85	
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
RUA PROFESSOR ANTONIO CAMPOS	0338		(84) 32016113
Bairro	Cidade/UF		CEP
LAGOA NOVA	NATAL/RN		59056090

DEMAIS SUJEITOS PASSIVOS

Nome		CPF	
FRANCISCO DE ASSIS VALERIO DOS SANTOS		089.529.814-72	
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária de Fato			
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
AV DAS AMERICAS	2400	PQ MORUMBI CS 100	
Bairro	Cidade/UF		CEP
PARQUE DAS NACOES	PARNAMIRIM/RN		59158-150

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R$

	Cód. Receita Darf	Valor
CONTRIBUIÇÃO	2973	249.697,66
JUROS DE MORA (Calculados até 10/2017)		126.153,03
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		243.075,80
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		618.926,49

Valor por Extenso
SEISCENTOS E DEZOITO MIL, NOVECENTOS E VINTE E SEIS REAIS E QUARENTA E NOVE CENTAVOS

5. Para evitar repetições, colaciono o relatório do v. acórdão recorrido:

[...] **Relatório**

Trata-se de impugnação apresentada pela parte interessada ao lançamento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, referentes ao período de 10/2002 a 12/2013 (lucro real trimestral). **Foram apontadas as seguintes infrações pela autoridade fiscal: omissão de receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização; tributo ou contribuição indedutível de acordo com a legislação; custos não comprovados; e ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT efetuado indevidamente**.

Tendo em vista as infrações apontadas, foi lançado crédito tributário no montante de R$ 2.579.090,58 (dois milhões, quinhentos e setenta e nove mil, noventa reais e cinquenta e oito centavos), assim distribuído:

TRIBUTO	VALOR DEVIDO	Multa 75%	Juros até 10/2017	TOTAL
IRPJ	804.273,26	749.212,06	406.678,77	1.960.164,09
CSLL	249.697,66	243.075,80	126.153,03	618.926,49
TOTAIS	1.053.970,92	992.287,86	532.831,80	2.579.090,58

Em seu Relatório Fiscal (fls. 47 a 73), a autoridade lançadora relata o seguinte:

- a ação fiscal teve como objetivo inicial a verificação da regularidade fiscal do contribuinte em relação às contribuições previdenciárias a cargo da empresa para o período de 01/2013 a 12/2013, bem como as contribuições devidas ao COFINS e PIS do mesmo período. Posteriormente, efetuaram-se ampliações no procedimento fiscal para abranger o IRPJ do período de 10/2012 a 12/2013 e as contribuições ao PIS e COFINS do período de 07/2012 a 12/2012;

- o procedimento fiscal foi encerrado parcialmente em 06/2017, com as conclusões relativas ao PIS e COFINS, cujos créditos tributários constituídos estão sendo exigidos no processo administrativo fiscal 13433.720.501/2017-14;

DOCUMENTO VALIDADO

Original

- no curso do procedimento fiscal foram emitidos doze termos de intimação/reintimação e/ou constatação, que compõem o anexo doc. 21 - Termos fiscais lavrados;

- o contribuinte apresentou contratos sociais, folhas de pagamento em arquivos digitais (MANAD), documentos relativos a convenções coletivas de trabalho e às despesas com vale transporte e alimentação, bem como relatórios do sistema contábil (Relatórios de memórias de cálculo do PIS e COFINS 2013 e Relatórios de retenções) e Extrato "Sistema Dirf – Fontes Pagadoras". Além disso, foram coletadas no sistema público de escrituração digital (SPED) as contabilidades (escrituração contábil digital-ECD), inclusive a escrituração FCONT dos anos de 2012 e 2013, bem como a escrituração fiscal digital das contribuições sociais PIS e COFINS (EFD- Contribuições) de 07/2012 a 12/2013;

- cientificado e intimado/reintimado de forma reiterada acerca das constatações parciais da auditoria fiscal, as quais indicavam o cometimento das infrações tributárias que culminaram na lavratura do presente auto de infração, o contribuinte preferiu silenciar sobre elas, recorrendo, no entanto, a pedidos protelatórios de prorrogação (primeiro pedido em 03/2017) de prazo para atendimento às intimações, que jamais foram atendidas;

- foram examinados todos os documentos apresentados pelo contribuinte (arquivos digitais das folhas de pagamento, contratos sociais e relatórios do sistema contábil da empresa, extrato da DIRF, documentação relativa às despesas com vale transporte e vale alimentação), bem como todas as informações disponíveis nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, notadamente os dados relativos à Contabilidade e F-CONT, EFD-Contribuições, GFIP (Guia do Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), DIRF, DIPJ, DCTF e de registro de pagamentos; e foram, diante da falta de esclarecimentos e apresentação de documentos solicitados à empresa, efetuadas diligências junto à empresa fornecedora de cartão de vale alimentação/ticket aos funcionários da empresa;

- constatou-se, para o período fiscalizado, que a empresa é optante pelo lucro real trimestral e que não houve pagamento de IRPJ e CSLL, tendo em vista que o contribuinte declarou ter apurado prejuízos fiscais ou resultado fiscal zero;

- os arquivos digitais da contabilidade de 2012 e 2013 e FCONT utilizados na análise foram enviados ao SPED (Sistema Público de Escrituração Digital). Todos os lançamentos contábeis colacionados no presente relatório e demonstrativos referenciados (balancetes, extratos razão, etc) foram extraídos das escriturações contábeis (ECD);

DAS INFRAÇÕES VERIFICADAS

a) CUSTOS/DESPESAS NÃO COMPROVADOS

a.1) CUSTOS/DESPESAS COM "ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR" e "VALE TRANSPORTE"

- O contribuinte contabilizou custos/despesas com "alimentação do trabalhador" e "vale transporte" no ano de 2013, cujos valores foram comprovados apenas parcialmente;

- no termo de intimação fiscal nº 02, foi solicitado ao contribuinte apresentar comprovação do efetivo pagamento dos valores lançados contabilmente nas contas 301010305001-Alimentação do Trabalhador e 3010103050012 – Vale transporte. Essa mesma exigência foi objeto de duas intimações posteriores, datadas de 15/09/2016 (ciência em 26/09/2016) e 07/11/2016 (ciência em 22/11/2016);

- o contribuinte, em atendimento às intimações, apresentou arquivos digitais, contendo centenas de cópias de documentos digitalizados em PDF para comprovação das despesas com vale transporte e

DOCUMENTO VALIDADO

Original

vale alimentação. Os arquivos continham cópias de diversos tipos de documentos: boletos de cobrança, recibos de pagamento, comprovantes de transferências bancárias, notas fiscais, relatórios de sistema contábil e outros documentos sem pertinência com o solicitado. Não foram anexadas planilhas contendo relação desses documentos ou quaisquer outros esclarecimentos;

- a documentação apresentada não comprova a totalidade dos lançamentos contábeis registrados, tendo a empresa sido cientificada do fato por reiteradas vezes e deixado de apresentar novos documentos e/ou esclarecimentos;

- considerando que a empresa utilizou valores a título de custos/despesas com "alimentação do trabalhador" e "vale transporte" na apuração do lucro real dos períodos de apuração trimestrais, e para os quais não houve comprovação, foram os mesmos glosados no cálculo do lucro de cada um dos períodos de apuração, conforme valores constantes dos quadros abaixo:

Conta contábil: 3010103050011 – Alimentação do Trabalhador

Trimestre	Valor lançado na contabilidade a título de despesa com vale alimentação	Valor da documentação comprobatória considerada pela fiscalização	Valor descontado dos empregados a título de vale-transporte – conforme folha de pagamentos *	Valor da despesa com vale transporte apurada pela fiscalização	Valor não comprovado (Glosa)
	A	B	C	D = B – C	E = A - D
1 trim/2013	240.888,52	196.066,01	36.208,12	159.857,89	81.030,63
2 trim/2013	203.784,42	226.927,82	40.982,63	185.945,19	17.839,23
3 trim/2013	826.845,22	224.061,90	43.916,31	180.145,59	646.699,63
4 trim/2013	568.417,89	232.906,85	45.885,28	187.021,57	381.396,32
TOTAL	1.839.936,05	880.368,56	166.992,34	712.970,24	1.126.965,81

* Nos termos de constatações parciais não foram deduzidos os valores descontados da folha de pagamentos, motivo da divergência entre os valores acima e o valor das ***constatações parciais.***

Conta contábil: 3010103050012 – Vale transporte

Trimestre	**Valor lançado na contabilidade a título de despesa com vale transporte**	**Valor da documentação comprobatória considerada pela fiscalização**	**Valor descontado dos empregados a título de vale-transporte – conforme folha de pagamentos**	**Valor da despesa com vale transporte apurada pela fiscalização**	**Valores não comprovados (Glosa)**
	A	B	C	**D = (B – C)**	E = A - D
1 trim/2013	158.107,65	147.384,90	72.374,20	75.010,70	**83.096,95**
2 trim/2013	327.298,44	263.554,30	77.005,86	186.548,44	**140.750,00**
3 trim/2013	729.504,05	215.583,10	80.053,04	135.530,06	**593.973,99**
4 trim/2013	676.639,36	236.463,19	89.370,00	147.093,19	**529.546,17**
Total	1.891.549,50	862.985,49	318.803,10	544.182,39	**1.347.367,11**

ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO RELATIVA À DESPESA COM "ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR"

- o contribuinte apresentou, em atendimento às intimações realizadas em 09/2016 e 11/2016, um conjunto de arquivos "pdf", contendo centenas de páginas de "documentos" na tentativa de comprovar as despesas lançadas na conta contábil "alimentação do trabalhador". Relacionados os "documentos" em planilha, verificou-se que a quase totalidade deles tinha como emitente das notas fiscais/faturas apresentadas e/ou como beneficiário dos pagamentos a empresa FAN CARD – ADMINISTRADORA DE CARTÕES LTDA – CNPJ 09.205.425/0001-01, com sede em Mossoró-RN (apenas dois documentos eram de fornecedor diferente, cujo valor total foi de R$ 405,98);

- verificou-se, em arquivo fornecido pelo fisco municipal de Mossoró - RN (convênio 003/2003-DOU de 29/09/2003 – Seção 3 – Pág. 36), que a totalidade das notas fiscais emitidas por FAN CARD ADMINISTRADORA DE CARTÕES LTDA no ano de 2013 para a empresa fiscalizada importou em apenas R$ 879.962,58 (oitocentos e setenta e nove mil, novecentos e sessenta e dois reais e cinquenta e oito centavos), valor muito díspar do lançado contabilmente (R$ 1.839.936,05);

DOCUMENTO VALIDADO

Original

- a empresa, a partir do termo de constatação e intimação e anexos I a III, de 02/01/2017 (ciência em 16/01/2017), foi cientificada quanto ao resultado do planilhamento dos documentos apresentados, e indicou-se os valores que foram efetivamente comprovados (valores correspondentes às notas fiscais), os valores com documentação deficiente (boletos de cobrança e/ou comprovantes de pagamento desacompanhados de notas fiscais) e o total de valores lançados sem apresentação de qualquer documento comprobatório. A empresa ficou silente em relação à constatação e à intimação para apresentação de documentos comprobatórios dos valores não comprovados. Novamente intimada e concedida prorrogação de prazo para atendimento da intimação, a empresa nada apresentou;

- como foram obtidas do arquivo fornecido pelo Município de Mossoró- RN todas as notas fiscais emitidas pela empresa FAN CARD para a fiscalizada no ano de 2013 a dedução lógica é que os boletos/comprovantes de pagamento se referiam a estas mesmas notas fiscais, a menos que houvesse erro no arquivo fornecido pelo Município de Mossoró com ausência de notas fiscais emitidas pela FAN CARD à PETROGÁS;

- para dirimir quaisquer dúvidas, efetuou-se diligência junto à empresa FAN CARD ADMINISTRADORA DE CARTÕES LTDA, onde foi solicitado que a mesma enviasse à fiscalização relação de todas as notas fiscais emitidas no ano de 2013 para a empresa PETROGÁS SERVIÇOS TÉCNICOS LTDA, fazendo o devido relacionamento com as faturas emitidas e indicando ainda as datas de pagamento. De posse dessa informação, fornecida pela empresa FAN CARD em atendimento à diligência, foi possível constatar que os diversos boletos e comprovantes de pagamentos, inicialmente considerados como "documentação deficiente" e que foram apresentados desacompanhados/desassociados da respectiva nota fiscal, eram referentes às notas fiscais já consideradas pela fiscalização como documentos comprobatórios. As notas fiscais relacionadas por FAN CARD estavam de acordo com o arquivo obtido junto ao Município de Mossoró-RN. A empresa foi intimada do resultado da diligência. Em nova intimação foi instada a apresentar documentação comprobatória das despesas com alimentação do trabalhador, intimação esta reiterada. Foi protocolado pedido de prorrogação de prazo, sendo concedido mais 15 dias. A empresa PETROGÁS não apresentou nenhum novo esclarecimento ou documento relativo às intimações e às constatações efetuadas pela auditoria;

- anexos relacionados à infração:

- Doc. 01 - Planilha dos documentos apresentados pela empresa - relaciona todos os "documentos" apresentados pela empresa pertinentes à despesa, indicando inclusive o nome do arquivo entregue e a respectiva página que contém o documento (Quando na coluna indicativa do arquivo houver a palavra "NÃO" significa que o documento não foi apresentado pela empresa, mas sim obtido em diligência -nota fiscal - e inserida na respectiva planilha pela auditoria. Indica ainda se o documento foi ou não considerado como hábil à comprovação da despesa com a respectiva observação quanto ao motivo quando não considerado hábil);
- Doc. 02 - Planilha com a relação de todas as notas fiscais emitidas por FAN CARD ADMINISTRADORA DE CARTÕES LTDA para a fiscalizada, contendo indicação das respectivas faturas e datas de pagamento – documento apresentado pela empresa FAN CARD;
- Doc. 03 – Planilha com os valores dos descontos efetuados sobre as remunerações dos empregados a título de vale alimentação/refeição (redutores da despesa) – valores obtidos a partir do arquivo digital da folha de pagamentos apresentado pela empresa;

DOCUMENTO VALIDADO

Original

- Doc. 04 - Arquivos "pdf" apresentados pelo contribuinte (os arquivos foram zipados e juntados ao processo eletrônico como "arquivo não paginável" devido ao tamanho dos arquivos);
- Doc. 05 -Extrato Razão da conta contábil "Alimentação do Trabalhador";
- Doc. 06 - Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) 2013 enviada ao SPED;
- Doc. 07 – DRE 2013 detalhada por trimestre; e
- Doc. 08 – DIPJ 2013.

ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO RELATIVA À DESPESA COM "VALE TRANSPORTE"

- O contribuinte apresentou um conjunto de arquivos pdf contendo cópias digitalizadas de documentos diversos para comprovação dos valores lançados contabilmente a título de despesas com vale transporte, tais como: recibos, faturas, comprovantes de pagamento, transferências bancárias, etc. Uma vez planilhados os documentos, verificou-se que a soma dos valores de face de todo o conjunto deles era inferior ao total da despesa contabilizada a título de vale transporte. A empresa foi cientificada do levantamento efetuado, como constatação parcial. Novamente intimada e concedida prorrogação de prazo, nenhum novo documento e/ou esclarecimento foi apresentado;

- tendo em vista a não comprovação da integralidade dos valores lançados a título de custo/despesa com vale transporte, efetuou-se a glosa dos valores não comprovados, na determinação do lucro real dos períodos de apuração fiscalizados;

- anexos relacionados à infração:

- Doc. 06 - Demonstração do Resultado do Exercício 2013 apresentado ao SPED;
- Doc. 07 – Demonstração do Resultado do Exercício 2013 detalhada por trimestre de apuração;
- Doc. 08 – DIPJ 2013;
- Doc. 09 - Planilha dos "documentos" apresentados, com indicação do "nome do arquivo entregue, página do documento no arquivo e indicação se o documento foi considerado hábil à comprovação;
- Doc. 10 - Arquivos "pdf" dos documentos apresentados (os arquivos foram zipados e juntados ao processo eletrônico como "arquivo não paginável" devido ao tamanho dos arquivos);
- Doc. 11 - Extrato da conta razão "Vale Transporte"; e
- Doc. 12 - Planilha com os valores dos descontos efetuados sobre as remunerações dos empregados a título de vale transporte (redutores da despesa) – valores obtidos a partir do arquivo digital da folha de pagamentos apresentado pela empresa.

a.2) DESPESAS NÃO COMPROVADAS

- contribuinte lançou em sua escrituração fiscal do ano de 2013, a título de despesas tributárias (título do grupo da despesa na DRE) com PIS, COFINS e ISS, valores para os quais não comprovou a efetividade da despesa, embora intimado por reiteradas vezes. A contabilização dessas "despesas" reduziu o lucro contábil dos períodos de apuração relativos ao primeiro e quarto trimestres do ano de 2013. Como não foi apresentado o Lalur, efetuamos a glosa desses valores na determinação do lucro real dos respectivos períodos;

DOCUMENTO VALIDADO

Original

- os valores foram escriturados nas contas contábeis 3010107030005 – PIS, 3010107030006 – COFINS e 3010107030013 – ISS, conforme quadro abaixo:

Conta	Descrição	Trimestre	Valor
PIS	3010107030005	1º trim/2013	114.250,37
COFINS	3010107030006	1º trim/2013	516.178,43
Total		**1º trim/2013**	**630.428,80**
Conta	Descrição	Trimestre	Valor
ISS	3010107030013	4º trim/2013	442.291,73
Total		**4º trim/2013**	**442.291,73**

- em relação às despesas lançadas nas contas PIS (3010107030005) e COFINS (3010107030006), verificamos que os valores correspondem exatamente aos saldos do ano de 2012 das contas de ativo PIS A RECUPERAR-1010501050022 e COFINS A RECUPERAR-10105010021 (conforme balanço patrimonial extraído da ECD de 2012- doc. 13). No início do ano de 2013 foram efetuados os seguintes lançamentos:

LIVRO DIÁRIO

Entidade: PETROGAS SERVICOS TECNICOS LTDA EPP
Período da Escrituração: 01/01/2013 a 31/12/2013 CNPJ: 03.138.148/0001-85 Número de Ordem do Livro: 16
Período Selecionado: 01 de Janeiro de 2013 a 01 de Janeiro de 2013

Data	Nº da Conta	Nome da Conta	Centro de Custo	Histórico	Nº do Lançamento	Valor	D/C
01/01/2013	1010501050022	PIS a Recuperar	014	VR REF TRANSFERENCIA ENTRE CONTAS SALDO 2012	20130101478870	R$ 114.250,37	C
01/01/2013	1010501050008	PIS a Recuperar	014	VR REF TRANSFERENCIA ENTRE CONTAS SALDO 2012	20130101478870	R$ 114.250,37	D

LIVRO DIÁRIO

Entidade: PETROGAS SERVICOS TECNICOS LTDA EPP
Período da Escrituração: 01/01/2013 a 31/12/2013 CNPJ: 03.138.148/0001-85 Número de Ordem do Livro: 16
Período Selecionado: 01 de Janeiro de 2013 a 31 de Dezembro de 2013

Data	Nº da Conta	Nome da Conta	Centro de Custo	Histórico	Nº do Lançamento	Valor	D/C
01/01/2013	1010501050021	COFINS a Recuperar	014	VR REF TRANSFERENCIA ENTRE CONTAS SALDO 2012	20130101478871	R$ 516.178,43	C
01/01/2013	1010501050009	COFINS a Recuperar	014	VR REF TRANSFERENCIA ENTRE CONTAS SALDO 2012	20130101478871	R$ 516.178,43	D

- neste primeiro momento (dia 01/01/2013) houve apenas transferência dos saldos de 2012 das contas PIS A RECUPERAR e COFINS A RECUPERAR para outras contas de mesma natureza, permanecendo como contas de ativo (mudança apenas de codificação da conta);

- em um segundo momento (dia seguinte-02/01/2013) a empresa transferiu estes saldos para contas representativas de despesa: PIS – 301010703005 e COFINS- 301010703006, conforme lançamentos abaixo:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

LIVRO DIÁRIO

Entidade: PETROGAS SERVICOS TECNICOS LTDA EPP
Período da Escrituração: 01/01/2013 a 31/12/2013 CNPJ: 03.138.148/0001-85 Número de Ordem do Livro: 16
Período Selecionado: 01 de Janeiro de 2013 a 31 de Dezembro de 2013

Data	Nº da Conta	Nome da Conta	Centro de Custo	Histórico	Nº do Lançamento	Valor	D/C
02/01/2013	1010501050008	PIS a Recuperar	014	Vlr. ref Vr ref PIS Conciliação 2013	20130102591397	R$ 114.250,37	C
02/01/2013	3010107030005	PIS	001	Vlr. ref Vr ref PIS Conciliação 2013	20130102591397	R$ 114.250,37	D

LIVRO DIÁRIO

Entidade: PETROGAS SERVICOS TECNICOS LTDA EPP
Período da Escrituração: 01/01/2013 a 31/12/2013 CNPJ: 03.138.148/0001-85 Número de Ordem do Livro: 16
Período Selecionado: 01 de Janeiro de 2013 a 31 de Dezembro de 2013

Data	Nº da Conta	Nome da Conta	Centro de Custo	Histórico	Nº do Lançamento	Valor	D/C
02/01/2013	1010501050009	COFINS a Recuperar	014	Vlr. ref Vr ref COFINS Conciliação 2013	20130102591400	R$ 516.178,43	C
02/01/2013	3010107030006	COFINS	001	Vlr. ref Vr ref COFINS Conciliação 2013	20130102591400	R$ 516.178,43	D

- além da completa atecnia quanto aos lançamentos efetuados em 02/01/2013 e demonstrados acima, acrescente-se que não existia, de fato, valores a recuperar de PIS e COFINS, conforme ficou amplamente demonstrado no auto de infração – Processo nº 13433.720.501/2017-14. Neste processo, e em defesa ao auto lavrado, o contribuinte alegou, em suas razões de mérito, erro de fato para a contabilização das retenções inexistentes. Abaixo, reproduz-se trecho da defesa apresentada àquele auto de infração:

> *"III- QUESTÃO DE MÉRITO*
>
> *Trata-se de Encerramento parcial de procedimento fiscalizatório referente a Pis e Cofins do período de 07/2012 12/2013, onde após a fiscalização afirma: 1- falta de comprovação de retenção na fonte de Pis e Cofins; 2 - insuficiência de declaração ou recolhimento de Pis e Cofins.*
>
> *III.1 - Da falta de Comprovação de Retenção na Fonte:*
>
> *A empresa Impugnante é uma prestadora de serviços, prestando serviços aos órgãos públicos, através do devido processo licitatório.*
>
> *Ao emitir as notas fiscais de serviços, a empresa destaca na nota os valores referentes aos tributos a serem retidos pelo órgão pagador; nos termos da legislação.*
>
> *De tal forma o contratante realiza o pagamento mediante depósito em conta da impugnante, tais depósitos já são precedidos dos devidos descontos e retenções legais.*
>
> *No entanto, no caso específico,* ***quanto ao Tribunal de Justiça do RN, resta claro que este Tribunal não realizou as retenções dos tributos****. Apesar de ser o TJ obrigado por força de Lei a realizar as retenções, nos termos do artigo 34 da Lei 10.833/2003 e 64 da Lei 9.430/96.*
>
> *Portanto, Douto Julgador, a obrigação legal pela retenção é do tomador, retenção esta que não ocorreu; o que provocou uma falha na prestação das informações por parte do requerente.*
>
> *Assim, por prestar serviços a vários órgãos públicos e todos realizarem a retenção dos tributos, o requerente, imaginou que o Tribunal de Justiça também o fizesse.*
>
> *Desta forma,* ***a não retenção dos tributos por parte do Tribunal, fez com que o contribuinte fiscalizado, cometesse erro no preenchimento de suas declarações.***
>
> *Ora, de todos os contratos analisados, observe que apenas houve falha em um único contrato, justamente o contrato que não houve a retenção por parte do tomador. Portanto, não podemos falar em fraude.*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Não estamos, assim, falando de fraude, simulação ou qualquer tipo de sonegação de tributos, muito menos em nenhum meio de obter lucro, ou sonegar tributos.

*Desta forma conforme se verifica, **houve um erro de fato, ao considerar o valor destacado na nota como retenção sem o ser**, não podendo o contribuinte ser penalizado com a imposição de altas multas, uma vez que o erro de fato pode ser corrigido pelo próprio contribuinte." (grifos nossos)*

- ainda que houvesse saldo de PIS e COFINS a recuperar, o procedimento adotado pelo contribuinte demonstrou-se totalmente dissociado da lógica contábil. A "despesa" aqui tratada não se confunde, de forma alguma, com os valores de PIS e COFINS dedutíveis da receita bruta, as quais estão devidamente contabilizadas em contas redutoras da receita bruta (cód 3010101030003-COFINS e 3010101030004-PIS/PASEP), conforme demonstração do resultado do exercício, anexa-doc. 06 e 07;

- Os valores da "despesa" com PIS e COFINS que ora glosamos, para efeito de determinação do lucro real, foi informada, em descompasso com as instruções de ajuda do Programa da DIPJ/2014 para o ano calendário 2013, nas fichas "05A – DESPESAS OPERACIONAIS" e 05D-DESPESAS OPERACIONAL – CRITÉRIOS EM 31/12/2007", na linha "15 – Demais impostos, taxas e contrib, exceto IRPJ e CSLL" da DIPJ do ano de 2013 (doc. 08);

- considerando a total improcedência da dedutibilidade efetuada pelo contribuinte na apuração do lucro contábil com a utilização de despesas inexistentes, resultante de lançamentos contábeis fictos, foram excluídos os valores das "despesas" computadas nas contas contábeis PIS (3010107030005) e COFINS (3010107030006) na determinação do lucro real do período e, consequentemente, da base de cálculo do imposto de renda e contribuição social (reflexamente). Não foi apresentado o Lalur. Na DIPJ, na ficha de demonstração do lucro real, não há adições ou exclusões ao lucro contábil;

- em relação à "despesa" contabilizada no quarto trimestre a título de "ISS" – Conta 3010107030013 constatou-se a mesma estratégia contábil. Verificou-se também que são valores originados em 2012, onde da mesma forma o contribuinte transformou um valor de ativo (ISS A RECUPERAR) em uma despesa (Despesa com ISS) para efeito de apuração do lucro contábil do período;

- no ano de 2012 o contribuinte foi registrando mensalmente os valores de ISS s/ vendas, ISS retido e ISS A RECOLHER sem efetuar os devidos batimentos mensais. Ao final do ano calendário de 2012 (conforme balanço patrimonial e demonstração do resultado - docs. 13 e 14), tínhamos o seguinte cenário nessas contas:

Conta	Saldo Inicial 2012	Totais Débitos	Totais Créditos	Saldo Final **2012**
ISS RETIDO (ativo)	596.572,89	795.068,19	0,00	**1.391.641,08**
ISS A RECOLHER (passivo)	615.606,82	0,00	335.037,96	**949.349,35**
ISS* (despesa-redutora da receita)	0,00	335.037,96	335.037,96	0,00
Diferença				**442.291,73**

- fazendo o cruzamento das contas em 31/12/2002 (ISS A RECOLHER – ISS RETIDO: 949.349,35 – 1.391.641,08) encontramos um valor de R$ 442.291,73 (Que deveria ser o saldo da conta ISS RETIDO - conta de ativo, enquanto que a conta ISS A RECOLHER deveria apresentar saldo zero);

- No início de 2013 (01/01/2013) o contribuinte transferiu o saldo da conta ISS RETIDO NA FONTE (1010501050036) para outra conta de mesma natureza denominada ISS A RECUPERAR (1010501050010), mediante o seguinte lançamento contábil:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

LIVRO DIÁRIO

Entidade: PETROGAS SERVICOS TECNICOS LTDA EPP
Periodo da Escrituração: 01/01/2013 a 31/12/2013 CNPJ: 03.138.148/0001-85 Número de Ordem do Livro: 16
Periodo Selecionado: 01 de Janeiro de 2013 a 31 de Dezembro de 2013

Data	Nº da Conta	Nome da Conta	Centro de Custo	Histórico	Nº do Lançamento	Valor	D/C
01/01/2013	1010501050036	ISS - Retido na Fonte	014	VR REF TRANSFERENCIA ENTRE CONTAS SALDO 2012	20130101478872	R$ 1.391.641,08	C
01/01/2013	1010501050010	ISS a Recuperar	014	VR REF TRANSFERENCIA ENTRE CONTAS SALDO 2012	20130101478872	R$ 1.391.641,08	D

- No dia 02/01/2013 foram efetuados diversos lançamentos de conciliação entre as contas ISS A RECUPERAR e ISS a RECOLHER, relativos aos saldos advindos do ano de 2012. Resumindo em um único lançamento, temos:

Data	Cod. Conta	Conta	D/C	Valor	HISTÓRICO
02/01/2013	**2010103030003**	**ISS A RECOLHER**	D	949.349,35	Vr.ref. Compensação de ISS 12/2012
	1010501050010	**ISS A RECUPERAR**	C	949.349,35	

- com isto, a conta de passivo ISS A RECOLHER (2010103030003) ficou com saldo 0,00 (zero) e a conta de ativo ISS A RECUPERAR (1010501050010) partiu com um saldo devedor (direto) de R$ 442.291,73, o qual não se modificaria até 12/2013, face ao mecanismo de conciliação entre os valores mensais lançados nas contas ISS A RECOLHER e ISS A RECUPERAR, que foram sendo feitos mensalmente a partir de então, pois os valores retidos no ano de 2013, conforme indicam os lançamentos contábeis, foram iguais aos valores do ISS sobre a venda de serviços (R$ 1.289.247,85), de sorte que não se alteraram os saldos das contas ISS A RECUPERAR e ISS A RECOLHER, conforme indicam os balancetes mensais de 2013 das duas contas (doc. 16 e 17);

- em 31/12/2013, o contribuinte deu baixa no saldo da conta de ativo ISS A RECUPERAR (que foi originado em 2012 e veio da conta de ativo ISS RETIDO NA FONTE, que em 2013 passou a se chamar ISS A RECUPERAR), transferindo para uma conta com natureza de despesa (ISS - 3010107030013), através do seguinte lançamento:

LIVRO DIÁRIO

Entidade: PETROGAS SERVICOS TECNICOS LTDA EPP
Periodo da Escrituração: 01/01/2013 a 31/12/2013 CNPJ: 03.138.148/0001-85 Número de Ordem do Livro: 16
Periodo Selecionado: 01 de Janeiro de 2013 a 31 de Dezembro de 2013

Data	Nº da Conta	Nome da Conta	Centro de Custo	Histórico	Nº do Lançamento	Valor	D/C
31/12/2013	1010501050010	ISS a Recuperar	014	Vlr. ref Vr ref ISS Conciliação 2013	20131231591392	R$ 442.291,73	C
31/12/2013	3010107030013	ISS	014	Vlr. ref Vr ref ISS Conciliação 2013	20131231591392	R$ 442.291,73	D

- Logo em seguida, tais valores foram transferidos ao resultado do exercício para encerramento da conta de "despesa" ISS-3010107030013;

Data	Cod. Conta	Conta	D/C	Valor	HISTÓRICO
31/12/2013	**601**	**Apuração do Exercício**	D	442.291,73	Vr. ref. Encerramento do exercício
	3010107030013	**ISS**	C	442.291,73	

Lançamento nº 20131231606731

- Além da despesa normal com ISS, redutora da receita bruta, registrada na conta ISS-3010101030005, no valor de R$ 1.289.247,85 (total anual) o contribuinte levou ao resultado do exercício o valor da "despesa" registrada a título de ISS na conta ISS - 3010107030013, no valor de R$ 442.291,73, reduzindo assim o lucro contábil do 4º trimestre de 2013, conforme Demonstração do Resultado do Exercício (doc. 06 e 07), anexa, extraída da escrituração contábil digital (ECD). Como o contribuinte não apresentou o Lalur, tal valor (R$ 442.291,73) foi glosado na apuração do lucro real do período, por não se tratar de despesa;

- anexos relacionados à infração:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

- Doc. 06 - Demonstração do Resultado do Exercício 2013 apresentado ao SPED;
- Doc. 07 – Demonstração do Resultado do Exercício 2013 detalhada por trimestre de apuração;
- Doc. 08 – DIPJ 2013;
- Doc. 13 – Balanço patrimonial 2012 informado ao SPED;
- Doc. 14 – Demonstração do Resultado do exercício 2012- SPED;
- Doc. 15 - DIPJ 2012;
- Doc. 16 - Balancete mensal da conta ISS A RECUPERAR-2013; e
- Doc. 17 - Balancete mensal da conta ISS A RECOLHER-2013;

b) RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

- Através da análise da escrituração contábil, dos relatórios apresentados pelo contribuinte denominados Livro de ISS e dos arquivos da escrituração fiscal digital-EFD das contribuições sociais (EFD Contribuições), foi possível constatar que algumas notas fiscais não foram registradas na contabilidade. Os registros do "Livro do ISS" e da contabilidade estão idênticos. As notas fiscais relacionadas na EFD-Contribuições e ausentes na Escrituração Contábil Digital foram adicionadas ao lucro/prejuízo contábil para efeito da apuração da base de cálculo do imposto de renda. Abaixo, relação das notas fiscais ausentes da contabilidade, porém presentes na EFD-Contribuições:

Número da NF	Data de emissão	CNPJ PARTICIPANTE		Valor da Nota
2377	31/01/2013	08.546.459/0001-05	TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RN	305.658,92
2378	31/01/2013	08.546.459/0001-05	TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RN	310.599,27
2379	31/01/2013	08.546.459/0001-05	TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RN	188.866,46
2380	31/01/2013	08.546.459/0001-05	TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RN	124.609,32
2396	25/01/2013	08.348.971/0001-39	PREFEITURA MUNICIPAL DE MOSSORÓ-RN	35.224,56
			TOTAL 1 TRIMESTRE	964.958,53
2407	01/04/2013	08.546.459/0001-05	TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RN	75.833,24
2469	30/04/2013	42.422.253/0035-42	EMPRESA DE TEC.E INF DA PREVID SOCIAL - DATAPREV	6.471,84
			TOTAL 2 TRIMESTRE	82.305,08
3108	18/12/2013	08.184.111/0001-07	PREFEITURA MUNICIPAL DE ALTO DO RODRIGUES	28.047,54
			TOTAL 4 TRIMESTRE	28.047,54

- anexos relacionados à infração:

- Doc. 18 – Razão da conta "Receita da prestação de serviços - mercado interno"- 2013;
- Doc. 19 - Livro de ISS apresentado - 2013; e
- Doc. 19 - Livro de ISS apresentado - 2013; e

c) AJUSTE INDEVIDO DO RTT (4º TRIM/2012)

- verificou-se através da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ) do ano calendário de 2012 (ND 0000560401)- (doc. 15) que o contribuinte lançou naquela declaração valor referente ao ajuste decorrente do Regime Tributário de Transição-RTT, instituído pela Lei 11.941/2009, pelo qual o lucro contábil apurado no 4º trimestre de 2012 foi totalmente absorvido pelo ajuste efetuado, ficando com valor zero (0,00);

- intimada, por meio do termo de constatação e reintimação fiscal de 21/08/2017, a apresentar esclarecimentos/documentos quanto ao ajuste efetuado, a empresa não se manifestou;

DOCUMENTO VALIDADO

Original

- o contribuinte deixou de apresentar o livro de apuração do lucro real. Na DIPJ do 4º trimestre de 2012 consta nas fichas 09A - Demonstração do Lucro Real – PJ em Geral e da ficha 17-Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, os seguintes valores:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DIPJ 2013
DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA

CNPJ: 03.138.148/0001-85 Ano-calendário: 2012 ND: 0000560401

Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral

Discriminação	4º Trimestre	Valor
01.Lucro Líquido Antes do IRPJ		1.865.408,82
02.Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT		-1.865.408,82
03.Lucro Líquido Após Ajuste do RTT		0,00

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DIPJ 2013
DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA

CNPJ: 03.138.148/0001-85 Ano-calendário: 2012 ND: 0000560401

Ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Discriminação	4º Trimestre	Valor
DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL		
01.Lucro Líquido antes da CSLL		1.865.408,82
02.Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT		-1.865.408,82
03.Lucro Líquido Após Ajuste do RTT		0,00

- a Instrução Normativa RFB 1.139/2011 instituiu o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT), destinado às pessoas jurídicas sujeitas ao lucro real e ao RTT. O FCONT, conforme artigo 8º da referida IN é uma escrituração, das contas patrimoniais e de resultado, que considera os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007 e é de apresentação obrigatória mesmo quando não houver lançamento com base em métodos e critérios diferentes daqueles prescritos pela legislação tributária. A empresa apresentou FCONT sem lançamentos de ajustes (expurgos ou inclusões). Abaixo, quadro com os dados informados no FCONT:

Demonstrativo de Ajustes do Resultado
Nome: PETROGAS SERVICOS TECNICOS LTDA EPP

Informação	Nível	Valor	D/C
LUCRO LÍQUIDO/PREJUÍZO SOCIETÁRIO - LAIR SOCIETÁRIO	1	1.865.408,82	C
TOTAL AJUSTES DECORRENTES RTT	1	0,00	C
(-) EXPURGOS DE LANÇAMENTOS DA ESCRITURAÇÃO COMERCIAL	2	0,00	D
(+) INCLUSÕES DE LANÇAMENTOS FISCAIS	2	0,00	C
LUCRO LÍQUIDO/PREJUÍZO FISCAL - LAIR FISCAL	**1**	**1.865.408,82**	**C**
TOTAL AJUSTES RTT NÃO INFLUENCIÁVEIS NO LUCRO LÍQUIDO FISCAL	1	0,00	C
(-) EXPURGOS DE LANÇAMENTOS SOCIETÁRIOS SOBRE PROVISÕES DE IRPJ/CSLL	2	0,00	D
(+) INCLUSÕES DE LANÇAMENTOS FISCAIS SOBRE PROVISÕES DE IRPJ/CSLL	2	0,00	C

- considerando, portanto, que na escrituração FCONT não constam lançamentos de ajustes (inclusões/expurgos) a justificar a alteração do lucro do período, tal valor foi desconsiderado pela fiscalização na determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido do período;

- considerando que o contribuinte não informou adições ou exclusões ao lucro líquido na ficha de demonstração de lucro real, tem-se que o lucro real do período (4º trim/2012) é de R$ 1.865.408,82 (um milhão, oitocentos e sessenta e cinco mil, quatrocentos e oito reais e oitenta e dois centavos);

d) QUADRO RESUMO DAS INFRAÇÕES

DOCUMENTO VALIDADO

Original

ANO 2012	1 TRIM	2 TRIM	3 TRIM	4 TRIM	OBS
LUCRO ANTES DO IRPJ				1.865.408,82	
AJUSTE DO RTT				(1.865.408,82)	
LUCRO LÍQUIDO APÓS AJUSTE				-	
+VALOR DE AJUSTE RTT NÃO COMPROVADO				**1.865.408,82**	
LUCRO REAL				**1.865.408,82**	
ANO 2013	1 TRIM	2 TRIM	3 TRIM	4 TRIM	
LUCRO ANTES DO IRPJ	-960.882,45	467.788,88	-352.489,47	-1.386.658,04	
+CUSTOS NÃO COMPROVADOS	81.030,63	17.839,23	646.699,63	381.396,32	VALE ALIMENTAÇÃO
+CUSTOS NÃO COMPROVADOS	83.096,95	140.750,00	593.973,99	529.546,17	VALE TRANSPORTE
+DESPESAS NÃO COMPROVADAS	630.428,80			442.291,73	DESPESAS TRIBUTÁRIAS
+RECEITA NÃO CONTABILIZADA	964.958,53	82.305,08		28.047,54	
LUCRO REAL	**798.632,45**	**708.683,19**	**888.184,15**	**(5.376,28)**	

DAS MULTAS DE OFÍCIO APLICADAS

- A Lei nº 9.430/96, em seu artigo 44, estabelece os percentuais de multa em caso de lançamento de ofício do crédito tributário, a ser aplicada sobre a totalidade ou diferença do imposto, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração ou de declaração inexata;

- sobre os valores dos créditos tributários constituídos, a multa inicialmente a ser aplicada corresponde a 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade do imposto/contribuição não declarado e não pago; percentual este aplicado sobre as seguintes infrações: receita não contabilizada e ajuste indevido do RTT;

- para as infrações referentes aos custos/despesas não comprovados, conclui-se que o contribuinte agiu com fraude, de forma dolosa, consistente na inserção, na escrituração contábil de valores inexistentes de custos/despesas, com o fim de reduzir o tributo devido, ficando assim a multa aplicada em dobro, nos termos do artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, uma vez que a situação se enquadra perfeitamente na hipótese dos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64;

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

- fica incluído no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do disposto nos artigos 124, inciso I e 135, ambos do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), o administrador da empresa Sr. FRANCISCO DE ASSIS VALÉRIO DOS SANTOS – CPF 089.529.814-72, que exerce administração da empresa mediante procurações assinadas pelos sócios administradores formais (doc. 22). As procurações são registradas a cada ano, sendo a mais antiga, entre as coletadas junto ao cartório do 1º ofício de Natal, datada de 2008, e a mais recente, de 2015. As procurações conferem poderes típicos de titular de empresa ao Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos. Em anexo, ainda, contrato social e alterações (doc. 23);

Foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais, conforme processo 13433.720979/2017-44, apensado ao presente processo.

A contribuinte e o responsável solidário, Sr. Francisco de Assis Valério, apresentaram impugnação conjunta (fls. 538/570), alegando a improcedência dos lançamentos, sob os seguintes argumentos:

I - PRELIMINARMENTE - ANULAÇÃO DOS AUTOS DE INFRAÇÃO POR DECURSO DO PRAZO DE EXECUÇÃO - PORTARIA RFB Nº 1687, DE 17 DE SETEMBRO DE 2014

- o procedimento fiscal ultrapassou os 120 dias estampados pelo artigo 11 da Portaria RFB nº 1687/2017 e não consta termo de prorrogação do MPF. Com base na citada legislação, o procedimento deverá ser extinto;

II - DA IMPUGNAÇÃO AO MÉRITO DOS AUTOS DE INFRAÇÃO - NÃO APRECIAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DE DESPESAS E CUSTOS

DOCUMENTO VALIDADO

Original

- as despesas glosadas foram devidamente comprovadas por meio de transferências bancarias, boletos, comprovantes de pagamento e notas fiscais. No tocante ao vale alimentação, o auditor fiscal somente considerou as notas fiscais;

- o auditor deixou de fazer diligencias, presenciais e por meio de cartas de confirmações, juntos aos órgãos e não elencou os contratos firmados entre as partes, onde consta a previsão de rescisão em caso de não cumprimento das obrigações. É notório que, se as empresas não cumprirem o contrato de prestação de serviços, a rescisão será imediata, o que não ocorreu com os contratos;

- o auditor fiscal considera documentos de comprovação deficiente as faturas/boletos de cobrança da empresa FAN CARD e seus respectivos comprovantes de pagamento, por terem sido apresentados desacompanhados da respectiva nota fiscal. Prossegue com a seguinte afirmação: *"Todas as notas fiscais emitidas pela empresa FAN CARD para a fiscalizada no ano de 2013 a dedução lógica é que aqueles boletos/comprovantes se referiam a estas mesmas notas fiscais, a menos que houvesse erro no arquivo fornecido pelo município de Mossoró com ausência de notas fiscais emitidas pela FAN CARD à Petrogás"*;

- no tocante ao vale alimentação, há de se perceber que o auditor não poderia deixar de aceitar as transferências bancárias para os funcionários. Há de se perceber que a empresa teria que comprovar as suas despesas e custos, de acordo com a contabilidade apresentada. As transferências bancárias, de forma equivocada, foram consideradas como se fossem os valores da Nota Fiscal. Um absurdo tal pensamento. O auditor fiscal não pode ter presunção sobre qualquer fato;

- se a empresa emitiu nota fiscal para a FAN CARD, o recebimento do vale alimentação foi direto no cartão do funcionário. Ao contrário, a transferência bancária em favor de vários funcionários ocorreu em decorrência da impossibilidade de concretização do procedimento pela FAN CARD. Não há possibilidade de se considerar a nota fiscal de serviços relacionada a FAN CARD e ao mesmo tempo reconhecer que as transferências bancárias dizem respeito às respectivas notas fiscais. As transferências bancárias dizem respeito a pagamentos de vale alimentação (quando não é efetivada pela FAN CARD, através de remessa de cartão) e em algumas ocasiões vale transporte;

- os contratos que se referem às despesas extinguidas pelo auditor da RFB foram executados no período de 05 (cinco) anos, conforme a lei nº 8.666/93, de forma continua e sem em nenhum momento ter sido rescindido; assim, fica demonstrado que o auditor não buscou todos os fatos comprobatórios, nem mesmo em suas diligencias, para comprovação das despesas, tornando-se improcedente o auto de infração. O auditor autuante poderia, inclusive, ter aberto diligência junto aos tomadores de serviços para comprovar a origem dos comprovantes de pagamento, anexados pelo contribuinte;

- o Auditor Fiscal demonstra dois pesos e duas medidas quando da apuração de seus valores, pois leva em consideração os extratos bancários e contabilidade nos seus autos de infração na suposta omissão de receita e desconsidera os mesmos documentos para excluir créditos tributários, ou seja, uma total contradição legal;

III - DA ALEGAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA DE VENDA E SERVIÇOS E DE RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS - INADMISSIBILIDADE JURÍDICA

- o ilustre auditor não aceitou, de forma indevida, a documentação apresentada pela empresa. Há de se perceber que as quantias transitadas entre contas bancárias foram devidamente demonstradas na contabilidade e nos extratos bancários. O auditor mais uma vez demonstra disparidade de parâmetro em sua fiscalização, pois cita outras empresas e despreza os valores de empréstimos de mútuos. Não há omissão de receita e, muito menos, receitas não contabilizadas;

DOCUMENTO VALIDADO

Original

IV - DA ALEGAÇÃO DO AUDITOR NO QUESITO - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUIÇÕES NÃO DEDUTÍVEIS NOS VALORES DE R$ 630.428,80 E R$ 442.291,73

- as despesas mensuradas neste auto são todas dedutíveis. O auditor desprezou os documentos contábeis e não fez diligencia em busca de confirmações elencadas em contratos, portanto é improcedente alegar que as despesas e taxas não são dedutíveis;

- o auditor sequer demonstrou interesse em confirmar em suas diligencias que os custos foram todos cumpridos nos contratos, assim como impostos e taxas pagos devidamente e que foram deduzidos conforme a legislação de IRPJ, Lei nº 8.541/92, deduções essas devidamente provisionadas na declaração de imposto de renda;

CUSTO DOS BENS VENDIDOS OU SERVIÇOS PRESTADOS

- O ilustre auditor não analisou o razão contábil, no qual encontra-se demonstrado que esses valores foram devidamente confirmados por meio de pagamentos bancários e notas fiscais contabilizadas e apuradas, por isso deve ser julgada improcedente a glosa;

REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO - RTT - NULIDADE DO AUTO - VALOR DE R$ 1.865.408,82

- o auditor se referiu ao RTT da lei nº 12.973/14, quando a competência é de 2012 e que leva em consideração a Lei nº 11.941/2009, ficando assim constatada a inconsistência do auto de infração no tocante ao RTT. O auto de infração abrange uma competência anterior à entrada em vigor da lei nº 12.973/14;

V - DA APLICABILIDADE DA MULTA DE 75% E 150% - INADMISSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE RESPALDO LEGAL - ATO ILEGAL - CONFIGURAÇÃO DE CONFISCO - PRECEDENTE DO STJ

- destaque-se, inicialmente, que não há que se falar em multa por descumprimento da Legislação Tributária, tendo em vista que a empresa comprovou todas as despesas informadas na sua contabilidade;

- foi aplicada multa confiscatória à razão de 75% e 150% incidente sobre o valor total dos tributos considerados devidos. A aplicação de multa nesse patamar configura confisco, o que é vedado pelo artigo 150, IV, da Constituição Federal. Citam-se decisões do STF e do STJ, afastando multas consideradas confiscatórias, além de decisão da Justiça Federal, 2ª Vara da Seção Judiciária do Rio Grande do Norte, que considera confiscatória a multa de 75% prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96;

- a sanção tributária, como qualquer outra sanção, tem por finalidade dissuadir o possível devedor de eventual descumprimento da obrigação a que estiver sujeito e, assim, tão somente, estimular o pagamento, não podendo nunca ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado. Nem mesmo a sonegação de determinado tributo, fato que não se enquadra na matéria em comento, justifica a apenação de uma multa que exproprie desarrazoadamente o sujeito passivo de parcela de seu patrimônio, de forma desproporcional à hipotética infração alegada;

- o Supremo Tribunal Federal delimita os parâmetros teto da penalidade pecuniária – multas de 100% reduzidas para 20%, 30%, consoante princípio da proporcionalidade - no que tem sido seguido pelos demais entes julgadores do Estado brasileiro: Tribunais Superiores; Regionais - TRFs.; Tribunais de Justiça estaduais, Julgadores singulares, etc;

DOCUMENTO VALIDADO

Original

VI - DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO PROCURADOR DA EMPRESA - INADMISSIBILIDADE JURÍDICA - AUSÊNCIA DE RESPALDO LEGAL

- o auditor autuante, de forma totalmente equivocada, incluiu no polo passivo, o Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos, sob a alegação de que exerce a administração da empresa. O auditor fundamentou que o Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos exerce a administração da empresa mediante procurações assinadas pelos sócios administradores formais, à época. Fundamentou a inclusão nos artigos 124, I, e 135, ambos do Código Tributário Nacional;

- nenhum dos artigos citados acima correlaciona com o Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos, pois ele é o procurador da empresa, não tendo qualquer interesse comum na situação que constituiu o suposto fato gerador, ora discutido;

- o artigo 135 do CTN também não se aplica ao Sr. Francisco de Assis Valério, tendo em vista que ele em nada se beneficiou de créditos correspondentes a supostas obrigações tributárias;

- o ilustre auditor faz meras acusações sem qualquer lastro probatório, o que é vedado pela nossa legislação, bem como pela jurisprudência dominante. O fato do procurador da empresa ter adquirido algum bem imóvel ou móvel, não enseja dizer que tenha sido através de recursos ou proveitos econômicos da empresa Petrogás;

- não há, nos autos, comprovação de suposto interesse comum ou da existência de atos praticados pelo procurador da empresa, com infração a lei societária ou ao estatuto social;

- deve-se lembrar que, em nosso ordenamento, o legislador protege o contribuinte das variações opinativas dos órgãos fazendários, vedando a revisão do lançamento em decorrência de mudanças supervenientes nos critérios jurídicos adotados pelo agente fiscal na expedição do lançamento anterior. Portanto, deve ser excluído do processo fiscal, o Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos.

A Impugnante ressalta ainda que não há razão para envio de processo para o Ministério Público Federal, pois para tal encaminhamento o processo administrativo deve ter transitado em julgado, uma vez que o auto de infração pode ser julgado improcedente.

A contribuinte concluiu sua peça impugnatória solicitando o que segue:

- a nulidade do auto de infração, por ter exaurido o prazo legal, nos termos do artigo 11, I, da Portaria RFB n.º 1687/2014;
- em caso de ultrapassar o pedido preliminar, o que admite-se apenas por argumentação, no mérito, requer, por tudo que foi exposto e fundamentado a Improcedência do auto de infração;
- alternativamente, caso não seja julgado totalmente improcedente o referido auto de infração, o que não esperamos, requer a exclusão da multa confiscatória de 75% e 150%;
- requer, por último, a exclusão do pólo passivo, do Sr. FRANCISCO DE ASSIS VALÉRIO DOS SANTOS, pelas razões expostas na presente impugnação.

[...] (grifos nossos)

6. A DRJ/SDR (DRJ05) proferiu o v. acórdão recorrido de fls. 591/627 julgando totalmente improcedente a Impugnação, mantendo integralmente os lançamentos e a sujeição passiva solidária do administrador da empresa, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Ano-calendário: 2012, 2013

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. TDPF. PRORROGAÇÃO.

A ciência do sujeito passivo da emissão do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF e de suas eventuais alterações, inclusive prorrogações, se dá via internet com o código de acesso informado no Termo de Início do Procedimento fiscal. Descabe a arguição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013

DESPESAS NÃO COMPROVADAS. AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA. GLOSA.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Deve ser mantida a glosa das despesas que não foram comprovadas por documento hábil.

DESPESAS TRIBUTÁRIAS. REGIME DE COMPETÊNCIA.

No caso dos tributos e contribuições, as despesas são dedutíveis quando ocorre o fato gerador.

RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS. ADIÇÃO AO LUCRO.

As receitas não contabilizadas devem ser adicionadas ao lucro contábil, para efeito de apuração da base de cálculo do imposto de renda.

REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO (RTT). AJUSTE. COMPROVAÇÃO. CONTROLE FISCAL CONTÁBIL DE TRANSIÇÃO (FCONT). OBRIGATORIEDADE

O ajuste do RTT deve estar lastreado na escrituração contábil e fiscal do contribuinte e no FCONT, escrituração de elaboração obrigatória, que não poderia ser substituída por qualquer outro controle ou método de cálculo. Constatada a ausência de ajustes no FCONT apresentado pelo contribuinte, deve ser glosado o ajuste do RTT efetuado em Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

CSLL. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento ao relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em razão da relação de causa e efeito advindas dos mesmos fatos geradores e elementos probantes.

MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE. PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE.

A obediência das leis tributárias aos princípios constitucionais da proporcionalidade e da vedação ao confisco é matéria não apreciada na esfera administrativa.

GERENTE. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes da empresa respondem pessoalmente pelos tributos resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

7. Inconformados com o v. acórdão os Recorrentes interpuseram Recurso Voluntário único de fls. 641/663, repetindo *ipsis litteris* os argumentos constantes da Impugnação de fls. 538/554, que foram, em síntese:

i. "***DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO DECURSO DO PRAZO DE EXECUÇÃO – PORTARIA RFB n.º 1687, de 17 de setembro de 2014***", afirmam que:

"(...) Uma simples análise nos presentes autos, percebe-se que o procedimento fiscal ultrapassou os 120 dias estampados pelo artigo 11 da Portaria RFB n.º 1687/2017 (...)";

"(...) A decisão de 1ª instância de resumiu a informar que os atos e diligências (...)";

"(...) Portanto, diante do que foi exposto e, conforme se verifica, na documentação apresentada, pelo fiscal do encerramento da fiscalização, não consta nenhum termo de prorrogação do MPF, o que deverá ser extinto o referido procedimento, com base na citada legislação. (...)";

ii. "***CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO – NÃO APRECIAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DE DESPESAS E CUSTOS. NÃO HÁ OMISSÃO DE RECEITA***", afirmam que:

"(...) A 1ª instância administrativa julgou improcedente a impugnação no tocante a alegação de não apreciação da documentação comprobatórias apresentada pela recorrente (...)";

"(...) O Ilustre auditor fiscal autuou a empresa impugnante no quesito da Contribuição Social sobre o lucro liquido, proveniente de alegação de omissão de receita (...)";

"(...) O auditor levantou um valor de Contribuição Social no importe de R$ 249.697,66 referente a extinção de apuração de credito tributário de despesas que foram devidamente comprovados por meio de transferências bancarias e notas fiscais nos casos de VALE ALIMENTACAO, VALE TRANSPORTE E DESPESAS ADMINISTRATIVAS DE CONTRATOS (...)";

"(...) O auditor deixou de fazer diligencias presencias e por meio de cartas de confirmações juntos aos órgãos e não elencou os contratos firmados entre as partes (...)";

"(...) Consta nos autos toda a documentação comprobatória das despesas lançadas, onde não foi devidamente analisada pela 1ª instância administrativa (...) O ilustre auditor autuante, só considerou as notas fiscais para incluir despesas e custos, no tocante ao vale alimentação (...)";

"(...) No tocante ao vale alimentação e vale transporte, há de se perceber que o tribunal a quo não poderia deixar de aceitar as transferências bancárias para os funcionários (...) O auditor fiscal autuante e o Tribunal administrativo de origem reconheceu todas as notas fiscais. Todavia, deixou de acatar as transferências bancárias efetivadas de forma direta nas contas dos funcionários, no que diz respeito ao pagamento do vale alimentação e outras despesas (...)";

DOCUMENTO VALIDADO

Original

"(...) As transferências bancárias dizem respeito a pagamentos de vale alimentação (quando não é efetivada pela FAN CARD, através remessa de cartão) e em algumas ocasiões vale transporte (...) Não deve o auditor fiscal, simplesmente, querer deduzir na seara subjetiva que as transferências bancárias eram correlacionadas às respectivas notas fiscais (...)";

"(...) Encontra-se comprovado nos autos do processo administrativo, todas as despesas lançadas de vale alimentação e vale transporte. Não há que se falar em omissão de receita ou que ocorreu lucro que enseja pagamento de imposto (...)";

"(...) O Auditor Fiscal autuante demonstrou dois pesos e duas medidas quando da apuração de seus valores, pois leva em consideração os extratos bancários e contabilidade nos seus autos de infração na suposta omissão de receita e desconsidera os mesmos documentos para excluir créditos tributários, ou seja, uma total contradição legal (...)"; e,

"(...) O cálculo utilizado encontra-se totalmente equivocado, tendo em vista que não considerou a documentação apresentada pela empresa recorrente, mais especificamente os comprovantes de transferências bancárias (...)";

iii. "***DA ALEGAÇÃO DO AUDITOR/1ª INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA NO QUESITO - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS INFRACAO: IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUICOES NÃO DEDUTIVEIS VALOR 630.428,80 E VALOR R$ 442.291,73***", afirmam que:

"(...) As despesas mensuradas no auto de infração são todas são todas dedutíveis, por não ter feito a diligencia em busca de confirmações elencadas em contratos (...) O auditor autuante desprezou os documentos contábeis neste item e improcedente alegar que as despesas e taxas não dedutíveis (...)";

"(...) O auditor autuante, sequer, demonstrou interesse em confirmar em suas diligencias que os custos foram todos cumpridos nos contratos, assim como impostos e taxas pagos devidamente e que foram deduzidos conforme a legislação de IRPJ LEI 8.541/92, deduções essas devidamente provisionadas na declaração de impostos de renda (...)"; e,

"(...) A alegação da 2ª turma de julgamento de que não houve comprovação das despesas lançadas, não deverá prosperar, tendo em vista que todos os valores lançados estavam em consonância com a documentação comprobatória (...)";

iv. "***CUSTO DOS BENS VENDIDOS OU SERVICOS PRESTADOS***" afirmam que:

"(...) Outro ponto que merece reforma diz respeito a questão da ausência de análise da razão contábil, ondel demonstra que esses valores foram devidamente confirmados por meio de pagamentos bancários e notas fiscais contabilizadas e apuradas, por isso deve ser julgado improcedente, os respectivos valores apontados. (...)";

DOCUMENTO VALIDADO

Original

v. "***DA ALEGAÇÃO DE OMISSAO DE RECEITA DE VENDA E SERVIÇOS E DE RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS – INADMISSIBILIDADE JURÍDICA***" afirmam que:

"(...) Também não deverá prosperar o julgamento de 1ª instância administrativa, no tocante a omissão de receita (...) Não houve omissão de receita conforme relatório do auditor referente ao 1º, 2° e 4º trimestre de 2013 (...)";

"(...) As NF's 2377, 2378, 2379, 2380, 2396, 2307 e 2469 foram canceladas como informa no livro de serviços prestados e a NF 3108 está lançada na apuração fiscal como também no ECD- Contribuições (...)"; e,

"(...) O auditor se quer conferiu os speds para as devidas confirmações dos cancelamentos das notas fiscais (...) Percebe-se que não há omissão de receita. Todos os valores demonstrados corroboram com a realidade tributária (...)";

vi. "***DO REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO – RTT – NULIDADE DO AUTO***" afirmam que:

"(...) A decisão de 1ª instância alega que não ouve as devidas comprovações do regime do RTT (...) O auditor autuante e a 1ª instância administrativa sequer mencionou a plausibilidade baseada na lei nº 11.941/2009 que permite as alterações e justes contábeis (...)"; e,

"(...) Tal fato e inverídico que o auditor se refere a lei nº 12.973/14 e não a citada nº 11.941/2009, não cabendo assim a exclusão da base de calculo de IRPJ E CSLL em hipótese alguma (...)";

vii. "***DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO PROCURADOR DA EMPRESA – INADMISSIBILIDADE JURÍDICA– AUSÊNCIA DE RESPALDO LEGAL***" afirmam que:

"(...) Os Nobres julgadores da 2ª Turma, de forma totalmente equivocada, acatou a tese auditor autuante, que incluiu no polo passivo, o Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos, sob a alegação de que exerce a administração da empresa (...)";

"(...) O auditor autuante fundamentou com base nos artigos 124, I e 135, ambos do Código Tributário Nacional (...) Sem razão, a tese levantada pelo Auditor autuante (...)";

"(...) O Art. 124 preleciona que são solidariamente obrigadas: I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (...)";

"(...) O Art. 135 preleciona que 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 (...)";

"(...) O Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos é o Procurador da empresa. Não tem qualquer interesse comum na situação que constituiu o suposto fato gerador, ora discutido (...)";

DOCUMENTO VALIDADO

Original

"(...) O artigo 135 do CTN, também, não se aplica ao recorrente, tendo em vista que em nada se beneficiou de créditos correspondentes a supostas obrigações tributárias (...)";

"(...) Não há qualquer comprovação formal de tal fato (...) Não deverá prosperar a inclusão do Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos como polo passivo do procedimento fiscal, em razão da total ausência de respaldo legal (...)"; e,

"(...) Não há, nos autos, qualquer comprovação de suposto interesse comum ou da existência de atos praticados pelo procurador da empresa, com infração a lei societária ou ao estatuto social (...)";

viii. "***DA APLICABILIDADE DA MULTA DE 75% e 150%- INADMISSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE RESPALDO LEGAL – ATO ILEGAL – CONFIGURAÇÃO DE CONFISCO – PRECEDENTES DO STJ. ALEGAÇÃO DA FAZENDA QUE A MATÉRIA É CONSTITUICIONAL E QUE A ADMINISTRAÇÃO NÃO TERIA COMO APRECIAR***" afirmam que:

"(...) Alega a 2ª Turma que não pode apreciar a tese de inconstitucionalidade, ocasião em que deixou de apreciar o pedido de exclusão da multa e/ou redução com base nos princípios administrativos da proporcionalidade e razoabilidade (...)";

"(...) Ao órgão administrativo é vedado declarar a inconstitucionalidade da lei27. Todavia, é necessário julgar com base na Constituição Federal (...) A análise da proporcionalidade da aplicação da multa, não só pode ser feito pelo órgão administrativo, como é dever do estado aplicar de forma subliminar o referido princípio (...)"; e,

"(...) O CARF, em diversas decisões, já vem mudando o entendimento de que não se pode adentrar a análise de tese constitucional, aplicando sempre a Constituição para Interpretação da Norma (...)";

ix. "***DA APLICAÇÃO DAS MULTAS DE 75% E 150% - VIOLÇÃO AO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE***" afirmam que:

"(...) Há de se recorrer da absurda e confiscatória multa aplicada no auto de infração, nos patamares de 75% e 150%, incidente sobre a valor total dos tributos considerados devidos (...)";

"(...) A aplicação de multa no patamar alvejado configura confisco, o que é vedado pelo artigo 150, IV da Constituição Federal (...) O artigo 150, IV da Constituição Federal veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco (...)";

"(...) Não há que se falar em multa por descumprimento da legislação Tributária, tendo em vista que a recorrente comprovou todas as despesas informadas na sua contabilidade (...)";

DOCUMENTO VALIDADO

Original

"(...) Uma multa nesse patamar (75% e 150%) tem um único objetivo que é aniquilar a empresa (...) O Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, igualmente, afasta a multa confiscatória (...)";

"(...) A sanção tributária tem por finalidade dissuadir o possível devedor de eventual descumprimento da obrigação a que estiver sujeito e, assim, tão somente estimular o pagamento (...)";

"(...) Não pode nunca ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado (...) No caso dos autos, foi fixada multa de 75% e de 150% (dobro), o que foge a qualquer razoabilidade jurídica (...)";

"(...) Em compasso com antiga jurisprudência pelo Supremo Tribunal Federal, a multa fiscal superior a 50% por cento manifesta natureza confiscatória (...)"; e,

"(...) Há de se observar que as multas de 75% e 150%, aplicadas no auto de infração, em lide, tem caráter confiscatório, e, portanto, viola o disposto no inciso IV, do artigo 150, da Constituição da República (...)";

x. "***DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS – COMUNICAÇÃO AO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL – AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO ADMINISTRATIVO – INADMISSIBILIDADE JURÍDICA***" afirmam que:

"(...) Deve ser reformada a decisão de 1ª instância, que determina a representação fiscais para fins penais, junto ao Ministério Público Federal (...)";

"(...) Para encaminhamento ao Ministério Público Federal, o processo administrativo deve ter transitado em julgado, uma vez que o auto de infração pode ser julgado improcedente (...)"; e,

"(...) Não há razão para envio de processo para o Ministério Público Federal, por ausência de respaldo legal (...)".

8. Por fim, requereram *"(...) O PROVIMENTO do recurso, com o fim de ser cancelado o débito fiscal reclamado. Requer, também, a exclusão do polo passivo do procurador da empresa, Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos(2º recorrente). Alternativamente, caso não seja este o entendimento deste Egrégio Conselho, caso tenha alguma condenação em multa, que seja arbitrado em 20%, em consonância ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade (...)"*.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Alessandro Bruno Macêdo Pinto – Relator

9. O Recurso Voluntário é tempestivo, conforme despacho de fl. 694, bem assim preenche os pressupostos de admissibilidade, nos termos do Decreto nº 70.235/1972, razão pela qual dele conheço.

10. Cuida-se o feito de Autos de Infração para exigência de IRPJ e CSLL, acrescidos de multa de ofício no patamar originário de 75% e qualificada no percentual de 150% para as

DOCUMENTO VALIDADO

Original

infrações CUSTOS/DESPESAS NÃO COMPROVADOS e de juros de mora, no valor total de R$ 2.579.090,58, relativos a fatos geradores dos anos calendários de 2012 e 2013, tendo em vista o ocorrência das seguintes infrações:

1) **CUSTOS/DESPESAS NÃO COMPROVADOS**, subdivididas em:

   1.1) **CUSTOS/DESPESAS COM "ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR" e "VALE TRANSPORTE"**, vez que o contribuinte contabilizou custos/despesas com "alimentação do trabalhador" e "vale transporte" no ano de 2013, cujos valores foram comprovados apenas parcialmente;

   1.2) **DESPESAS NÃO COMPROVADAS**, tendo em vista que o contribuinte lançou em sua escrituração fiscal do ano de 2013, a título de despesas tributárias (grupo da despesa na DRE) com PIS, COFINS e ISS, valores para os quais não comprovou a efetividade da despesa, embora intimado por reiteradas vezes. A contabilização dessas "despesas" reduziu o lucro contábil dos períodos de apuração relativos ao primeiro e quarto trimestres do ano de 2013. Como não foi apresentado o LALUR, houve a glosa desses valores na determinação do lucro real dos respectivos períodos.

2) **RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS**, vez que através da análise da escrituração contábil, dos relatórios apresentados pelo contribuinte do Livro de ISS e dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital (EFD) das Contribuições Sociais (EFD Contribuições), verificou-se que algumas notas fiscais não foram registradas na contabilidade.

3) **AJUSTE INDEVIDO DO RTT (4 TRIM/AC 2012)**, tendo em vista que através da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ) do ano calendário de 2012, o contribuinte lançou valor referente a ajuste decorrente do Regime Tributário de Transição (RTT), instituído pela Lei nº 11.941/2009, pelo qual o lucro contábil apurado no 4º trimestre de 2012 foi totalmente absorvido pelo ajuste efetuado, ficando com valor zerado.

11. Ademais disso, houve a responsabilização solidária do procurador da empresa, o senhor FRANCISCO DE ASSIS VALÉRIO DOS SANTOS, nos termos dos artigos 124, inciso I, e 135, ambos do Código Tributário Nacional (CTN).

12. Por fim, o Ministério Público Federal foi comunicado, tendo em vista a constatação, em tese, do cometimento de crimes.

13. Em sede de Recurso Voluntário único de fls. 641/663, os Recorrentes apenas repetem *ipsis litteris* os argumentos constantes da Impugnação de fls. 538/554, sem, contudo, trazerem aos autos qualquer elemento novo ou terem apresentado quaisquer documentos que comprovassem suas alegações, aduzindo, em resumo:

i. "***DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO DECURSO DO PRAZO DE EXECUÇÃO – PORTARIA RFB n.º 1687, de 17 de setembro de 2014***";

ii. "***CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO – NÃO APRECIAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DE DESPESAS E CUSTOS. NÃO HÁ OMISSÃO DE RECEITA***";

DOCUMENTO VALIDADO

Original

iii. "***DA ALEGAÇÃO DO AUDITOR/1ª INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA NO QUESITO - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS INFRACAO: IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUICOES NÃO DEDUTIVEIS VALOR 630.428,80 E VALOR R$ 442.291,73***";

iv. "***CUSTO DOS BENS VENDIDOS OU SERVICOS PRESTADOS***";

v. "***DA ALEGAÇÃO DE OMISSAO DE RECEITA DE VENDA E SERVIÇOS E DE RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS – INADMISSIBILIDADE JURÍDICA***";

vi. "***DO REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO – RTT – NULIDADE DO AUTO***";

vii. "***DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO PROCURADOR DA EMPRESA – INADMISSIBILIDADE JURÍDICA– AUSÊNCIA DE RESPALDO LEGAL***";

viii. "***DA APLICABILIDADE DA MULTA DE 75% e 150%- INADMISSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE RESPALDO LEGAL – ATO ILEGAL – CONFIGURAÇÃO DE CONFISCO – PRECEDENTES DO STJ. ALEGAÇÃO DA FAZENDA QUE A MATÉRIA É CONSTITUICIONAL E QUE A ADMINISTRAÇÃO NÃO TERIA COMO APRECIAR***";

ix. "***DA APLICAÇÃO DAS MULTAS DE 75% E 150% - VIOLÇÃO AO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE***"; e,

x. "***DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS – COMUNICAÇÃO AO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL – AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO ADMINISTRATIVO – INADMISSIBILIDADE JURÍDICA***".

14. Por fim, requereram "*(...) O PROVIMENTO do recurso, com o fim de ser cancelado o débito fiscal reclamado. Requer, também, a exclusão do polo passivo do procurador da empresa, Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos(2º recorrente). Alternativamente, caso não seja este o entendimento deste Egrégio Conselho, caso tenha alguma condenação em multa, que seja arbitrado em 20%, em consonância ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade. (...)*".

15. **Passo a análise da preliminar de "*NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO DECURSO DO PRAZO DE EXECUÇÃO – PORTARIA RFB n.º 1687, de 17 de setembro de 2014*"**.

15.1 Afirmam os Recorrentes que "*(...) Uma simples análise nos presentes autos, percebe-se que o procedimento fiscal ultrapassou os 120 dias estampados pelo artigo 11 da Portaria RFB n.º 1687/2017 (...) A decisão de 1ª instância de resumiu a informar que os atos e diligências (...)*".

15.2 E concluem aduzindo que "*(...) Portanto, diante do que foi exposto e, conforme se verifica, na documentação apresentada, pelo fiscal do encerramento da fiscalização, não consta nenhum termo de prorrogação do MPF, o que deverá ser extinto o referido procedimento, com base na citada legislação. (...)*".

15.3 Como é sabido as hipóteses de nulidade de atos, termos, despachos e decisões, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, estão disciplinadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), *in verbis*:

> **Art. 59. São nulos**:
>
> **I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente**;

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> **II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa**.
>
> § 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.
>
> § 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.
>
> § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

15.4 Logo, não verificando-se a ocorrência de qualquer das hipóteses supramencionadas nos autos, os quais cingem-se à incompetência do agente e preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade.

15.5 Ademais disso, é importante ressaltar que há elementos formais fundamentais para cada tipo de autuação, cuja falta também poderia resultar no reconhecimento da nulidade do ato administrativo de cobrança, pois isso prejudicaria o direito de defesa.

15.6 Para o Auto de Infração, estes requisitos constam do artigo 10, incisos I a VI, do Decreto nº 70.235/1972 (PAF). Desta feita, ao contrário do alegado pelos Recorrentes, o lançamento em tela atende a todos os requisitos legais de validade, de modo que não há qualquer sinal de nulidade apto a ser suscitado.

15.7 Bem assim, a competência do auditor para proceder ao lançamento advém do artigo 142 do CTN, lei formalmente ordinária, porém com força de lei complementar.

15.8 Assim sendo, verifico que a Autoridade Fiscal discriminou de forma clara e precisa os fatos geradores da obrigação no "*Relatório Fiscal*" de fls. 47/73, contendo 25 páginas, descrevendo claramente os motivos para autuação consistente em custos/despesas não comprovados, receitas não contabilizadas e ajuste indevido do RTT, referente ao 4º trimestre de 2012.

15.9 Tanto é verdade que os Recorrentes puderam se defender de todos os fundamentos utilizados pela fiscalização, ou seja, no curso da ação fiscal foi assegurado aos Recorrentes o pleno exercício do seu direito ao contraditório e a ampla defesa, constitucionalmente garantido aos litigantes em processo administrativo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da CF/88.

15.10 De outro lado, acrescento com relação à alegação de que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) "*ultrapassou os 120 dias*" e de que "*não consta nenhum termo de prorrogação do MPF*", que na verdade, os procedimentos de auditoria são normatizados mediante Portarias, no presente caso, estava vigente a Portaria RFB nº 1.687/2014, *in fine*:

> **Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e ao controle aduaneiro do comércio exterior administrados pela RFB serão instaurados e executados pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil**, na forma do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, observada a emissão de:
>
> **I – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização (TDPF-F), para instauração de procedimento de fiscalização**;
>
> II – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Diligência (TDPF-D), para realização de diligência; e

DOCUMENTO VALIDADO

Original

III – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal Especial (TDPF-E), para prevenção de risco de subtração de prova.

[...]

Art. 4º Os procedimentos fiscais serão instaurados após sua distribuição por meio de instrumento administrativo específico denominado Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), previsto no art. 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001.

§ 1º A distribuição do procedimento fiscal será precedida da atividade de seleção e preparo da ação fiscal, que será impessoal, objetiva e baseada em parâmetros técnicos definidos pela Sufis ou pela Suari e executada por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil.

§ 2º O procedimento fiscal será distribuído ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil pelo responsável pela sua expedição a partir do planejamento e da estratégia de execução dos procedimentos fiscais.

§ 3º O TDPF será expedido exclusivamente na forma eletrônica, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

§ 4º A ciência do TDPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, no endereço , com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, mediante o qual o sujeito passivo poderá certificar-se da autenticidade do procedimento.

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica aos casos de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou qualquer outra prática de infração à legislação tributária, em que o retardamento do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, observado o disposto no art. 6º.

§ 6º É dispensada a atividade de seleção e preparo da ação fiscal na hipótese de procedimento fiscal para análise de restituição, ressarcimento, reembolso ou compensação.

[...]

Art. 8º Quando os procedimentos de fiscalização relativos a tributos objeto do TDPF identificarem infrações relativas a outros tributos, com base nos mesmos elementos de prova, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no TDPF.

Art. 9º As alterações no procedimento fiscal decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela sua execução ou supervisão, bem como as relativas ao exame dos tributos e período de apuração, excetuadas as hipóteses do art. 8º, **serão procedidas mediante registro eletrônico no próprio TDPF, conforme modelo aprovado por esta Portaria**.

[...]

Art. 11. Os procedimentos fiscais deverão ser executados nos seguintes prazos de duração:

I - cento e vinte dias, no caso de procedimento de fiscalização;

II - sessenta dias, no caso de procedimento fiscal de diligência.

§ 1º Os prazos de que trata o caput poderão ser prorrogados até a efetiva conclusão do procedimento fiscal e serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> § 2º Para fins de controle administrativo, a contagem do prazo do procedimento de fiscalização far-se-á a partir da data da emissão do TDPF, salvo nos casos de emissão de TDPF-E, nos quais a contagem far-se-á a partir da data de início do procedimento fiscal.
>
> [...]
>
> **Art. 14. Os TDPF emitidos e suas alterações permanecerão disponíveis para consulta na Internet, mediante a utilização do código de acesso de que trata o § 4º do art.4º, mesmo após a conclusão do procedimento fiscal correspondente**.
>
> [...]

15.11 Com efeito, o TDPF é emitido exclusivamente de forma eletrônica e a ciência pelo sujeito passivo da sua emissão e suas eventuais alterações, inclusive, as prorrogações, se dão via *internet* com o código de acesso informado no Termo de Início do Procedimento Fiscal.

15.12 Ademais disso, os procedimentos fiscais poderão ter seus prazos prorrogados até a efetiva conclusão do procedimento e serão contínuos.

15.13 Assim, **não há prazo fatal para realização dos procedimentos fiscais**.

15.14 De outro lado, conforme asseverado no v. acórdão recorrido de fl. 612, que adoto como razões de decidir, restou consignado que:

> [...] **Os termos fiscais foram juntados aos autos em arquivo não paginável, conforme Termo de Anexação de Arquivo Não-Paginável de fl. 432**.
>
> **Consta dos autos que o contribuinte foi devidamente cientificado em 09/05/2016, quanto ao início do procedimento fiscal**, contendo no Termo de Início de Fiscalização o nº do TDPF (0420200.2016.00027), o código de acesso à internet (91832500) **e também a observação de que "O sujeito passivo poderá verificar a autenticidade do Mandado de Procedimento Fiscal, além de eventuais alterações e prorrogações**, através do programa Consulta Mandado de Procedimento Fiscal, disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, www.receita.fazenda.gov.br, onde deverão ser informados o número do CNPJ ou CPF, conforme o caso, e o código de acesso constante neste termo".
>
> **Em consulta ao Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - Fiscalização - TDPF-F, no sitío da Receita Federal na Internet, verifica-se que é improcedente a alegação de transcurso do prazo de 120 dias para encerramento da ação fiscal, pois no documento restaram consignadas diversas prorrogações, conforme demonstrativo abaixo**:
>
> | DEMONSTRATIVO DE PRORROGAÇÕES | |
> |---|---|
> | **VALIDADE DE PRORROGAÇÃO** | |
> | **prorrogado até:** | 03 de Janeiro de 2017. |
> | **prorrogado até:** | 03 de Maio de 2017. |
> | **prorrogado até:** | 31 de Agosto de 2017. |
> | **prorrogado até:** | 28 de Dezembro de 2017. |
>
> **Frise-se que a ciência dos autos de infração ocorreu em 20/10/2017, anteriormente à data de 28/12/2017, final do prazo de validade da última prorrogação**.
>
> [...] (grifos nossos)

15.15 Portanto, as arguições de que "*(...) o procedimento fiscal ultrapassou os 120 dias estampados pelo artigo 11 da Portaria RFB n.º 1687/2017 (...)*", bem como que "*(...) não consta nenhum termo de prorrogação do MPF (...)*", não devem prosperar.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

15.16 Noutro giro, cabe salientar que o TDPF é um instrumento de controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB).

15.17 Eventual vício na emissão e prorrogação do TDPF não tem o condão de contaminar os procedimentos fiscais, que são regidos pelo Decreto nº 70.235/1972 (PAF) e pelo Código Tributário Nacional-CTN (Lei nº 5.172/1966), que, em momento algum confere ao TDPF qualquer condição de validade do lançamento.

15.18 Importante frisar ainda que o TDPF é um instrumento de controle administrativo, o conteúdo do dispositivo legal acima transcrito não diverge dos demais dispositivos legais afetos ao procedimento de auditoria, vez que o artigo 8º já prevê a extensão do TDPF, quando identificadas infrações relativas a outros tributos, a sua inclusão no procedimento, independentemente de menção expressa.

15.19 No mesmo sentido, o artigo 12 determina que o procedimento fiscal somente se extingue pela sua conclusão, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo. No caso em questão, o procedimento foi encerrado com a emissão dos Autos de Infração, sendo devidamente intimados os Recorrentes.

15.20 Esclareça-se ainda, por oportuno, que o prazo de validade do TDPF diz respeito tão somente à reaquisição da espontaneidade pelo sujeito passivo, nos moldes do § 1º, do artigo 7º do Decreto nº 70.235/1972.

15.21 Assim sendo, as alegações apresentadas pelos Recorrentes acerca do TDPF não têm razão de ser e não têm o condão de alterar os lançamentos efetuados pela Autoridade Fiscal.

15.22 Ademais disso, o TDPF precede a auditoria a ser efetuada pelo fisco e não tem qualquer correspondência com o direito de defesa do contribuinte, especialmente considerando que a fase litigiosa do procedimento tem início somente com a apresentação da Impugnação, nos termos do artigo 14 do PAF, quando então o contribuinte pode apresentar suas razões de defesa, bem como apresentar os documentos que entender necessários para comprovar suas alegações.

15.23 Ressalte-se ainda que o contribuinte foi intimado por diversas vezes a apresentar esclarecimentos e comprovação documental de suas alegações no decurso de todo o tempo da auditoria, bem assim todos os documentos apresentados foram avaliados pelo Fisco.

15.24 Outrossim, a síntese da análise foi apresentada ao contribuinte através do "*Relatório Fiscal*" anexado ao processo às fls. 47/73, onde encontram-se detalhados os procedimentos utilizados na apuração das infrações, com planilhas demonstrativas de cada infração apurada. O cômputo dos tributos devidos, assim como a base legal para essa apuração encontram-se detalhados nos Autos de Infração anexados ao processo.

15.25 Enfim, a argumentação acerca da nulidade apresentada pelos Recorrentes não pode prosperar, tendo em vista que o ato em questão não resultou em cerceamento do direito de defesa, pois os Recorrentes tomaram ciência do procedimento, da sua motivação e da capitulação legal correspondente.

15.26 Prova inequívoca de que não ocorreu ofensa ao preceito Constitucional reside no fato de que o ato foi devidamente impugnado, com apresentação da Impugnação e de recurso em face do acórdão proferido pela DRJ e a defesa está sendo reexaminada por essa autoridade

DOCUMENTO VALIDADO

Original

julgadora. Cabe salientar ainda que, se as razões apresentadas pelos Recorrentes fossem procedentes, a solução para o litígio seria a exoneração do crédito tributário – parcial ou total – e não a sua nulidade.

15.27 Se não bastasse, as arguições da Recorrentes foram analisadas e serão reanalisadas, não se aplicando esta nulidade aos atos administrativos em curso durante a fase de auditoria, destinada tão somente a apurar possíveis infrações cometidas pela contribuinte, com a constituição do crédito tributário correspondente, passível de contestação, através da apresentação de impugnação aos lançamentos.

15.28 Por fim, cabe salientar o teor do disposto na Súmula CARF nº 171, de aplicação obrigatória pela primeira instância, pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento e pelos órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal, nos termos do artigo 25, § 13, do Decreto nº 70.235/1972 (PAF) c/c artigo 123, § 4º, do Novo RICARF (Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023)[1], *in fine*:

> **Súmula CARF nº 171**
>
> **Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento**. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

15.29 Portanto, **rejeito a preliminar**, tendo em vista que o Auto de Infração é válido, não havendo que se falar em nulidade.

16. **Passo a análise das questões de mérito**.

16.1 Aduziram os Recorrentes, em suma, que – v. cf. fls. 641/663:

i. "***CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO – NÃO APRECIAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DE DESPESAS E CUSTOS. NÃO HÁ OMISSÃO DE RECEITA***", afirmam que:

"*(...) A 1ª instância administrativa julgou improcedente a impugnação no tocante a alegação de não apreciação da documentação comprobatórias apresentada pela recorrente (...)*";

"*(...) O Ilustre auditor fiscal autuou a empresa impugnante no quesito da Contribuição Social sobre o lucro liquido, proveniente de alegação de omissão de receita (...)*";

---

[1] **DECRETO Nº 70.235/1972**
Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete: (Vide Decreto nº 2.562, de 1998) (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)
[...]
§ 13. **Os órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput deste artigo observarão as súmulas de jurisprudência publicadas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023 (NOVO RICARF)
Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF.
[...]
§ 4º **As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972**.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

"(...) O auditor levantou um valor de Contribuição Social no importe de R$ 249.697,66 referente a extinção de apuração de credito tributário de despesas que foram devidamente comprovados por meio de transferências bancarias e notas fiscais nos casos de VALE ALIMENTACAO, VALE TRANSPORTE E DESPESAS ADMINISTRATIVAS DE CONTRATOS (...)";

"(...) O auditor deixou de fazer diligencias presencias e por meio de cartas de confirmações juntos aos órgãos e não elencou os contratos firmados entre as partes (...)";

"(...) Consta nos autos toda a documentação comprobatória das despesas lançadas, onde não foi devidamente analisada pela 1ª instância administrativa (...) O ilustre auditor autuante, só considerou as notas fiscais para incluir despesas e custos, no tocante ao vale alimentação (...)";

"(...) No tocante ao vale alimentação e vale transporte, há de se perceber que o tribunal a quo não poderia deixar de aceitar as transferências bancárias para os funcionários (...) O auditor fiscal autuante e o Tribunal administrativo de origem reconheceu todas as notas fiscais. Todavia, deixou de acatar as transferências bancárias efetivadas de forma direta nas contas dos funcionários, no que diz respeito ao pagamento do vale alimentação e outras despesas (...)";

"(...) As transferências bancárias dizem respeito a pagamentos de vale alimentação (quando não é efetivada pela FAN CARD, através remessa de cartão) e em algumas ocasiões vale transporte (...) Não deve o auditor fiscal, simplesmente, querer deduzir na seara subjetiva que as transferências bancárias eram correlacionadas às respectivas notas fiscais (...)";

"(...) Encontra-se comprovado nos autos do processo administrativo, todas as despesas lançadas de vale alimentação e vale transporte. Não há que se falar em omissão de receita ou que ocorreu lucro que enseja pagamento de imposto (...)";

"(...) O Auditor Fiscal autuante demonstrou dois pesos e duas medidas quando da apuração de seus valores, pois leva em consideração os extratos bancários e contabilidade nos seus autos de infração na suposta omissão de receita e desconsidera os mesmos documentos para excluir créditos tributários, ou seja, uma total contradição legal (...)"; e,

"(...) O cálculo utilizado encontra-se totalmente equivocado, tendo em vista que não considerou a documentação apresentada pela empresa recorrente, mais especificamente os comprovantes de transferências bancárias (...)";

ii. "***DA ALEGAÇÃO DO AUDITOR/1ª INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA NO QUESITO - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS INFRACAO: IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUICOES NÃO DEDUTIVEIS VALOR 630.428,80 E VALOR R$ 442.291,73***", afirmam que:

"(...) As despesas mensuradas no auto de infração são todas são todas dedutíveis, por não ter feito a diligencia em busca de confirmações elencadas

DOCUMENTO VALIDADO

Original

em contratos (...) O auditor autuante desprezou os documentos contábeis neste item e improcedente alegar que as despesas e taxas não dedutíveis (...)";

"*(...) O auditor autuante, sequer, demonstrou interesse em confirmar em suas diligencias que os custos foram todos cumpridos nos contratos, assim como impostos e taxas pagos devidamente e que foram deduzidos conforme a legislação de IRPJ LEI 8.541/92, deduções essas devidamente provisionadas na declaração de impostos de renda (...)*"; e,

"*(...) A alegação da 2ª turma de julgamento de que não houve comprovação das despesas lançadas, não deverá prosperar, tendo em vista que todos os valores lançados estavam em consonância com a documentação comprobatória (...)*";

iii. "***CUSTO DOS BENS VENDIDOS OU SERVICOS PRESTADOS***" afirmam que:

"*(...) Outro ponto que merece reforma diz respeito a questão da ausência de análise da razão contábil, ondel demonstra que esses valores foram devidamente confirmados por meio de pagamentos bancários e notas fiscais contabilizadas e apuradas, por isso deve ser julgado improcedente, os respectivos valores apontados. (...)*";

iv. "***DA ALEGAÇÃO DE OMISSAO DE RECEITA DE VENDA E SERVIÇOS E DE RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS – INADMISSIBILIDADE JURÍDICA***" afirmam que:

"*(...) Também não deverá prosperar o julgamento de 1ª instância administrativa, no tocante a omissão de receita (...) Não houve omissão de receita conforme relatório do auditor referente ao 1º, 2° e 4º trimestre de 2013 (...)*";

"*(...) As NF's 2377, 2378, 2379, 2380, 2396, 2307 e 2469 foram canceladas como informa no livro de serviços prestados e a NF 3108 está lançada na apuração fiscal como também no ECD- Contribuições (...)*"; e,

"*(...) O auditor se quer conferiu os speds para as devidas confirmações dos cancelamentos das notas fiscais (...) Percebe-se que não há omissão de receita. Todos os valores demonstrados corroboram com a realidade tributária (...)*";

v. "***DO REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO – RTT – NULIDADE DO AUTO***" afirmam que:

"*(...) A decisão de 1ª instância alega que não ouve as devidas comprovações do regime do RTT (...) O auditor autuante e a 1ª instância administrativa sequer mencionou a plausibilidade baseada na lei nº 11.941/2009 que permite as alterações e justes contábeis (...)*"; e,

"*(...) Tal fato e inverídico que o auditor se refere a lei nº 12.973/14 e não a citada nº 11.941/2009, não cabendo assim a exclusão da base de calculo de IRPJ E CSLL em hipótese alguma (...)*";

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

vi. "***DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO PROCURADOR DA EMPRESA – INADMISSIBILIDADE JURÍDICA– AUSÊNCIA DE RESPALDO LEGAL***" afirmam que:

"*(...) Os Nobres julgadores da 2ª Turma, de forma totalmente equivocada, acatou a tese auditor autuante, que incluiu no polo passivo, o Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos, sob a alegação de que exerce a administração da empresa (...)*";

"*(...) O auditor autuante fundamentou com base nos artigos 124, I e 135, ambos do Código Tributário Nacional (...) Sem razão, a tese levantada pelo Auditor autuante (...)*";

"*(...) O Art. 124 preleciona que são solidariamente obrigadas: I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (...)*";

"*(...) O Art. 135 preleciona que 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 (...)*";

"*(...) O Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos é o Procurador da empresa. Não tem qualquer interesse comum na situação que constituiu o suposto fato gerador, ora discutido (...)*";

"*(...) O artigo 135 do CTN, também, não se aplica ao recorrente, tendo em vista que em nada se beneficiou de créditos correspondentes a supostas obrigações tributárias (...)*";

"*(...) Não há qualquer comprovação formal de tal fato (...) Não deverá prosperar a inclusão do Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos como polo passivo do procedimento fiscal, em razão da total ausência de respaldo legal (...)*"; e,

"*(...) Não há, nos autos, qualquer comprovação de suposto interesse comum ou da existência de atos praticados pelo procurador da empresa, com infração a lei societária ou ao estatuto social (...)*";

vii. "***DA APLICABILIDADE DA MULTA DE 75% e 150%- INADMISSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE RESPALDO LEGAL – ATO ILEGAL – CONFIGURAÇÃO DE CONFISCO – PRECEDENTES DO STJ. ALEGAÇÃO DA FAZENDA QUE A MATÉRIA É CONSTITUICIONAL E QUE A ADMINISTRAÇÃO NÃO TERIA COMO APRECIAR***" afirmam que:

"*(...) Alega a 2ª Turma que não pode apreciar a tese de inconstitucionalidade, ocasião em que deixou de apreciar o pedido de exclusão da multa e/ou redução com base nos princípios administrativos da proporcionalidade e razoabilidade (...)*";

"*(...) Ao órgão administrativo é vedado declarar a inconstitucionalidade da lei27. Todavia, é necessário julgar com base na Constituição Federal (...) A análise da proporcionalidade da aplicação da multa, não só pode ser feito pelo*

órgão administrativo, como é dever do estado aplicar de forma subliminar o referido princípio (...)"; e,

"*(...) O CARF, em diversas decisões, já vem mudando o entendimento de que não se pode adentrar a análise de tese constitucional, aplicando sempre a Constituição para Interpretação da Norma (...)*";

viii. "***DA APLICAÇÃO DAS MULTAS DE 75% E 150% - VIOLÇÃO AO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE***" afirmam que:

"*(...) Há de se recorrer da absurda e confiscatória multa aplicada no auto de infração, nos patamares de 75% e 150%, incidente sobre a valor total dos tributos considerados devidos (...)*";

"*(...) A aplicação de multa no patamar alvejado configura confisco, o que é vedado pelo artigo 150, IV da Constituição Federal (...) O artigo 150, IV da Constituição Federal veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco (...)*";

"*(...) Não há que se falar em multa por descumprimento da legislação Tributária, tendo em vista que a recorrente comprovou todas as despesas informadas na sua contabilidade (...)*";

"*(...) Uma multa nesse patamar (75% e 150%) tem um único objetivo que é aniquilar a empresa (...) O Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, igualmente, afasta a multa confiscatória (...)*";

"*(...) A sanção tributária tem por finalidade dissuadir o possível devedor de eventual descumprimento da obrigação a que estiver sujeito e, assim, tão somente estimular o pagamento (...)*";

"*(...) Não pode nunca ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado (...) No caso dos autos, foi fixada multa de 75% e de 150% (dobro), o que foge a qualquer razoabilidade jurídica (...)*";

"*(...) Em compasso com antiga jurisprudência pelo Supremo Tribunal Federal, a multa fiscal superior a 50% por cento manifesta natureza confiscatória (...)*"; e,

"*(...) Há de se observar que as multas de 75% e 150%, aplicadas no auto de infração, em lide, tem caráter confiscatório, e, portanto, viola o disposto no inciso IV, do artigo 150, da Constituição da República (...)*";

ix. "***DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS – COMUNICAÇÃO AO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL – AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO ADMINISTRATIVO – INADMISSIBILIDADE JURÍDICA***" afirmam que:

"*(...) Deve ser reformada a decisão de 1ª instância, que determina a representação fiscais para fins penais, junto ao Ministério Público Federal (...)*";

"*(...) Para encaminhamento ao Ministério Público Federal, o processo administrativo deve ter transitado em julgado, uma vez que o auto de infração pode ser julgado improcedente (...)*"; e,

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> *"(...) Não há razão para envio de processo para o Ministério Público Federal, por ausência de respaldo legal (...)"*.

16.2 Por fim, requereram "*(...) O PROVIMENTO do recurso, com o fim de ser cancelado o débito fiscal reclamado. Requer, também, a exclusão do polo passivo do procurador da empresa, Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos(2º recorrente). Alternativamente, caso não seja este o entendimento deste Egrégio Conselho, caso tenha alguma condenação em multa, que seja arbitrado em 20%, em consonância ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade (...)*".

16.3 Pois bem.

16.4 Todas as matérias de mérito já foram devidamente e exaustivamente enfrentadas pela DRJ/SDR (DRJ05), bem assim a decisão proferida encontra-se bem fundamentada, tendo apreciado com precisão e esmero as questões de fato e de direto apresentadas pelos Recorrentes

16.5 Assim sendo, como não houve nenhum argumento de mérito ou documentos novos que justifiquem uma nova visão dos fatos, e por entender que a decisão *a quo* analisou detalhadamente a matéria, tendo se pronunciado sobre todos os argumentos apontados pelos Recorrentes na Impugnação (e que foram basicamente os mesmos trazidos em seu Recurso Voluntário), adoto como razões de decidir as externadas pela decisão recorrida (Acórdão nº **15-45.381**, **2ª TURMA DA DRJ/SDR (DRJ05)**, sessão de 30 de outubro de 2018, de relatoria do Julgador Cristiano Ribeiro Sampaio), tal como abaixo descritas, que ora ficam confirmadas, nos termos do artigo 50, inciso V e § 1º, da Lei nº 9.784/1999[2] c/c artigo 114, § 12, inciso I, do Novo Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023[3]:

> [...] **DOS CUSTOS/DESPESAS COM "ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR" e "VALE TRANSPORTE"**
>
> A impugnante alega que consta nos autos toda a documentação comprobatória das despesas lançadas. Afirma que a autoridade lançadora não poderia desconsiderar as faturas e os boletos de cobrança da empresa FAN CARD e seus respectivos comprovantes de cobrança. Prossegue ressaltando que o auditor fiscal não poderia considerar os documentos de comprovação deficientes pelo fato de estarem desacompanhados das notas fiscais. Alega ainda que a fiscalização não poderia deduzir que os boletos e comprovantes se referiam às notas fiscais emitidas pela empresa FAN CARD para a fiscalizada no ano de 2013.

---

[2] Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:
[...]
V - decidam recursos administrativos;
[...]
§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

[3] Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.
[...]
§ 12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:
I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

A recorrente alega ainda que o auditor deixou de fazer diligências, presenciais e por meio de cartas de confirmações, juntos aos órgãos e não elencou os contratos firmados entre as partes, onde consta a previsão de rescisão em caso de não cumprimento das obrigações.

No que se refere às despesas com vale alimentação, aponta que o auditor não poderia deixar de aceitar as transferências bancárias para os funcionários. Afirma que as transferências bancárias, de forma equivocada, foram consideradas como se fossem os valores das notas fiscais, pois aquelas ocorreram em decorrência da impossibilidade de concretização do procedimento pela FAN CARD.

A impugnante alega que os contratos que se referem às despesas extinguidas pelo auditor da RFB foram executados no período de 05 (cinco) anos, conforme a lei n° 8.666/93, de forma continua e sem em nenhum momento ter sido rescindido; assim, fica demonstrado que o auditor não buscou todos os fatos comprobatórios, nem mesmo em suas diligências, para comprovação das despesas, tornando-se improcedente o auto de infração.

A recorrente ressalta que o Auditor Fiscal demonstra dois pesos e duas medidas quando da apuração de seus valores, pois leva em consideração os extratos bancários e contabilidade nos seus autos de infração na suposta omissão de receita e desconsidera os mesmos documentos para excluir créditos tributários, ou seja, uma total contradição legal.

Ressalte-se, inicialmente, que não pode prosperar a alegação de que o auditor fiscal não buscou todos os fatos comprobatórios para a comprovação das despesas, ou desconsiderou documentos apresentados, pois o trabalho efetuado pela fiscalização na busca da comprovação da efetividade das despesas foi diligente e minucioso. Para corroborar tal assertiva, seguem os passos adotados pela autoridade fiscal:

- intimação do contribuinte, em 09/2016 e 11/2016, para apresentar os comprovantes das despesas com vale alimentação e vale transporte;
- tendo em vista que o contribuinte apresentou centenas de documentos em arquivo magnético (documentos digitalizados em PDF), sem anexação de planilhas ou relação destes documentos, relacionou-se em planilha os documentos apresentados;
- da análise da planilha, verificou-se que a quase totalidade dos documentos tinham como emitente ou beneficiário do pagamento a empresa FAN CARD - ADMINISTRADORA DE CARTÕES LTDA - CNPJ 09.205.425/0001-01, com sede em Mosoró-RN;
- usufruindo-se de convênio existente com o Município de Mossoró para troca de informações fiscais, verificou-se que as notas fiscais emitidas para a FAN CARD totalizavam, para o ano de 2013, o valor de R$ 879.962,58, bem inferior ao valor de R$ 1.839.936,05, lançado contabilmente;
- a contribuinte foi intimada quanto ao resultado do planilhamento dos documentos, com indicação dos valores efetivamente comprovados (notas fiscais), os valores com documentação deficiente (boletos de cobrança e/ou comprovantes de pagamentos desacompanhados de notas fiscais) e o total dos valores lançados sem apresentação de qualquer documento comprobatório. Intimada mais de uma vez, a empresa ficou silente;
- efetuou-se diligência junto à empresa FAN CARD, quando solicitou-se que esta enviasse a relação de todas as notas fiscais emitidas no ano de 2013 para a empresa Petrogás Serviços Técnicos Ltda, fazendo o devido relacionamento com as faturas emitidas e indicando ainda as datas de pagamento;

DOCUMENTO VALIDADO

Original

- constatou-se que os diversos boletos e pagamentos, inicialmente considerados como documentação deficiente, são referentes às notas fiscais já consideradas como documentos comprobatórios;
- intimada mais de uma vez da constatação acima, a contribuinte não apresentou novos esclarecimento ou documentos.

Da análise da metodologia adotada pela fiscalização, deve ser afastada a alegação do auditor não ter buscado a verdade material dos fatos pela análise documental ou através da realização de diligências, pois, a contribuinte foi intimada várias vezes a apresentar documentos e esclarecimentos, tanto no início do procedimento como após as constatações efetuadas pela fiscalização, conforme se verifica através do diversos termos lavrados pelo auditor fiscal, anexos ao processo em arquivo não paginável, conforme Termo de Anexação de Arquivo Não-Paginável - DOC 21 - Termos Fiscais Lavrados de fl. 432. Por sua vez, foram feitas diligências para verificação das notas fiscais junto ao Município de Mossoró-RN (mediante convênio) e junto à empresa FAN CARD - ADMINISTRADORA DE CARTÕES LTDA - CNPJ 09.205.425/0001-01.

Ressalte-se que, em virtude da fiscalização restringir-se ao ano-calendário de 2013, não tem cabimento a análise das despesas incorridas nos 5 anos de vigência do contrato com a empresa FAN CARD, como sugere a impugnante. Também não é relevante para o deslinde do pleito o fato do contrato nunca ter sido rescindido, pois o que se discute não é a regularidade contratual, mas sim o total da despesa efetivamente realizada.

No que concerne, especificamente, à comprovação das despesas com vale alimentação, o auditor fiscal não se utilizou de simples método dedutivo para afirmar que os boletos e comprovantes de pagamento entregues pela contribuinte referem-se às notas fiscais já confirmadas durante o procedimento fiscal, como afirma a impugnante. Presente os indícios de que seriam comprovantes dos mesmos dispêndios, a autoridade fiscal diligenciou junto à empresa FAN CARD e cotejou a totalidade das notas fiscais com os demais documentos já citados, identificando assim a duplicidade de informação. Na planilha "Relação de Documentos Apresentados para Comprovação das Despesas Lançadas Contabilmente a Título de Vale Alimentação" de fls. 74/87, anexa ao relatório fiscal, a autoridade lançadora informa os documentos do mês de janeiro de 2013 que não estão amparados em notas fiscais do ano- calendário e, para os demais meses, vincula de forma clara os boletos e comprovantes de pagamento às notas fiscais. Segue trecho da tabela, a título exemplificativo:

RELAÇÃO DE DOCUMENTOS APRESENTADOS PARA COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS LANÇADAS CONTABILMENTE A TÍTULO DE "VALE ALIMENTAÇÃO"

MÊS DO DOC	DATA DA PREST DO SERVIÇO OU DATA DO DOCUMENTO	DATA DE EMISSÃO DA NOTA FISCAL	DOC HÁBIL À COMPROVAÇÃO	OBSERVAÇÃO - *NF=NOTA FISCAL	VALOR	TIPO DE DOC	EMITENTE/BENEFICIARIO	NOME DO ARQUIVO ENTREGUE PELO CONTRIBUINTE QUE CONTÉM O DOCUMENTO	PÁG DO DOCUMENTO NO ARQUIVO ENTREGUE	Nº FATURA
mai/13	24/05/2013	27/05/2013	SIM		100,00	NF 10000	FAN CARD	NÃO	OBTIDO EM DILIGENCIA	
mai/13	13/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 6327-DE 25/02/2013	6.208,28	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	2/3	8941
mai/13	10/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 7273-DE 15/03/2013	1.881,33	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	4/5	9040
mai/13	10/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 7281-DE 15/03/2013	5.838,95	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	6/7	9047
mai/13	13/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 7547-DE 27/03/2013	430,67	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	8/9	9087
mai/13	13/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 7623-DE 27/03/2013	242,25	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	10/11	9082
mai/13	13/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 7624-DE 27/03/2013	107,67	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	12/13	9083
mai/13	13/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 7625-DE 27/03/2013	1.507,33	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	14/15	9084
mai/13	13/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 7545-DE 27/03/2013	1.507,33	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	16/17	9085
mai/13	13/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 7546-DE 27/03/2013	3.445,33	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	18/19	9086
mai/13	13/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 7622-DE 27/03/2013	430,67	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	20	9081
mai/13	13/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 7549-DE 27/03/2013	3.003,94	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	21/22	9089
mai/13	13/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 7558-DE 28/03/2013	63,33	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	23	9098
mai/13	13/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 7548-DE 27/03/2013	315,00	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	24/25	9088
mai/13	15/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 8781-DE 24/04/2013	7.300,00	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	26/27	9205
mai/13	15/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 8782-DE 24/04/2013	15.900,00	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	28/29	9206
mai/13	15/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 8783-DE 24/04/2013	1.300,00	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	30/31	9207
mai/13	15/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 8797-DE 26/04/2013	100,00	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	32/33	9213
mai/13	15/05/2013		NÃO	REF PAGTO DA NF 8534-DE 15/04/2013	100,00	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	6	34/35	9187
jun/13	04/06/2013	04/06/2013	SIM		3.400,00	NF 10120	FAN CARD	7	19	
mai/13	24/05/2013		NÃO	REF. PAGTO DA NF 8784 DE 04/2013	5.276,16	BOLETO E COMP DE PAGTO	FAN CARD	7	20/21	9208
jun/13	04/06/2013	04/06/2013	SIM		5.276,16	NF 10121	FAN CARD	7	18	9405
jun/13	04/06/2013	04/06/2013	SIM		1.400,00	NF 10122	FAN CARD	7	16	
jun/13	05/06/2013	05/06/2013	SIM		2.879,80	NF 10129	FAN CARD	7	17	

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Importa frisar que para a despesa ser dedutível do lucro não basta que esteja escriturada; necessário se faz que esteja lastreada em documentos idôneos, os quais são de guarda obrigatória até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos aos respectivos exercícios. Ressalte-se que as informações prestadas pelos contribuintes em suas declarações podem ser objeto de auditoria, ocasião em que pode ser exigida a apresentação de documentos a fim de comprovar os dados nelas inseridos. Com a finalidade de ilustrar a necessidade das despesas estarem amparadas por documentação idônea, seguem disposições dos artigos 73, 264 e 370 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99:

> *Art. 73.* ***Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora*** *(Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).*
>
> *§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).*
>
> *[...]*
>
> *Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem,* ***enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes****, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).*
>
> *§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).*
>
> *§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).*
>
> *§ 3º* ***Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios*** *(Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).*
>
> *Art. 370. Poderão ser deduzidos, como despesa operacional,* ***os gastos comprovadamente realizados****, no período de apuração, na concessão do vale- transporte a que se refere a Lei nº 7.418, de 16 de dezembro de 1985 (Lei nº 7.418, de 1985, art. 4º, e Medida Provisória nº 1.753-16, de 1999, art. 10, parágrafo único).* (grifei)

Considerando que a contribuinte, em sua impugnação, não apresenta novos elementos de prova, com referência às despesas com vale transporte e vale alimentação, e não rebate pontualmente os dados constantes da planilha "Relação de Documentos Apresentados para Comprovação das Despesas Lançadas Contabilmente a Título de Vale Alimentação", em que restam demonstradas as vinculações entre os boletos e comprovantes de pagamento e as notas fiscais já consideradas pela fiscalização, devem ser rejeitadas as alegações da impugnante neste ponto, mantendo-se a exação.

DAS DESPESAS TRIBUTÁRIAS (ASSIM INTITULADAS NA DRE) NÃO COMPROVADAS

DOCUMENTO VALIDADO

Original

A impugnante alega, neste tópico, que as despesas são dedutíveis, tendo o auditor fiscal desprezado os documentos contábeis. Afirma que o auditor fiscal não teve interesse em confirmar, em suas diligências, que os custos foram todos cumpridos nos contratos e os impostos e taxas devidamente pagos e deduzidos conforme legislação do IRPJ, mais especificamente Lei nº 8.541/92. Frisa que as deduções foram devidamente provisionadas na declaração de imposto de renda.

Durante o procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado, por reiteradas vezes, a comprovar a efetividade das despesas lançadas a título de despesas tributárias com PIS, COFINS e ISS. A contabilização destas intituladas despesas reduziu o lucro contábil dos períodos de apuração relativos ao primeiro e quarto trimestres do ano de 2013. Como não foi atendida a intimação e não foi apresentado Livro de Apuração do Lucro Real - Lalur, procedeu-se à glosa dos valores na determinação do lucro real dos citados períodos.

Em relação às despesas lançadas nas contas PIS (3010107030005) e COFINS (3010107030006), verificou-se que os valores correspondem exatamente aos saldos do ano de 2012 das contas de ativo PIS A RECUPERAR-1010501050022 e COFINS A RECUPERAR-10105010021 (conforme balanço patrimonial extraído da ECD de 2012- doc. 13), saldos estes transferidos para constas de despesa no início de 2013. Foram efetuados os seguintes lançamentos:

LIVRO DIÁRIO

Entidade: PETROGAS SERVICOS TECNICOS LTDA EPP
Período da Escrituração: 01/01/2013 a 31/12/2013 CNPJ: 03.138.148/0001-85 Número de Ordem do Livro: 16
Período Selecionado: 01 de Janeiro de 2013 a 01 de Janeiro de 2013

Data	Nº da Conta	Nome da Conta	Centro de Custo	Histórico	Nº do Lançamento	Valor	D/C
01/01/2013	1010501050022	PIS a Recuperar	014	VR REF TRANSFERENCIA ENTRE CONTAS SALDO 2012	20130101478870	R$ 114.250,37	C
01/01/2013	1010501050008	PIS a Recuperar	014	VR REF TRANSFERENCIA ENTRE CONTAS SALDO 2012	20130101478870	R$ 114.250,37	D

LIVRO DIÁRIO

Entidade: PETROGAS SERVICOS TECNICOS LTDA EPP
Período da Escrituração: 01/01/2013 a 31/12/2013 CNPJ: 03.138.148/0001-85 Número de Ordem do Livro: 16
Período Selecionado: 01 de Janeiro de 2013 a 31 de Dezembro de 2013

Data	Nº da Conta	Nome da Conta	Centro de Custo	Histórico	Nº do Lançamento	Valor	D/C
01/01/2013	1010501050021	COFINS a Recuperar	014	VR REF TRANSFERENCIA ENTRE CONTAS SALDO 2012	20130101478871	R$ 516.178,43	C
01/01/2013	1010501050009	COFINS a Recuperar	014	VR REF TRANSFERENCIA ENTRE CONTAS SALDO 2012	20130101478871	R$ 516.178,43	D

LIVRO DIÁRIO

Entidade: PETROGAS SERVICOS TECNICOS LTDA EPP
Período da Escrituração: 01/01/2013 a 31/12/2013 CNPJ: 03.138.148/0001-85 Número de Ordem do Livro: 16
Período Selecionado: 01 de Janeiro de 2013 a 31 de Dezembro de 2013

Data	Nº da Conta	Nome da Conta	Centro de Custo	Histórico	Nº do Lançamento	Valor	D/C
02/01/2013	1010501050008	PIS a Recuperar	014	Vlr. ref Vr ref PIS Conciliação 2013	20130102591397	R$ 114.250,37	C
02/01/2013	3010107030005	PIS	001	Vlr. ref Vr ref PIS Conciliação 2013	20130102591397	R$ 114.250,37	D

LIVRO DIÁRIO

Entidade: PETROGAS SERVICOS TECNICOS LTDA EPP
Período da Escrituração: 01/01/2013 a 31/12/2013 CNPJ: 03.138.148/0001-85 Número de Ordem do Livro: 16
Período Selecionado: 01 de Janeiro de 2013 a 31 de Dezembro de 2013

Data	Nº da Conta	Nome da Conta	Centro de Custo	Histórico	Nº do Lançamento	Valor	D/C
02/01/2013	1010501050009	COFINS a Recuperar	014	Vlr. ref Vr ref COFINS Conciliação 2013	20130102591400	R$ 516.178,43	C
02/01/2013	3010107030006	COFINS	001	Vlr. ref Vr ref COFINS Conciliação 2013	20130102591400	R$ 516.178,43	D

A impugnante pugna pela procedência das deduções, contudo, **ficou demonstrado no auto de infração – Processo nº 13433.720.501/2017-14, que não existiam valores a recuperar de PIS e Cofins no período, conforme reconhece o próprio contribuinte, em sua defesa naquele processo, ao alegar, em suas razões de mérito, erro de fato para a contabilização das retenções inexistentes. Abaixo, reproduz-se trecho da defesa apresentada àquele auto de infração**:

> *"III- QUESTÃO DE MÉRITO*
>
> *Trata-se de Encerramento parcial de procedimento fiscalizatório referente a Pis e Cofins do período de 07/2012 a 12/2013, onde após a fiscalização afirma: 1- falta de comprovação de*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

retenção na fonte de Pis e Cofins; 2 -insuficiência de declaração ou recolhimento de Pis e Cofins.

III.1-Da falta de Comprovação de Retenção na Fonte:

A empresa Impugnante é uma prestadora de serviços, prestando serviços aos órgãos públicos, através do devido processo licitatório.

Ao emitir as notas fiscais de serviços, a empresa destaca na nota os valores referentes aos tributos a serem retidos pelo órgão pagador; nos termos da legislação.

De tal forma o contratante realiza o pagamento mediante depósito em conta da impugnante, tais depósitos já são precedidos dos devidos descontos e retenções legais.

*No entanto, no caso específico, **quanto ao Tribunal de Justiça do RN, resta claro que este Tribunal não realizou as retenções dos tributos**. Apesar de ser o TJ ser obrigado por força de Lei a realizar as retenções, nos termos do artigo 34 da Lei 10.833/2003 e 64 da Lei 9.430/96.*

Portanto, Douto Julgador, a obrigação legal pela retenção é do tomador, retenção esta que não ocorreu; o que provocou uma falha na prestação das informações por parte do requerente.

Assim, por prestar serviços a vários órgãos públicos e todos realizarem a retenção dos tributos, o requerente, imaginou que o Tribunal de Justiça também o fizesse.

*Desta forma, **a não retenção dos tributos por parte do Tribunal, fez com que o contribuinte fiscalizado, cometesse erro no preenchimento de suas declarações.***

Ora, de todos os contratos analisados, observe que apenas houve falha em um único contrato, justamente o contrato que não houve a retenção por parte do tomador. Portanto, não podemos falar em fraude.

Não estamos, assim, falando de fraude, simulação ou qualquer tipo de sonegação de tributos, muito menos em nenhum meio de obter lucro, ou sonegar tributos.

*Desta forma conforme se verifica, **houve um erro de fato, ao considerar o valor destacado na nota como retenção sem o ser**, não podendo o contribuinte ser penalizado com a imposição de altas multas, uma vez que o erro de fato pode ser corrigido pelo próprio contribuinte." (grifos nossos)*

Pela relação com o presente pleito, transcreve-se trecho do voto do Auditor Fiscal Orlando Santiago da Costa Jr. no Acórdão nº 15-44.232 da 4ª Turma da DRJ/SDR:

*No mérito, **a própria impugnante reconhece que o TJ/RN não realizou as retenções dos tributos**. Alega que, imaginando que aquele órgão o fizera, houve apenas um erro no preenchimento de suas declarações, que pode ser corrigido por ela própria, razão pela qual não pode ser penalizada com a imposição de elevadas multas, nitidamente confiscatórias.*

*Porém, não se trata meramente de erro nas declarações. **A autuada inseriu em documento fiscal (EFD Contribuições) e na sua escrituração contábil, por todo o período autuado – julho de 2012 a dezembro de 2013, ou seja, dezoito meses consecutivos – valores sabidamente inexistentes a título de retenção de imposto/contribuição na fonte, reduzindo, consequentemente, os tributos devidos**, caracterizando-se a prática de fraude enquadrada perfeitamente na hipótese dos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964.*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Constatado nos autos do processo nº 13433.720501/2017-14 que não existiam valores a recuperar de PIS e Cofins no período de julho de 2012 a dezembro de 2013, há que se considerar correta a glosa efetuada pela fiscalização. Ademais, os valores de PIS e Cofins dedutíveis da receita bruta, como bem pontua o auditor fiscal, são aqueles que estão devidamente contabilizados em contas redutoras da receita bruta (cód 3010101030003-Cofins e 3010101030004-PIS/Pasep).

A despesa com ISS também foi objeto de glosa, em virtude do contribuinte ter utilizado a mesma estratégia contábil adotada para o PIS e a Cofins. No ano de 2012 o contribuinte foi registrando mensalmente os valores de ISS s/vendas, ISS retido e ISS a recolher, sem efetuar os devidos batimentos mensais. No final do ano calendário de 2012, o valor do ISS retido superava o valor do ISS a recolher em R$ 442.291,73, conforme demonstra a tabela abaixo:

Conta	Saldo Inicial 2012	Totais Débitos	Totais Créditos	Saldo Final **2012**
ISS RETIDO (ativo)	596.572,89	795.068,19	0,00	**1.391.641,08**
ISS A RECOLHER (passivo)	615.606,82	0,00	335.037,96	**949.349,35**
ISS* (despesa-redutora da receita)	0,00	335.037,96	335.037,96	0,00
Diferença				**442.291,73**

No início de 2013, o saldo da conta ISS Retido na Fonte foi transferido para outra conta da mesma natureza denominada ISS a Recuperar. Posteriormente, foram efetuados diversos lançamentos de conciliação entre as contas ISS a recuperar e ISS a recolher, relativos aos saldos advindos do ano de 2012. Após estes lançamentos, a conta de passivo ISS a Recolher ficou com saldo zero 0,00 (zero) e conta de ativo ISS a recuperar partiu com um saldo devedor de R$ 442.291,73, o qual não se modificaria até dezembro de 2013.

Em 31/12/2013, a contribuinte deu baixa no saldo da conta de ativo ISS a recuperar, transferindo para uma conta com a natureza de despesa (ISS - 3010107030013), através do seguinte lançamento:

LIVRO DIÁRIO

Entidade: PETROGAS SERVICOS TECNICOS LTDA EPP
Período da Escrituração: 01/01/2013 a 31/12/2013 CNPJ: 03.138.148/0001-85 Número de Ordem do Livro: 16
Período Selecionado: 01 de Janeiro de 2013 a 31 de Dezembro de 2013

Data	Nº da Conta	Nome da Conta	Centro de Custo	Histórico	Nº do Lançamento	Valor	D/C
31/12/2013	1010501050010	ISS a Recuperar	014	Vlr. ref Vr ref ISS Conciliação 2013	20131231591392	R$ 442.291,73	C
31/12/2013	3010107030013	ISS	014	Vlr. ref Vr ref ISS Conciliação 2013	20131231591392	R$ 442.291,73	D

Em seguida, tais valores foram transferidos ao resultado do exercício para encerramento da conta de "despesa" ISS-3010107030013, como segue:

Data	Cod. Conta	Conta	D/C	Valor	HISTÓRICO
31/12/2013	**601**	**Apuração do Exercício**	D	442.291,73	Vr. ref.
	3010107030013	**ISS**	C	442.291,73	Encerramento do exercício

Lançamento nº 20131231606731

Percebe-ser que, além da despesa normal de ISS registrada na conta ISS - 3010101030005, o contribuinte deduziu indevidamente do lucro contábil o valor de R$ 442.291,73, referente à diferença entre o ISS Retido e o ISS a Recolher apurada ao final do ano-calendário de 2012. Não foi apresentado Livro de Apuração do Lucro Real - Lalur.

No regime de competência a despesa é dedutível quando se torna incorrida; nos caso dos tributos e contribuições quando ocorre o fato gerador. Frise-se, portanto, que o valor objeto da presente

DOCUMENTO VALIDADO

Original

glosa, deduzido do lucro contábil pelo contribuinte a título de despesa com ISS, não é dedutível na determinação do lucro real. Neste sentido, dispõe o art. 41 da Lei nº 8.981/95, *in verbis*:

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

Os argumentos acima valeriam também para as glosas relativas ao PIS e ao Cofins, caso restasse comprovada a existência de PIS e Cofins a recuperar ao final do ano- calendário de 2012. Vale repisar que no processo nº 13433.720.501/2017-14 a contribuinte reconhece a inexistência de valores a recuperar de PIS e Cofins no período.

Considerando o exposto, **rejeito as alegações da impugnante neste ponto**, para considerar escorreitas as glosas efetuadas pela autoridade fiscal.

DAS RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

A impugnante afirma, em sua defesa, que o auditor fiscal não aceitou, indevidamente, a documentação apresentada pela empresa e que não há omissão de receita. Alega que se encontram demonstradas na contabilidade da empresa e nos extratos bancários, as quantias transitadas entre contas bancárias. Cita ainda que devem ser considerados os empréstimos de mútuo.

A fiscalização, ao analisar a escrituração contábil do contribuinte, constatou que algumas notas fiscais não foram registradas na contabilidade. Aponta que os registros do intitulado Livro de ISS apresentado pelo contribuinte e da contabilidade estão idênticos. No entanto, algumas notas registradas na escrituração fiscal digital - EFD das contribuições não foram contabilizadas. Tais notas, relacionadas na tabela abaixo, foram adicionadas ao lucro/prejuízo contábil para efeito da apuração da base de cálculo do imposto de renda.

Número da NF	Data de emissão	CNPJ PARTICIPANTE		Valor da Nota
2377	31/01/2013	08.546.459/0001-05	TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RN	305.658,92
2378	31/01/2013	08.546.459/0001-05	TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RN	310.599,27
2379	31/01/2013	08.546.459/0001-05	TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RN	188.866,46
2380	31/01/2013	08.546.459/0001-05	TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RN	124.609,32
2396	25/01/2013	08.348.971/0001-39	PREFEITURA MUNICIPAL DE MOSSORÓ-RN	35.224,56
			TOTAL 1 TRIMESTRE	964.958,53
2407	01/04/2013	08.546.459/0001-05	TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RN	75.833,24
2469	30/04/2013	42.422.253/0035-42	EMPRESA DE TEC.E INF DA PREVID SOCIAL - DATAPREV	6.471,84
			TOTAL 2 TRIMESTRE	82.305,08
3108	18/12/2013	08.184.111/0001-07	PREFEITURA MUNICIPAL DE ALTO DO RODRIGUES	28.047,54
			TOTAL 4 TRIMESTRE	28.047,54

A defesa da recorrente restringe-se a afirmar, de forma genérica, que não há omissão de receita e que a autoridade fiscal desconsiderou transações bancárias e empréstimos em sua análise, sem fazer, ao menos, qualquer correlação entre essas citadas operações e as notas fiscais que não foram inclusas na apuração do lucro contábil.

O procedimento do auditor fiscal, no que tange a esta infração, consistiu em verificar se todas as notas fiscais foram consideradas na apuração do lucro contábil. As notas que não foram contabilizadas encontram-se devidamente discriminadas, conforme tabela acima, não tendo o contribuinte se manifestado, de forma específica, quanto a este fato na sua impugnação.

Constatada a ocorrência de receitas de vendas e serviços não contabilizadas, estas devem ser adicionadas na apuração do lucro contábil, em respeito ao disposto no art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, cuja redação, na data do período de apuração em apreciação, era a seguinte:

> *Art. 12. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Do exposto, **rejeito as alegações do contribuinte neste ponto**, para manter a exação.

DO AJUSTE INDEVIDO DO RTT (4º TRIMESTRE/2012)

A impugnante alega que o auditor se referiu ao RTT da Lei nº 12.973/14, quando a competência é de 2012, que leva em consideração a Lei nº 11.941/2009, ficando assim constatada a inconsistência do auto de infração neste ponto.

A alegação trazida à baila pela impugnante neste ponto está totalmente em descompasso com o exposto no relatório fiscal elaborado pela autoridade lançadora, pois é de clareza solar que a infração está fundamentada no art. 16 da Lei 11.941/2009, o qual determina que as alterações introduzidas pela Lei nº 11.638/2007 que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na apuração do lucro líquido do exercício definido no art. 191 da Lei nº 6.404/76 não terão efeitos para fins de apuração do lucro real da pessoa jurídica sujeita ao Regime Tributário de Transição - RTT. Devem ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007.

A fiscalização glosou o valor informado pelo contribuinte na DIPJ/2012 a título de ajuste decorrente do RTT, que absorveu totalmente o lucro contábil apurado no 4º trimestre de 2012. Segue, para ilustrar melhor a lide, o ajuste efetuado nas fichas 09A e 17 da DIPJ/2013:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DIPJ 2013
DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA

CNPJ: 03.138.148/0001-85 Ano-calendário: 2012 ND: 0000560401

Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral

Discriminação	4º Trimestre Valor
01.Lucro Líquido Antes do IRPJ	1.865.408,82
02.Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT	-1.865.408,82
03.Lucro Líquido Após Ajuste do RTT	0,00

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DIPJ 2013
DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA

CNPJ: 03.138.148/0001-85 Ano-calendário: 2012 ND: 0000560401

Ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Discriminação	4º Trimestre Valor
DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL	
01.Lucro Líquido antes da CSLL	1.865.408,82
02.Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT	-1.865.408,82
03.Lucro Líquido Após Ajuste do RTT	0,00

O ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT deve estar lastreado nas informações contidas no Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT), instituído pela Instrução Normativa RFB nº 949, de 16 de junho de 2009, que em seus arts. 2º, 3º, 7º, 8º e 9º, dispõe:

> *Art. 2º As alterações introduzidas pela Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e pelos arts. 37 e 38 da Lei nº 11.941, de 2009, que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na escrituração contábil, para apuração do lucro líquido do exercício definido no art. 191 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não terão efeitos para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) da pessoa jurídica sujeita ao RTT,* ***devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007****.*
>
> *Parágrafo único. Aplica-se o disposto no caput às normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), com base na competência regulamentar conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, e pelos demais órgãos reguladores que visem alinhar a legislação específica com os padrões internacionais de contabilidade.*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Art. 3º A pessoa jurídica sujeita ao RTT, para reverter o efeito da utilização de métodos e critérios contábeis diferentes daqueles previstos na legislação tributária, baseada nos critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, nos termos do art. 2º, deverá:

I - utilizar os métodos e critérios da legislação societária para apurar, em sua escrituração contábil, o resultado do período antes do Imposto sobre a Renda, deduzido das participações;

II - utilizar os métodos e critérios contábeis aplicáveis à legislação tributária, a que se refere o art. 2º, para apurar o resultado do período, para fins fiscais;

III - determinar a diferença entre os valores apurados nos incisos I e II; e

IV - ajustar, exclusivamente no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), o resultado do período, apurado nos termos do inciso I, pela diferença apurada no inciso III.

§ 1º Para a realização do ajuste específico, de que trata o inciso IV do caput, deverá ser mantido o controle definido nos arts. 7º a 9º.

§ 2º O ajuste específico no LALUR, referido no inciso IV, não dispensa a realização dos demais ajustes de adição e exclusão, prescritos ou autorizados pela legislação tributária em vigor, para apuração da base de cálculo do imposto.

§ 3º Os demais ajustes a que se refere o § 2º devem ser realizados com base nos valores mantidos nos registros do controle previsto nos arts. 7º a 9º.

Art. 7º ***Fica instituído o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT) para fins de registros auxiliares previstos no inciso II do § 2º do art. 8º do Decreto- Lei nº 1.598, de 1977, destinado obrigatória e exclusivamente às pessoas jurídicas sujeitas cumulativamente ao lucro real e ao RTT****.*

Art. 8º O FCONT é uma escrituração, das contas patrimoniais e de resultado, em partidas dobradas, que considera os métodos e critérios contábeis aplicados pela legislação tributária, nos termos do art. 2º.

§ 1º ***A utilização do FCONT é necessária à realização dos ajustes previstos no inciso IV do art. 3º, não podendo ser substituído por qualquer outro controle ou memória de cálculo.***

§ 2º Para fins de escrituração do FCONT, poderá ser utilizado critério de atribuição de custos fixos e variáveis aos produtos acabados e em elaboração mediante rateio diverso daquele utilizado para fins societários, desde que esteja integrado e coordenado com o restante da escrituração, nos termos do art. 294 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

§ 3º O atendimento à condição prevista no § 2º impede a aplicação do disposto no art. 296 do Decreto nº 3.000, de 1999.

§ 4º ***A elaboração do FCONT é obrigatória, mesmo no caso de não existir lançamento com base em métodos e critérios diferentes daqueles prescritos pela legislação tributária, baseada nos critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, nos termos do art. 2º.*** *(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1139, de 28 de março de 2011)*

Art. 9º O FCONT deverá ser apresentado em meio digital até às 24 (vinte e quatro) horas (horário de Brasília) do dia 30 de novembro de 2009, mediante a utilização de aplicativo a ser disponibilizado no dia 15 de outubro de 2009, no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, no endereço.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Parágrafo único. Para a apresentação do FCONT é obrigatória a assinatura digital mediante utilização de certificado digital válido. (grifo nosso)

Conclui-se da leitura do dispositivo normativo acima que o FCONT era de elaboração obrigatória e não poderia ser substituído por qualquer outro controle ou método de cálculo.

Considerando que a empresa entregou FCONT sem lançamentos de ajustes e não prestou os devidos esclarecimentos quanto aos ajustes efetuados, nem durante o procedimento fiscal nem em sede de impugnação, rejeito os argumentos apresentados pela parte interessada, para manter a glosa efetuada pelo auditor fiscal.

DAS MULTAS DE OFÍCIO APLICADAS

A impugnante alega que as multas aplicadas à razão de 75% e 150% ferem os princípios constitucionais de vedação ao confisco e da proporcionalidade, para corroborar sua tese, traz em sua defesa diversos julgados atinentes ao tema.

Importa repisar que a jurisprudência citada pela Impugnante em sua defesa serve apenas como forma de ilustrar e reforçar sua argumentação, não vinculando a administração àquela interpretação, isto porque não tem eficácia normativa.

As multas de ofício aplicadas têm como base legal o disposto no art. 44, inciso I, e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07. Considerando que a situação fática subsome-se ao previsto no preceito legal e que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN, correta a aplicação das penalidades.

Em relação à alegação de violação aos princípios da proporcionalidade e da vedação ao confisco, frise-se que compete à autoridade administrativa aplicar a Lei, sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único do art. 142 da Lei 5.172/66 – Código Tributário Nacional (CTN). Não cabe às autoridades administrativas se manifestarem sobre matéria do ponto de vista constitucional, excetuados os casos em que houver declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal de lei, de tratado ou de ato normativo, situação em que é permitido às autoridades fiscais *a quo* afastar a sua aplicação (Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, e Parecer da PGFN/CRE n.º 948, de 2 de junho de 1998)

Do exposto, **rejeito as alegações da impugnante neste ponto**, para manter as multas aplicadas pela autoridade fiscal.

[...] (grifos nossos)

16.6 Acrescento com relação a multa de ofício qualificada das infrações CUSTOS/DESPESAS NÃO COMPROVADOS, que outra não poderá ser a conclusão, senão a de que houve dolo na prática das infrações, tendo em vista que mesmo após diversas intimações o contribuinte deixou de apresentar à Autoridade Fiscal a documentação comprobatória dos custos/despesas não comprovadas.

16.7 Logo, esta conduta comissiva comprova que o procedimento de escrituração contábil, consistente na inserção de valores inexistentes de custos/despesas teve como fim a redução do tributo devido.

16.8 Sendo assim, houve a prática de atos que demonstram a presença do dolo, no sentido de terem a consciência e quererem a conduta de sonegação e fraude, conforme descrito

DOCUMENTO VALIDADO

Original

nos artigos 71, inciso I, e 72, ambos da Lei nº 4.502/1964, justificando a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, *in verbis*:

> Art. 71. **Sonegação é tôda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária**:
>
> I - **da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais**;
>
> II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.
>
> Art . 72. **Fraude é tôda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento**.

16.9 Presente, portanto, as condutas tipificadas na Lei nº 4.502/1964, cabível a qualificação da multa de ofício promovida pela Autoridade Fiscal, com fulcro no artigo 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430/1996.

16.10 Todavia, no momento deste julgamento, a redação do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, naquilo que interessa ao caso discutido, tem outra configuração, trazida pelo artigo 8º, da Lei nº 14.689, de 2023, *in verbis*:

> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> II - de 50% (cinqüenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> [...]
>
> § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)
>
> [...]
>
> VI – **100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício**; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

16.11 Com isso, em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, o percentual da multa qualificada deve ser reduzido de 150% (cinquenta por cento) para 100% (cem por cento).

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – ARTIGOS 124, INCISO I e 135, AMBOS DO CTN

17. Inicialmente, cabe salientar que a responsabilidade tributária disciplinada no artigo 124, inciso I, do CTN, é aquela decorrente do interesse comum na situação que constitui o fato gerador da exação tributária. Trata-se, por conseguinte, de hipótese fática, prescindindo, por isso, de previsão específica na lei que regula o tributo objeto do lançamento, sendo, por esta razão, comumente referida como solidariedade de fato.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

17.1 É sabido que o legislador do CTN, ao dispor sobre a responsabilidade tributária, não o fez de forma clara em algumas modalidades ali previstas, incluindo a regra disposta no artigo 124, inciso I, sintetizada na expressão "interesse comum".

17.2 Neste sentido, o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 04/2018 dispôs sobre a responsabilidade tributária posta pela referida norma legal e trouxe importantes delineamentos acerca desse tema, até mesmo, com a fixação do entendimento de que a expressão "interesse comum" alcança não somente o ato lícito que gerou a obrigação tributária, mas também o ato ilícito que a desfigurou, conforme trechos abaixo destacados:

> [...] 10. Cabe observar que a responsabilização tributária pelo inciso I do art. 124 do CTN (doravante simplesmente denominada "responsabilidade solidária") não pode se dar de forma indiscriminada, sem uma delimitação clara do seu alcance. Ela não se confunde com a responsabilidade tributária de que trata o art. 135 do CTN, não obstante em algumas situações poderem estar presentes os elementos de ambas as responsabilidades. Seu signo distintivo é o interesse comum, e é por ele que a presente análise se inicia.
>
> **Sobre o Interesse Comum**
>
> 11. A terminologia "interesse comum" é juridicamente indeterminada. A sua delimitação é o principal desafio deste Parecer Normativo. Ao analisá-la, normalmente a doutrina e a jurisprudência dispõem que esse interesse comum é jurídico, e não apenas econômico.
>
> 11.1. O interesse econômico aparentemente seria no sentido de que bastaria um proveito econômico para ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN.
>
> 11.2. O interesse jurídico, por sua vez, se daria pelo vínculo jurídico entre as partes para a realização em conjunto do fato gerador. Para tanto, as pessoas deveriam estar do mesmo lado da relação jurídica, não podendo estar em lados contrapostos (como comprador e vendedor, por exemplo).
>
> 11.3. Ambas as construções doutrinárias são falhas e não devem ser aplicadas no âmbito da RFB, pois tenta-se interpretar um conceito indeterminado com outro conceito indeterminado.
>
> 12. Como norma geral à responsabilidade tributária, o responsável deve ter vínculo com o fato gerador ou com o sujeito passivo que o praticou. (...)
>
> 13. Voltando-se à responsabilidade solidária, **o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta**.
>
> 14. Para se chegar a essa conclusão, deve-se levar em conta que a interpretação do inciso I do art. 124 do CTN não pode estar dissociada do princípio da capacidade contributiva contida no § 1º do art. 145 da Constituição Federal (CF), o qual deve ser aplicado pelo seu duplo aspecto: (i) substantivo, em que a graduação do caráter pessoal do imposto ocorre "segundo a capacidade econômica"; (ii) adjetivo, na medida em que é facultado à administração tributária "identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte". (...)
>
> 15. **Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da consulente no sentido de ser possível a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos, em geral, ele não**

DOCUMENTO VALIDADO

Original

implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada. Esta deve ter vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

16. **Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito**. (...)

17. Ao caracterizar o interesse comum como sendo aquele relacionado com algum vínculo ao fato jurídico tributário, pode-se criar a falsa impressão de que neste parecer se alinharia à tese de que o interesse comum seria o que se denominou interesse jurídico, o que não é verdade.

[...]

19. Destarte, além do cometimento em conjunto do fato jurídico tributário, pode ensejar a responsabilização solidária a prática de atos ilícitos que englobam: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação fiscal e demais atos deles decorrentes, notadamente quando se configuram crimes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

(...)

Cometimento de ilícito tributário doloso vinculado ao fato gerador. Evasão fiscal. Atos que configuram crimes.

26. **Preliminarmente, esclareça-se um fato: não é qualquer ilícito que pode ensejar a responsabilidade solidária. Ela deve conter um elemento doloso a fim de manipular o fato vinculado ao fato jurídico tributário (vide item 13.1), uma vez que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador surge exatamente na participação ativa e consciente de ilícito com esse objetivo. Há, portanto, em seu antecedente a ocorrência do ato ilícito, que necessariamente implica também a comprovação de vínculo entre todos os sujeitos passivos solidários**.

26.1. **O elemento doloso, por sua vez, constitui-se na vontade consciente de realizar o elemento do tipo ilícito. Seria a fraude, no sentido latu da palavra**.

26.2. **Como exaustivamente visto no presente parecer, o mero interesse econômico não pode ensejar a responsabilização solidária. Do mesmo modo, há que estar presente vínculo não só com o fato, mas também com o contribuinte ou com o responsável por substituição (vide item 15). Mera assessoria ou consultoria técnica, assim, não tem o condão de imputar a responsabilidade solidária, salvo na hipótese de cometimento doloso, comissivo ou omissivo, mas consciente, do ato ilícito**.

[...]

27.1. **Casos típicos de ilícitos tributários são as condutas de sonegação, fraude (strictu sensu) e conluio contidas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964**: (...)

DOCUMENTO VALIDADO

Original

27.2. Apesar de a sonegação e a fraude (no sentido strictu sensu de que trata o art. 72 da Lei no 4.502, de 1964) englobarem, em regra, a simulação, esta tem um espectro de incidência mais abrangente. Se o conceito de sonegação fiscal está ligada diretamente ao lançamento, a simulação pode ocorrer em outras hipóteses, como no reconhecimento de direito creditório, desde que presentes os seus elementos caracterizadores, consoante art. 167 do Código Civil:

[...]

Planejamento tributário abusivo. Ocorrência da operação antes do fato gerador

29. A responsabilização solidária pela constatação de planejamento tributário abusivo é uma variável em relação à do cometimento de ato simulado. Vide julgado do CARF que entende serem tais operações fruto de simulação: (...)

30. Contudo, há a especificidade de se tratar de atos jurídicos complexos que não possuem essência condizente com a forma para supressão ou redução do tributo que seria devido na operação real (abuso de forma). Por tal motivo desenvolve-se esse tema de forma específica, inclusive pelo fato de que tais operações são normalmente realizadas antes da ocorrência do fato jurídico tributário.

30.1. **O interesse comum resta caracterizado na medida em que a personalidade jurídica não está em consonância com as prescrições legais do direito privado, tampouco corresponde ao resultado econômico desejado. Em verdade, trata-se de atos anormais de gestão, que atentaram contra o próprio objeto social da sociedade e cujos efeitos não podem e não devem ser opostos ao Fisco**.

30.2. **O planejamento tributário abusivo ora tratado é o que envolve diversas pessoas jurídicas existentes com o único fito de reduzir ou suprimir tributo. A personalidade jurídica não cumpre a função social esperada da empresa, conforme arts. 116, parágrafo único, e 154 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, c/c art. 421 do Código Civil. Ora, nem o objetivo de obter lucro essa pessoa jurídica tem, pois esta apenas serve como meio para uma economia ilegítima para pagamento de tributo, contrariando o já mencionado princípio da capacidade contributiva. E daí se verifica a comunhão do interesse comum de todas elas, as quais não deixam de compor modalidade de grupo econômico irregular**.

[...]

32. Como ocorrido em outras situações, o presente Parecer Normativo não tem por objetivo relacionar, de forma exaustiva, todas os negócios jurídicos que podem ser considerados planejamento tributário abusivo, até por depender da sua conformação e comprovação no caso concreto. Mas citam-se três situações típicas em que se configura o interesse comum para a responsabilização solidária, as quais podem estar todas presentes num mesmo planejamento: operações estruturadas em sequência, as realizadas com uso de sociedades-veículo e as que têm por objetivo o deslocamento da base tributável.

32.1. As operações estruturadas em sequência referem-se àquelas que contêm etapas em que cada uma, pretensamente isolada, corresponde a um tipo de ato ou deliberação societária ou negocial encadeado com a subsequente com o fito de reduzir ou suprimir tributo devido. Cada etapa dessa cadeia de operações estruturadas só faz sentido caso exista a etapa anterior e caso seja também deflagrada a operação posterior. Conforme Greco: (...)

32.2. A empresa-veículo (conduit company) é uma pessoa jurídica intermediária utilizada apenas para servir como canal de passagem de um patrimônio ou de dinheiro sem que tenha efetivamente outra função dentro do contexto. Muito comum é a utilização de Sociedade de Propósito Específico

DOCUMENTO VALIDADO

Original

para tanto. Em regra, ela se apresenta na estruturação de operações e em que há a utilização das mais diversas pessoas jurídicas, em direção única, com o fito de suprimir ou reduzir tributo devido.

32.3. Já o deslocamento da base tributária ocorre mediante utilização de pessoas jurídicas distintas com o propósito de transferir receitas ou despesas entre uma e outra de forma artificial, sem substrato na realidade das atividades por elas desenvolvidas.

33. **Enfim, nessas hipóteses em que há desproporção entre a forma jurídica adotada e a intenção negocial, com vistas a desfigurar ou manipular o fato jurídico tributário, está configurado o interesse comum a ensejar a responsabilização solidária**. Cita-se mais um paradigmático julgado do CARF, que corrobora o aqui exposto: (...)

34. Ressalte-se, por fim, que para a responsabilização solidária há que restar comprovado o abuso da personalidade jurídica cuja existência é fictícia ou utilizada para uma sequência de transação com o fito de reduzir ou suprimir tributo. Esse nexo causal entre a artificialidade da personalidade jurídica e a operação em conjunta deve estar demonstrado, mesmo que mediante conjunto de provas indiciárias. Contudo, deve-se estabelecer que a pessoa jurídica ou física responsabilizada é partícipe direta e consciente da simulação.

[...]

Síntese conclusiva

40. De todo o exposto, conclui-se:

a) a responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou;

b.1) **a responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição; deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo**;

b.2) **o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito**;

b.3) **são atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária**: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo);

c.1) não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica; os grupos econômicos formados de acordo com os Capítulos XX e XXI da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, em que há pleno respeito à personalidade jurídica de seus integrantes (mantendo-se a autonomia patrimonial e operacional de cada um deles), não podem sofrer a responsabilização solidária, salvo cometimento em conjunto do próprio fato gerador;

DOCUMENTO VALIDADO

Original

c.2) o grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, a qual demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados;

c.3) uma variável para a criação do grupo irregular é a corriqueira situação de confusão patrimonial com o intuito de fraude a credores, principalmente a Fazenda Nacional; seu objetivo é não só a manipulação da ocorrência dos fatos geradores futuros, mas também ocultar os reais sócios do empreendimento e/ou esvaziar o patrimônio referente ao passivo tributário;

c.4) deve-se comprovar o cometimento do ilícito societário, mesmo que por prova indireta ou indiciária, pois mero interesse econômico no lucro não é passível de responsabilização solidária; não obstante, cabe observar que a distribuição disfarçada de lucros a que se referem os arts. 60 e 61 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, denota a existência de abuso de personalidade jurídica a caracterizar grupo econômico irregular;

d.1) não é o objetivo do presente Parecer Normativo proceder a um conceito fechado dos ilícitos tributários a ensejar a responsabilização solidária nem citá-los de forma exaustiva; a sua configuração demanda análise criteriosa no caso concreto. Entretanto, pode-se dizer que os ilícitos tributários que acarretam uma sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são ilícitos passíveis de responsabilização solidária;

d.2) os atos de evasão e simulação que acarretam sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são passíveis de responsabilização solidária, notadamente quando configuram crimes; casos típicos de ilícitos tributários são as condutas de sonegação, fraude (strictu sensu) e conluio contidas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, bem como as condutas criminosas de que tratam os itens 27.3 e 27.4;

d.3) outro exemplo de responsabilização solidária é a ocorrência hipótese a que se refere o art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, cujo fato gerador demanda pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa; caso a sua ocorrência surja em decorrência de cometimento de ilícito tributário, há claro interesse comum da pessoa que efetua o pagamento (substituto tributário), de quem recebe (contribuinte) e, de quem, eventualmente, intermedeie a operação (conluio);

e.1) atrai a responsabilidade solidária a configuração do planejamento tributário abusivo na medida em que os atos jurídicos complexos não possuem essência condizente com a forma para supressão ou redução do tributo que seria devido na operação real mediante abuso da personalidade jurídica;

e.2) o planejamento tributário abusivo ora tratado é o que envolve diversas pessoas jurídicas existentes com o único fito de reduzir ou suprimir tributo; a personalidade jurídica não cumpre a função social esperada da empresa;

e.3) para a responsabilização solidária há que restar comprovado o abuso da personalidade jurídica cuja existência é fictícia ou utilizada para uma sequência de transação com o fito de reduzir ou suprimir tributo; esse nexo causal entre a artificialidade da personalidade jurídica e a operação conjunta deve estar demonstrado, mesmo que mediante conjunto de provas indiciárias;

e.4) deve-se estabelecer que a pessoa jurídica ou física responsabilizada é partícipe direto e consciente da simulação;

f.1) restando comprovado o interesse comum em determinado fato jurídico tributário, incluídos os ilícitos aqui tratados, a não oposição ao Fisco da personalidade jurídica existente apenas formalmente pode se dar nas modalidades direta, inversa e expansiva;

DOCUMENTO VALIDADO

Original

f.2) na direta, ocorre a clássica hipótese de desconsideração da personalidade para responsabilizar os seus sócios; para tanto, exige-se comprovação de sua ativa participação no ato vinculado ao fato jurídico tributário, incluído o ato ilícito a ele vinculado (vide item 15);

f.3) na inversa, imputa-se a responsabilidade solidária àquela pessoa jurídica por ato cometido por sócio ou outra sociedade controladora ou coligada; ocorre quando a pessoa jurídica apenas existe para utilização da sua fictícia personalidade por sócios ou administradores para fins de cometimento de ato vinculado ao fato jurídico tributário, inclusive ilícito;

f.4) na expansiva, a desconsideração não seria apenas para alcançar seus sócios formais, mas também aqueles ocultos, inclusive por intermédio de outras pessoas jurídicas (numa junção com a desconsideração inversa).

[...](grifos nossos)

17.3 Com efeito, extrai-se do parecer, relativamente à responsabilidade tributária solidária do artigo 124, inciso I, do CTN, que: **(i)** o responsável deve ter vínculo – de fato ou de direito – com o fato gerador ou com o sujeito passivo que o praticou; **(ii)** o exigido "interesse comum" deve residir no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, não bastando o mero proveito econômico; **(iii)** ensejam a responsabilidade o cometimento de ato ilícito com abuso de personalidade jurídica envolvendo grupo econômico irregular, evasão fiscal ou planejamento tributário abusivo; e, **(iv)** o ato ilícito tem de ser praticado com dolo.

17.4 Porém, como já dito, a expressão interesse comum é considerada vaga pela maior parte da doutrina, especialmente porque em inúmeras situações várias pessoas possuem interesse na realização do fato jurídico tributário, sendo que a lei tributária elege uma delas como sujeito passivo.

17.5 De todo modo, em fraudes complexas é certa sua existência, nos termos do referido inciso I, desde que comprovada pelo Fisco a participação dos responsáveis na realização do fato gerador do tributo ou nos atos que nele resultaram.

17.6 Neste sentido, o já citado Parecer Normativo Cosit/RFB nº 04/2018, considera que "*(...) o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta (...)*".

17.7 No entanto, há necessidade de que a Autoridade Fiscal demonstre não apenas o interesse econômico dos responsáveis tributários, mas a participação deles, direta ou indireta, no fato gerador ou no ilícito relacionado, que no caso dos autos, restou configurado, vez que o senhor FRANCISCO DE ASSIS VALÉRIO DOS SANTOS (administrador da empresa) era o único que exercia a administração da sociedade mediante procurações assinadas pelos sócios administradores formais (sua irmã e filho).

17.8 Ademais disso, o faturamento da empresa PETROGÁS no ano de 2013 foi de R$ 26.785.941,03 e, em 2012, de R$ 12.775.886,88, conforme DIPJ e escrituração contábil, contudo, os sócios formais (VERA VALÉRIO DOS SANTOS e YURE BEZERRA VALÉRIO DOS SANTOS)

DOCUMENTO VALIDADO

Original

trabalhavam no período com carteira assinada, recebendo uma média salarial de R$ 1.000,00, conforme declaração em GFIP no ano de 2013.

17.9 Outrossim, os sócios formais apresentam em suas declarações um único bem integrando seus patrimônios (as próprias cotas de capital da empresa), conforme contrato social e alterações contratuais, ao passo que o senhor FRANCISCO DE ASSIS VALÉRIO DOS SANTOS é o único, entre aqueles com alguma relação societária ou de administração da empresa PETROGÁS que detém patrimônio na forma de bens móveis e imóveis (veículos, apartamentos, terrenos em condomínio, aplicações financeiras etc.).

17.10 A fonte de renda do senhor FRANCISCO informada em suas declarações de imposto de renda, inclusive, no período fiscalizado, corresponde a rendimentos recebidos de pessoas físicas. Os sócios formais da empresa não apresentam rendimentos de quaisquer espécie (dividendos, lucros, pró-labore) recebidos da empresa PETROGÁS SERVIÇOS TÉCNICOS em suas declarações de imposto de renda, no período fiscalizado.

17.11 A senhora VERA VALÉRIO DOS SANTOS teve seus rendimentos provenientes de vínculo empregatício com uma empresa de transporte de ônibus intermunicipal, no período fiscalizado.

17.12 Por fim, a senhora VERA, mediante contato telefônico realizado pela fiscalização, aduziu que "*Tem ciência do procedimento fiscal em andamento na empresa PETROGÁS SERVIÇOS TÉCNICOS. Que não exerceu administração da empresa no período fiscalizado, dadas as suas funções no setor contábil da empresa de transporte Nossa Senhora da Conceição, que está aguardando se aposentar para voltar para a administração da Petrogás, Que passou procurações para seu irmão, Sr. FRANCISCO DE ASSIS VÁLERIO, para administrar a empresa*" – v. cf. fl. 6.

17.13 Desta forma, entendo que ficou amplamente demonstrada a sujeição passiva solidária do senhor FRANCISCO DE ASSIS VALÉRIO DOS SANTOS, com base no artigo 124, inciso I, do CTN.

17.14 Noutro giro, o artigo 135, inciso III, do CTN, determina que são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os representantes de pessoas jurídicas de direito privado, *in verbis*:

> Art. 135. **São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de podêres ou infração de lei, contrato social ou estatutos**:
>
> I - as pessoas referidas no artigo anterior;
>
> II - os mandatários, prepostos e empregados;
>
> **III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado**.

17.15 Assim, para a caracterização da responsabilidade solidária fundamentada na norma supramencionada, é preciso a demonstração inequívoca e individualizada da conduta do diretor, gerente ou representante, que agiu com excesso de poder ou infração a lei, contrato social ou estatutos.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

17.16 Desta forma, não admite-se a responsabilização genérica pela simples função de gestão que exerce na empresa, sendo exigido da Autoridade Fiscal que aponte e prove a conduta dolosa pessoal de cada administrador.

17.17 Em outras palavras, não há que se falar em sujeição passiva solidária apenas por ser sócio administrador de uma empresa. Há que se apontar o ato *ultra vires societatis* ou a infração a lei praticado por ele, para que possa responder nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN.

17.18 No caso em análise existe somente uma pessoa com poderes para administrar a sociedade, o senhor FRANCISCO DE ASSIS VALÉRIO DOS SANTOS (administrador não sócio), mediante a outorga de procurações registradas a cada ano pelos sócios formais VERA VALÉRIO DOS SANTOS (irmã) e YURE BEZERRA VALÉRIO DOS SANTOS (filho) – v. cf. fl. 5.

17.19 Cabe salientar que as procurações outorgadas concediam ao senhor FRANCISCO DE ASSIS VALÉRIO DOS SANTOS poderes amplos e ilimitados para administrar a empresa, conforme *print* abaixo da procuração outorgada pela PETROGÁS, junto ao Cartório do 1º Ofício de Notas de Natal/RN, datada de 10/09/2012 – v. cf. fl. 437:

1º OFÍCIO DE NOTAS
CNPJ/MF Nº 08.523.631/0001-05
CEI (INSS) 5120753184/09
Rua Mossoró, 332/340 - Cidade Alta – Natal-RN, CEP: 59020-090
FONES: (84) 3222-2969 - (84) 3222-0166 – (84) 3222-4997 - FAX: (84) 3222-5621
E-mail: oficionatal@hotmail.com
Bel. JAIRO PROCÓPIO DE MOURA- Tabelião Público

[X] 1º TRASLADO [ ] CERTIDÃO

LIVRO Nº 671 FOLHA Nº 36 e V EM: 10 de Setembro de 2012.

Saibam quantos este público instrumento de procuração bastante virem, que aos dez (10) dias do mês de setembro do ano de dois mil e doze (2012), nesta cidade de Natal, Capital do Estado do Rio Grande do Norte, perante mim, Tabelião, compareceu(ram) como outorgante(s): **PETROGÁS – SERVIÇOS TÉCNICOS LTDA (Nome de Fantasia: PETROGÁS),** estabelecida com sede e foro jurídico nesta cidade de Alto do Rodrigues-RN, à Rua Assu, número 06, inscrita no CNPJ/MF número 03.138.148/001-85, com seus atos constitutivos registrados e arquivados na JUCERN sob o número 2420030332-5 por decisão de 05.05.1999 e último aditivo de numero 06 também registrado e arquivado na JUCERN sob o número 24182249 por decisão de 20.03.2009, legalmente representada neste ato por seu sócio administrador o Sr. YURE BEZERRA VALÉRIO DOS SANTOS, brasileiro, solteiro (conforme declaração), empresário, identidade número 002.456.148-SSP/RN, CPF/MF número 058.495.064-03, residente e domiciliado nesta cidade de Natal/RN. Reconhecido(a) como o(a) próprio(a) por mim, Tabelião, e de cuja identidade e capacidade jurídica, dou fé, na minha presença pelo(a) outorgante(s) me foi dito que, por este público instrumento, nomeia(m) e constitui(em) seu bastante procurador(a): **FRANCISCO DE ASSIS VALÉRIO DOS SANTOS**, brasileiro, casado, empresário, identidade número 876142-ITEP/RN, CNH/DETRAN/RN número 01133175723, CPF/MF nº 089.529.814-72, residente e domiciliado nesta capital, à rua Serra do Salitre, número 7997, Pitimbu; a quem concede poderes amplos e ilimitados para gerir e administrar a firma outorgante onde com esta se apresentar e tratar de todos os seus negócios perante todas as repartições públicas federais, municipais, estaduais, autárquicas e empresas públicas, privadas de economia mista, Administradoras de Cartões de Crédito, **JUNTA COMERCIAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE, SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE, DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, INSS- INSTITUTO NACIONAL DE SEGURO SOCIAL, DRT/RN, SECRETARIA DE TRIBUTAÇÃO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE, SECRETARIA DE TRIBUTAÇÃO DO MUNICÍPIO, SEMUT, SEMURB, SECRETARIA DE FINANÇAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE, PREFEITURAS MUNICIPAIS, TRIBUNAL REGIONAL DO TRABALHO, JUNTA DE CONCILIAÇÃO, JUSTIÇA FEDERAL, PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL, CARTÓRIOS DE NOTAS E DE**

17.20 Ademais disso, somente o senhor FRANCISCO DE ASSIS VALÉRIO DOS SANTOS efetivamente obteve benefício financeiro direto da atividade empresarial. Os sócios formais da empresa não apresentaram rendimentos de quaisquer espécie (dividendos, lucros, pró-labore) recebidos da empresa PETROGÁS SERVIÇOS TECNICOS, no período fiscalizado.

17.21 Ressalte-se ainda que a responsabilização do senhor FRANCISCO DE ASSIS VALÉRIO DOS SANTOS, na condição de administrador da contribuinte com amplos poderes, mostra-se

DOCUMENTO VALIDADO

Original

correta e necessária em razão da prática de infração à lei, na forma de sonegação e fraude, nos termos dos artigos 71 e 72, da Lei nº 4.502/1964.

17.22 Portanto, restou evidenciado que a Autoridade Fiscal indicou de forma pormenorizada e individual a conduta adotada pelo único administrador o senhor FRANCISCO DE ASSIS VALÉRIO DOS SANTOS, assim, mantenho a imposição da sujeição passiva solidária, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN, ao administrador não sócio.

17.23 De outro lado, quanto à alegação de violação ao princípio constitucional do não confisco, o enunciado da Súmula CARF nº 2, de aplicação obrigatória pela primeira instância, pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento e pelos órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal, assim determina:

> **Súmula CARF nº 2**
>
> **O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária**.

17.24 Por fim, com relação ao capítulo denominado de "***REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS – COMUNICAÇÃO AO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL – AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO ADMINISTRATIVO – INADMISSIBILIDADE JURÍDICA***", não há que prosperar, tendo em vista o teor da Súmula CARF nº 28:

> **Súmula CARF nº 28**
>
> **O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.** (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

17.25 Portanto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Dispositivo

18. Por todo o exposto e por tudo que consta processado nos autos, conheço parcialmente do Recurso Voluntário e na parte conhecida **NEGO PROVIMENTO**, a fim de **(i)** rejeitar a preliminar, tendo em vista que o Auto de Infração é válido, não havendo que se falar em nulidade; **(ii)** manter integralmente os lançamentos; **(iii)** manter a multa de ofício qualificada aplicada, reduzindo seu percentual para 100% (cem por cento), com relação às infrações CUSTOS/DESPESAS NÃO COMPROVADOS, por força da atual redação do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, trazida pelo artigo 8º, da Lei nº 14.689/23 e em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN; **(iv)** manter a sujeição passiva solidária do administrador não sócio (procurador), o senhor FRANCISCO DE ASSIS VALÉRIO DOS SANTOS, nos termos dos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, ambos do CTN.

19. **NÃO CONHEÇO** das alegações relativas ao caráter confiscatório da multa e das controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais, conforme inteligência das Súmulas CARF nºs 2 e 28.

(documento assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO