



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720150/2016-91
ACÓRDÃO	1102-001.806 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	ECOVAP ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES VALE DO PARAIBA LTDA. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2010, 2011

DECADÊNCIA. MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. ART. 173, I, DO CTN.

Restando comprovada a prática de fraude mediante a utilização de documentos ideologicamente falsos para acobertar despesas simuladas, com o intuito de reduzir indevidamente a base de cálculo do IRPJ, da CSLL e do IRRF, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, afastando-se a aplicação do art. 150, §4º, do mesmo diploma. No tocante ao IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados, também se aplica o art. 173, I, do CTN, nos termos da Súmula CARF nº 114. Preliminar de decadência rejeitada.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF). PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. ART. 64 DA LEI Nº 9.430/96. SÚMULA CARF Nº 241. POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM GLOSA DE DESPESAS.

É legítima a exigência de IRRF à alíquota de 35% nos casos de pagamento a beneficiário não identificado, nos termos do art. 64 da Lei nº 9.430/96 e do art. 674 do RIR/1999. A glosa de despesa e a tributação exclusiva na fonte possuem fundamentos jurídicos autônomos e podem coexistir, conforme reconhecido pela Súmula CARF nº 241. Comprovado, com base em provas obtidas junto ao Ministério Público Federal, que os pagamentos à empresa formal foram meramente intermediários para repasse de valores a terceiros não identificados, incide a tributação na fonte pela responsabilidade da fonte pagadora. Manutenção integral do lançamento.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. REDUÇÃO DO PERCENTUAL. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Caracterizada a fraude por utilização de despesas fictícias com o fim de reduzir indevidamente a base tributável, é cabível a multa qualificada. Contudo, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, aplica-se retroativamente o percentual de 100%, mais favorável ao contribuinte, conforme redação atual do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96. Manutenção da qualificação com adequação do percentual.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 108.

É devida a incidência de juros moratórios sobre o valor da multa de ofício, conforme entendimento consolidado na Súmula CARF nº 108.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, em rejeitar a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, apenas para reduzir o patamar da multa qualificada de 150% para 100%, dada a retroatividade benigna de lei, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires McNaughton, Ailton Neves da Silva (substituto integral), Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente o conselheiro Cassiano Romulo Soares, substituído pelo conselheiro Ailton Neves da Silva.

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de Auto de Infração (fls. 945/960) de IRPJ, CSLL e IRRF nos valores de R\$ 9.194.196,30, R\$ 3.309.910,65 e R\$ 17.794.525,85 (incluindo juros de mora e multa de ofício), respectivamente, relativos a fatos geradores ocorridos nos anos-calendários 2010 e 2011.

A fiscalização glosou parte das despesas incorridas relativamente aos anos-calendário de 2010 e 2011, para fins das apurações do IRPJ e da CSLL; cobrou IRPJ e CSLL, relativamente aos anos calendário de 2010 e 2011; e cobrou IRRF, à alíquota de 35%, sobre pagamentos a beneficiários supostamente não identificados.

Foram aplicadas multas de ofício de 75% ou 150%, conforme o caso, e dos juros de mora: a multa de 75% foi aplicada aos pagamentos efetuados para a ALC Serviços Ltda. (“ALC”), dissolvida em 2013; e a multa de 150%, por sua vez, foi aplicada para todos os pagamentos feitos para a Treviso do Brasil Empreendimento Ltda. (“Treviso”), administrada por Hélio Ferraz de Almeida Camargo Júnior e Júlio Camargo, e supostamente utilizada para o pagamento de propinas.

No Relatório Fiscal (fls. 914/932), a fiscalização informa que a Petrobrás iniciou um projeto de modernização, ampliação e reforma da Refinaria Henrique Lage (REVAP), envolvendo serviços de engenharia, aquisição de equipamentos e construção de uma unidade de coqueamento retardado, uma unidade de hidrotreatamento de nafta de coque e demais unidades auxiliares, cuja execução ficou a cargo da empresa TOYO Engineering Corporation.

Para viabilizar o empreendimento, a TOYO formou consórcio com as empresas Construtora OAS Ltda. e SETAL Óleo e Gás S/A, constituindo, em junho de 2006, a ECOVAP.

A fiscalização também registrou que os fatos investigados se relacionam a informações apuradas no âmbito da Operação Lava Jato, deflagrada pela Polícia Federal. Constatou-se que um dos principais contratos da Recorrente foi firmado com a empresa TREVISO do Brasil Empreendimentos Ltda., cujo proprietário, Júlio Camargo, em acordo de colaboração premiada, declarou tratar-se de contrato utilizado para o pagamento de propina.

Buscando elementos de prova sobre os serviços supostamente prestados, a fiscalização intimou a TREVISO para apresentar documentação comprobatória, recebendo, em resposta, contratos e comprovantes de pagamento. Em sequência, foram intimadas funcionárias da TREVISO, as quais, contudo, não souberam especificar quais serviços eram efetivamente prestados pela empresa.

Na mesma linha, a Recorrente também foi intimada para comprovar os serviços realizados, mas, mesmo após sucessivas prorrogações de prazo, não apresentou informações ou documentos consistentes, nem descrição detalhada das atividades executadas na REVAP, mostrando-se evasiva.

Ao analisar a escrituração contábil, a fiscalização concluiu que dois dos principais fornecedores da Recorrente eram inverossímeis: a própria TREVISO e a empresa ALC Serviços Ltda.

– ME., ambas teriam capacidade econômica e operacional desconhecidas e expertise técnica inespecífica, sendo inviável identificar quais serviços teriam sido efetivamente prestados.

Intimada a justificar os pagamentos realizados, a Recorrente apenas descreveu genericamente os serviços e apresentou comprovantes de transferência, sem, contudo, demonstrar a efetiva execução das atividades. Alegou, ainda, que os documentos comprobatórios não estariam mais disponíveis em razão do decurso de cinco anos.

Diante das constatações, a fiscalização concluiu que a Recorrente não comprovou a efetiva prestação de serviços pelas empresas TREVISO e ALC.

- Em relação à TREVISO, entendeu-se que os contratos eram fictícios, utilizados para dissimular o pagamento e a distribuição de propinas a agentes envolvidos em contratações da estatal, sem licitação pública.
- Quanto às despesas relacionadas à ALC, foram glosadas, por ausência de comprovação da efetiva prestação de serviços, ainda que contabilizadas como operacionais, sem indícios de falsidade das notas fiscais.

A fiscalização também registrou que os pagamentos à TREVISO foram realizados a beneficiários não identificados, motivo pelo qual foram tributados na Recorrente

Por fim, consignou que a escrituração de despesas lastreadas em notas fiscais falsas ou não comprovadas resultou, simultaneamente, em redução indevida do lucro real e do lucro líquido e no pagamento de propinas a terceiros não identificados. Tais condutas configurariam ação dolosa destinada a alterar a economicidade dos fatos geradores do IRPJ, CSLL e IRRF, caracterizando fraude nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/64.

Cientificada, a Recorrente apresentou Impugnação (fls. 970/997), sustentando a improcedência do lançamento.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF), analisou a impugnação e demais documentos, proferindo o Acórdão nº 03-76.283 (fls. 1055/1067), no qual, por unanimidade, julgou-a parcialmente procedente, para afastar parte do crédito tributário em razão do decurso do prazo decadencial relativa aos tributos (IRPJ, CSLL e IRRF, bem com as correspondentes multas e juros) referentes ao ano-calendário de 2010, porém mantendo integralmente o crédito tributário referente ao ano-calendário de 2011.

O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA DE RECOLHIMENTOS E AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE, SIMULAÇÃO. REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se

tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. No presente caso, para alguns levantamentos, há provas de que a Contribuinte efetuou recolhimentos dos tributos exigidos e não há notícia sobre dolo, fraude ou simulação, motivo da aplicação da regra determinada no § 4º, Art. 150, do CTN.

DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. REGRA DO ART. 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No presente caso, aplicando-se a regra do Art. 173, I, do CTN, mesmo com a clara existência de fraude, há lançamentos relativos ao IRRF que foram alcançados pela decadência, motivo da sua procedência parcial.

ANÁLISE QUANTO À CONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO LEGAL.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

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

IRRF E GLOSA DE DESPESAS. AUSÊNCIA DE BIS IN IDEM.

Não se configura bis in idem a cobrança simultânea de IRRF e de IRPJ, uma vez que se trata de fatos geradores distintos e não há vedação legal à simultaneidade entre as respectivas cobranças.

IRRF. PRESSUPOSTOS DO ART. 61 DA LEI Nº 8.981/95 PARA COBRANÇA.

Comprovado pelo Fisco o pagamento sem causa, sobre este incide a norma prevista no art. 61, da Lei nº 8.981, de 1995, para cobrança do IRRF.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

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

GLOSA DE DESPESAS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

No caso, não se insurgiu o sujeito passivo quanto à acusação fiscal de que reduziu indevidamente o lucro líquido, mediante a apropriação de despesas não comprovadas, razão pela qual, nesse tema, o litígio sequer foi instaurado.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Por se tratar de lançamento reflexo realizado com base nos mesmos fatos, a decisão prolatada quanto ao lançamento do imposto de renda pessoa jurídica constitui prejudgado na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em razão da parte exonerada, houve recurso de ofício, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Irresignada com a parte da decisão que lhe foi desfavorável, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 1.081/ 1.108), no qual aduz, em síntese:

DA DECADÊNCIA:

- (a) A Recorrente sustenta que não restou comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação fiscal, razão pela qual o prazo decadencial aplicável seria o do art. 150, §4º, do CTN, e não o do art. 173, I, inclusive quanto aos pagamentos efetuados à empresa Treviso.
- (b) Alega que a DRJ fundamentou sua conclusão na suposta natureza fraudulenta dos pagamentos à Treviso, vinculando-os ao contexto da Operação Lava Jato.
- (c) No tocante aos créditos decorrentes da suposta ausência de recolhimento do IRRF à alíquota de 35%, relativos a fatos geradores até 02/12/2011, argumenta que parte deles já se encontra alcançada pela decadência, tendo em vista que o IRRF é devido no momento do pagamento, diferentemente do IRPJ e da CSLL, cujos fatos geradores ocorrem em 31 de dezembro.
- (d) Requer, assim, o reconhecimento da decadência dos créditos tributários cujos fatos geradores tenham ocorrido até 02/12/2011, abrangendo aqueles relativos aos pagamentos efetuados durante o ano-calendário de 2011.

DA IMPOSSIBILIDADE DA COBRANÇA DO IRRF, À ALÍQUOTA DE 35%, NOS PAGAMENTOS EFETUADOS PELA ECOVAP E DO ERRO DE CÁLCULO

- (e) A Recorrente sustenta ser indevida a cobrança do IRRF à alíquota de 35%, cumulada com o alargamento da base de cálculo do IRPJ e da CSLL por meio da glosa das despesas, sob pena de *bis in idem* e confisco, uma vez que se estaria tributando duas vezes a mesma base de cálculo.
- (f) Defende que, primeiro, as despesas são glosadas para apuração do IRPJ e da CSLL e, em seguida, exige-se o IRRF sobre a mesma materialidade. Argumenta que o art. 61 da Lei nº 8.981/95 somente se aplicaria se tais despesas não tivessem sido glosadas.
- (g) Alternativamente, entende que a cobrança do IRRF de 35% seria possível apenas se o pagamento não tivesse ensejado o reconhecimento de despesa.
- (h) Afirma que nunca negou a realização dos pagamentos às sociedades indicadas, discutindo apenas a dedutibilidade dessas despesas para fins de IRPJ e CSLL, conforme o art. 299 do Decreto nº 3.000/99 e o Parecer Normativo CST nº 32/81.

- (i) Ressalta que nem a fiscalização nem a DRJ explicaram por que consideraram os pagamentos feitos à Treviso e à ALC como destinados a beneficiários não identificados.
- (j) Argumenta que, ainda que se admitam os ilícitos penais mencionados (corrupção, formação de cartel, fraude à licitação e organização criminosa), os fatos narrados não configuram crime fiscal.
- (k) Afirma que, mesmo que os serviços não tenham sido efetivamente prestados, não houve sonegação, simulação ou fraude tributária.
- (l) Defende, portanto, que, uma vez glosadas as despesas para fins de IRPJ e CSLL, deve ser cancelada a cobrança do IRRF à alíquota de 35%, cuja base legal é o art. 61 da Lei nº 8.981/95.

DA INAPLICABILIDADE DA MULTA QUALIFICADA DE 150%:

- (m) A Recorrente sustenta que eventuais condutas relacionadas aos fatos apurados na Operação Lava Jato devem ser apreciadas na esfera penal, e não no campo tributário.
- (n) Argumenta que, para fins fiscais, a aplicação da multa qualificada de 150% prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96 somente é cabível se comprovadas fraude, sonegação ou conluio, o que não ocorreu no caso concreto.
- (o) Afirma que tanto a fiscalização quanto a DRJ basearam-se em declarações prestadas em delação premiada para justificar a qualificação da multa, confundindo os conceitos de fraude e sonegação penal com os de natureza tributária.
- (p) Ressalta que a caracterização de fraude ou sonegação exige prova de que a conduta do contribuinte impediu ou retardou o conhecimento do fato gerador pelas autoridades fiscais, com o intuito de evitar ou postergar o pagamento do tributo, hipótese não configurada nos autos.
- (q) Argumenta que a multa de 150% é aplicável apenas em casos típicos de evasão fiscal, como omissão de receitas, manutenção de passivo fictício ou pagamentos não contabilizados, situações inexistentes no presente caso.
- (r) Destaca que, na espécie, não houve qualquer economia fiscal, de modo que, no máximo, poderia ser aplicada a multa de ofício de 75%, e não a qualificada de 150%.

DA NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO:

- (s) Sustenta que o art. 61, caput, da Lei nº 9.430/96, utilizado como base para sustentar a incidência de juros de mora sobre as multas, na realidade, se aplica somente aos débitos com a União, decorrentes de tributos e contribuições

administrados pela Receita Federal do Brasil. Logo, não deveriam se aplicar sobre multas de ofício.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

1 ADMISSIBILIDADE DO RECURSO DE OFÍCIO

Recorreu-se de ofício em razão da exoneração ocasionada pela parcial procedência da impugnação ter ultrapassado o limite de alçada estar, à época, de acordo com o art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972.

Ocorre que o referido Decreto atualmente é regulado pela Portaria MF nº 2, de 17/01/23 que estabeleceu o valor mínimo de quinze milhões de reais, o qual não foi alcançado no caso concreto.

Nesse sentido, aplico a Súmula n. 103 do CARF, que dispõe:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Em virtude disso, voto por não conhecer do recurso de ofício.

2 ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

3 PRELIMINAR AO MÉRITO: ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) reconheceu a decadência dos créditos tributários relativos ao ano-calendário de 2010. A Recorrente, entretanto, pleiteia o reconhecimento da decadência também quanto ao ano de 2011, sob o argumento de que não teria sido demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, devendo-se aplicar, portanto, a regra do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN), em detrimento da prevista no art. 173, I, do mesmo diploma, inclusive quanto aos pagamentos efetuados à empresa Treviso.

Todavia, no caso concreto, verifica-se que a autoridade fiscal procedeu à qualificação da multa com base em elementos que indicam a utilização de documentos falsos para acobertar despesas simuladas, que resultaram na redução indevida da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como no pagamento de propinas a beneficiários não identificados. Conforme consignado no Relatório Fiscal:

Dessarte, diante da constatação de que a ECOVAP não comprovou a efetividade das operações de prestação de serviços lastreadas em contratos e em notas fiscais ideologicamente falsas da TREVISIO, deve a Fiscalização glosar, por ineficácia fiscal, os valores dessas operações, apropriados indevidamente na apuração do lucro real e do lucro líquido. Ademais, não podem sequer ser consideradas administrativas e, portanto operacionalmente necessárias, despesas com serviços referenciados em documentos falsos. Previsão contida nos artigos 217, 256, e Infração aos artigos 247, 248, 299, §1º e 300, todos do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).

Quanto às despesas que utilizaram as notas emitidas pela pessoa jurídica ALC, também cabe à Fiscalização glosá-las, pois não se pode considerar como dedutíveis despesas que, por falta de comprovação, não se pode conhecer, ainda que contabilizadas como operacionais e ausentes indício(s) de que as notas utilizadas sejam falsas. Infração aos artigos 247, 248, 249, inciso I, 299, §2º e 300, do RIR/99.

Por sua vez, os recursos financeiros que a ECOVAP efetivamente transferiu para a TREVISIO, dissimuladamente sob a forma de pagamentos de serviços de consultoria/assessoria, conforme Tabelas 01 e 02, resultaram no pagamento de vantagens pecuniárias a terceiros que não a TREVISIO, haja vista ao fato de que esta não foi a real beneficiária do pagamento, mas apenas um intermediário formal de passagem dos recursos financeiros. Ademais, tendo em vista confissão do Sr. Júlio Camargo de que os controles em papel do fluxo de pagamento de propinas foram destruídos, esses pagamentos foram destinados a beneficiários não identificados e, como tal, devem ser tributados exclusivamente na fonte pela ECOVAP na condição de responsável tributário. Previsão contida no artigo 674 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).

(...)

A DRJ, por sua vez, corroborou a gravidade das condutas imputadas, afastando a aplicação do art. 150, §4º, do CTN:

Ora, está clara a acusação, assim como a Impugnante não foi capaz de demonstrar, minimamente, que os serviços prestados pela TREVISIO foram executados, ponto que vai ao encontro do declarado ao Poder Judiciário, em acordo de delação, pelo sócio da TREVISIO.

Não é minimamente crível que uma empresa pague milhões e milhões de reais para prestação de serviços não tenha um mínimo controle de que esses serviços foram efetivamente prestados.

Consequentemente, a multa qualificada deve ser mantida.

Com essa definição, utiliza-se para a verificação da decadência a regra expressa no Art. 173, I, do CTN: o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Dessa forma, restando evidenciado o dolo na conduta fiscalizada, impõe-se a aplicação da regra decadencial do art. 173, I, do CTN, afastando-se a alegação da contribuinte. Portanto, não há que se falar em decadência quanto ao ano-calendário de 2011.

No tocante aos valores relacionados ao IRRF à alíquota de 35%, a Recorrente sustenta que parte desses valores estaria alcançada pela decadência, porquanto o fato gerador do IRRF ocorre no momento do pagamento, e não ao final do ano-calendário, como ocorre com o IRPJ e a CSLL.

Contudo, esta alegação também não prospera. No caso, aplica-se igualmente o art. 173, I, do CTN, conforme o entendimento sumulado nesta Corte:

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

Diante disso, também quanto aos lançamentos de IRRF, não se reconhece a decadência.

4 MÉRITO: IRRF À ALÍQUOTA DE 35% NOS PAGAMENTOS EFETUADOS PELA ECOVAP E ALEGAÇÃO DE ERRO DE CÁLCULO

A Recorrente sustenta que seria indevida a exigência cumulativa da glosa de despesas e da retenção de IRRF à alíquota de 35%, sob o argumento de que tal procedimento configuraria bis in idem, por implicar dupla tributação sobre a mesma base econômica, o que acarretaria confisco. Aponta, ainda, a existência de precedentes desta Corte que teriam reconhecido essa incompatibilidade, defendendo que a exigência do IRRF somente seria cabível caso o pagamento não tivesse sido glosado como despesa.

No entanto, a tese recursal foi superada pelo atual entendimento jurisprudencial do CARF, consubstanciado na recente edição da Súmula n.º 241, cujo enunciado é claro ao admitir a coexistência dos referidos lançamentos:

O lançamento do IRRF sobre pagamento sem causa pode coexistir com o lançamento do IRPJ e da CSLL decorrente da glosa de custos e despesas.

Tal entendimento está em linha com a sistemática do IRRF sobre beneficiário não identificado, prevista no art. 61 da Lei n. 8.981/95 e regulamentada no art. 674 do RIR/99, hipótese em que a tributação ocorre de forma autônoma e isolada da apuração do lucro real, em razão da ausência de identificação do beneficiário final dos valores pagos ou repassados.

No caso concreto, a Recorrente também alega que tanto a fiscalização quanto a DRJ deixaram de justificar as razões pelas quais os pagamentos efetuados à TREVISIO e à ALC teriam sido qualificados como realizados a beneficiários não identificados. Alega, ainda, que se trataria de pessoas jurídicas identificadas e conhecidas.

Contudo, conforme exposto no Relatório Fiscal e fundamentado nos elementos probatórios constantes dos autos – incluindo documentação compartilhada pelo Ministério Público Federal no âmbito de investigações criminais – restou evidenciado que os pagamentos direcionados à TREVISIO foram fictícios e que a referida empresa apenas figurou como intermediária no repasse de recursos destinados a terceiros desconhecidos. Conforme consignado:

Por sua vez, os recursos financeiros que a ECOVAP efetivamente transferiu para a TREVISIO, dissimuladamente sob a forma de pagamentos de serviços de consultoria/assessoria, conforme Tabelas 01 e 02, resultaram no pagamento de vantagens pecuniárias a terceiros que não a TREVISIO, haja vista ao fato de que esta não foi a real beneficiária do pagamento, mas apenas um intermediário formal de passagem dos recursos financeiros. Ademais, tendo em vista confissão do Sr. Júlio Camargo de que os controles em papel do fluxo de pagamento de propinas foram destruídos, esses pagamentos foram destinados a beneficiários não identificados e, como tal, devem ser tributados exclusivamente na fonte pela ECOVAP na condição de responsável tributário. Previsão contida no artigo 674 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).

Ademais, a Recorrente não apresenta qualquer comprovação de que os serviços alegadamente contratados foram de fato prestados, tampouco impugna a materialidade dos fatos narrados, limitando-se a questionar a qualificação jurídica da exigência fiscal. Não sendo possível identificar quem foram os destinatários finais dos valores, incide, portanto, a hipótese de tributação exclusiva na fonte prevista no art. 64 da Lei n.º 9.430/96, aplicável nos casos de pagamento a beneficiário não identificado.

Diante disso, voto por manter integralmente o lançamento referente ao IRRF exigido à alíquota de 35%.

5 MULTA QUALIFICADA DE 150%

A multa aplicada à Recorrente está prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, que, à época dos fatos, previa:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado 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.

A aplicação da multa qualificada de 150% foi fundada na constatação, pela fiscalização, de fraude material e dolosa na escrituração da Recorrente, consistente na apropriação de despesas fictícias, lastreadas em notas fiscais falsas, com a finalidade de reduzir artificialmente o lucro real e o lucro líquido da pessoa jurídica, bem como dissimular o pagamento de propina a terceiros não identificados.

Segundo o Relatório Fiscal:

Considerando, que a escrituração de despesas lastreadas em notas fiscais falsas e não comprovadas da TREVISO propiciou ao mesmo tempo a redução indevida do lucro real e do lucro líquido assim como o pagamento de propinas a beneficiários não identificados; que o registro de tais operações contábeis configura ação dolosa tendente a modificar a economicidade dos fatos geradores do IRPJ, CSLL e IRRF; que, finalmente, referida ação dolosa tipifica fraude, conforme definida no art. 71, da Lei 4.502/64, as multas pelo lançamento de ofício do IRPJ, da CSLL e do IRRF decorrentes dessas operações, nos termos do art. 957, inciso II do RIR/99, devem ser qualificadas em 150%.

A DRJ confirmou a pertinência da qualificação da multa, nos seguintes termos:

Ora, está clara a acusação, assim como a Impugnante não foi capaz de demonstrar, minimamente, que os serviços prestados pela TREVISO foram executados, ponto que vai ao encontro do declarado ao Poder Judiciário, em acordo de delação, pelo sócio da TREVISO.

Não é minimamente crível que uma empresa pague milhões e milhões de reais para prestação de serviços não tenha um mínimo controle de que esses serviços foram efetivamente prestados.

Consequentemente, a multa qualificada deve ser mantida.

A conduta descrita no relatório fiscal caracteriza, inequivocamente, a hipótese de fraude tributária, definida pelo art. 72 da Lei n. 4.502/64 como:

Fraude é toda 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 imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Ressalta-se, ainda, que com a entrada em vigor da Lei n. 14.689/2023, houve a substituição dos percentuais da multa qualificada, sendo fixado novo teto de 100% para hipóteses similares. No entanto, à luz do “princípio da retroatividade benigna”, previsto na alínea ‘c’ do inciso II do art. 106 do CTN, deve-se aplicar o novo percentual de 100%, por ser mais favorável ao contribuinte:

Portanto, ainda que a qualificação da multa de ofício deva ser mantida, o percentual deve ser ajustado para 100%, conforme estabelece o novo texto do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96:

§ 1º [...] passará a ser de: [...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício.

Diante do exposto, voto pela manutenção da multa qualificada, com a adequação do percentual para 100%, com fundamento na retroatividade benigna do art. 106, II, “c”, do CTN.

6 JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO

A recorrente, por fim, pede o afastamento da cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.

A jurisprudência administrativa, no entanto, é firme no sentido de que os juros de mora são devidos tanto sobre o principal como sobre a multa de ofício, como reflexo da mora no adimplemento da obrigação tributária, e sua exigência não se confunde com nova penalidade, mas sim com reparação pelo tempo de inadimplemento, tendo sido, inclusive, aprovada a Súmula CARF n. 108 no sentido de sua manutenção:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Assim, por força do quanto sumulado, voto por negar provimento ao pedido da Recorrente, mantendo a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

7 DISPOSITIVO

Por todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para fins de reduzir a multa qualificada ao patamar de 100% em razão da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton