



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.722667/2017-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-003.668 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2020
Recorrente N M ENGENHARIA E CONSTRUCOES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2012, 2013

DESPESAS CUSTO/DESPESAS INIDÔNEAS. GLOSA

É legítima a glosa de custos e despesas quando não forem efetivamente comprovado o seu pagamento e o recebimento bens, direitos e mercadorias ou utilização do serviço consignados em documentos a que se referirem.

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS. GLOSA.

As despesas dedutíveis são aquelas devidamente identificadas, comprovadas e necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, nos termos do art. 299 do RIR.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2012, 2013

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do imposto de renda pessoa jurídica constitui prejulgado na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, quando restar demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, em qualquer das hipóteses tipificadas no art. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI. PROVA.

Para fins de sujeição passiva solidária, não basta à autoridade fiscal provar a prática de atos ilícitos pela pessoa jurídica, é necessário provar a participação do responsável solidário na prática desses atos. Noutros termos, para a

subsunção do fato ao artigo 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN) é necessário provar que o administrador praticou, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, atos que deram origem às obrigações tributárias então exigidas. O fato de a pessoa jurídica ter praticado infração à lei, na forma de sonegação e fraude, nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei 4.502, de 1964, não enseja automaticamente a responsabilização solidária de todos os administradores dessa pessoa jurídica, mas somente daqueles cuja participação foi provada nos autos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2012, 2013

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte (IRRF), à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Vistos, discutidos e relatados os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em conhecer dos recursos voluntários, e: a) Por unanimidade, em rejeitar as preliminares de decadência e de preterição de direito de defesa e negar provimento aos recursos voluntários no que se refere às glosas de despesas; b) Por voto de qualidade, em negar provimento aos recursos, mantendo as multas qualificadas quando aplicadas no lançamento, mantendo a autuação de IRRF e as responsabilidades solidárias de NELSON ANTONIO NAVE MARAMALDO e NELSON CORTONESI MARAMALDO. Vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Alexandre Evaristo Pinto e Bárbara Melo Carneiro. c) Por maioria, em afastar as responsabilidades solidárias de PAULO EDUARDO NAVE MARAMALDO, LUIZ FERNANDO NAVE MARAMALDO e ANA PAULA MARAMALDO CASSIANO. Vencidos os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Allan Marcel Warwar Teixeira (Relator) e Neudson Cavalcante Albuquerque. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Efigênio de Freitas Júnior.

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa – Presidente

(assinado digitalmente)

Allan Marcel Warwar Teixeira – Relator

(assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Junior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

Por bem descrever a controvérsia, adoto relatório da DRJ, complementando-o ao final.

Trata o presente processo de impugnação apresentada pela contribuinte (N M ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA) e pelos responsáveis tributários (NELSON ANTONIO NAVE MARAMALDO, PAULO EDUARDO NAVE MARAMALDO, LUIZ FERNANDO NAVE MARAMALDO, ANA PAULA MARAMALDO CASSIANO e NELSON CORTONESI MARAMALDO) em face dos lançamentos de IRPJ, CSLL e IRRF, acrescidos de multas de 75% e de 150% além de juros de mora, no montante total de R\$ 138.245.222,19, efetuado por meio dos Autos de Infração (AI) de fls. 41.758 a 41.829, lavrados em 13/12/2017, conforme:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ	R\$ 46.228.345,83
Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF	R\$ 75.374.671,91
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL	R\$ 16.642.204,45
Total	R\$ 138.245.222,19

DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

O lançamento deu-se em virtude de procedimento de fiscalização relativo aos anos-calendário de 2012 e 2013, levado a efeito contra a contribuinte em cumprimento ao TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO N° 08.1.90.00-2015-01725-6 (fl. 07), de 24/06/2015, em face dos Autos de Infração de:

I) Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ (fls. 41.818 e segs), no qual foi lançado crédito no montante de R\$ 46.228.345,83, sendo que vale

a transcrição da descrição dos fatos e do enquadramento legal:

"CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS

Despesas não necessárias para a atividade operacional da empresa, conforme relatado no item 8 do termo de verificação fiscal anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2013:

Art. 3º da Lei n.º 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99 (...)

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS INFRAÇÃO: COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE DESPESAS

Despesas fraudulentas do Consórcio URC com a empresa EMPREITEIRA RIGIDEZ, conforme relatado no item 5 do termo de verificação fiscal anexo.

(...)

Despesas fraudulentas sob históricos "DESPESAS EM MM/AA CX UF", conforme relatado no item 6 do termo de verificação fiscal anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

art. 3º da Lei n.º 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 256, 277, 278 e 279 do RIR/99"

II) Imposto de Renda Retido na Fonte (a fls. 41.758 e segs.), no qual foi lançado crédito no montante de R\$ 75.374.671,915, sendo que vale a transcrição da descrição dos fatos e do enquadramento legal:

"PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO

INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA

Imposto de Renda sobre pagamentos do Consórcio URC para a empresa EMPREITEIRA RIGIDEZ, relativos a operações não comprovadas, conforme relatado no item 5 do termo de verificação fiscal anexo.

(...)

Imposto de Renda sobre pagamentos cujos beneficiários, causas e operações não foram comprovadas, relacionados no anexo 04 e relatados no item 7 do termo de verificação fiscal anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/02/2011 e 09/12/2011:

Art. 674 e 675 do RIR/99.

Art. 674, do RIR/99"

III) Contribuição Social sobre o Lucro (a fls. 41.802 e segs.), no qual foi lançado crédito no montante de R\$ 16.642.204,45, sendo que vale a transcrição da descrição dos fatos e do enquadramento legal:

"CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS

INFRAÇÃO: CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO COMPROVADOS

Despesas fraudulentas do Consórcio URC com a empresa EMPREITEIRA RIGIDEZ, conforme relatado no item 5 do termo de verificação fiscal anexo.

(...)

Despesas fraudulentas sob históricos "DESPESAS EM MM/AA CX UF", conforme relatado no item 6 do termo de verificação fiscal anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

Art. 2º da Lei n.º 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei n.º 8.034/90

Art. 57 da Lei n.º 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei n.º 9.065/95 Art. 2º da Lei n.º 9.249/95.

Art. 1º da Lei n.º 9.316/96; art. 28 da Lei n.º 9.430/96

Art. 28 da Lei n.º 9.430/96.

Art. 3º da Lei n.º 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei n.º 11.727/08 Art. 28 da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pelo art. 39 da Medida Provisória n.º 563/12.

Art. 28 da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei n.º 12.715/12.

Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2013 e 31/12/2013:

Art. 2º da Lei n.º 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei n.º 8.034/90

Art. 57 da Lei n.º 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei n.º 9.065/95

Art. 2º da Lei n.º 9.249/95.

Art. 1º da Lei n.º 9.316/96; art. 28 da Lei n.º 9.430/96

Art. 3º da Lei n.º 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei n.º 11.727/08 Art. 28 da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei n.º 12.715/12.

Relacionados como responsáveis solidários, os Srs. NELSON ANTONIO NAVE MARAMALDO, PAULO EDUARDO NAVE MARAMALDO, LUIZ FERNANDO NAVE MARAMALDO, ANA PAULA MARAMALDO CASSIANO e NELSON CORTONESI MARAMALDO nos termos do art. 135 da Lei n.º 5.172/66.

DA IMPUGNAÇÃO N M ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA

Cientificada dos lançamentos em 19/12/2017 por mensagem via DTE (Termo de fl. 46.287), a contribuinte N M ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA) apresentou impugnação (fls. 46.297 a 46.337) em 18/01/2018, por meio de seus representantes legais. Nessa impugnação, apresenta vasta legislação, doutrina e jurisprudência e suas razões de defesa a seguir em síntese.

1) quanto aos fatos:

1.1) que integrava o consórcio URC nos anos de 2012 e 2013 no percentual de 31%;

1.2) que as Autoridades Fiscais a investigaram por sua participação em consórcio liderado pela ENGEVIX, investigada na Lava Jato; e

1.3) que a Autoridade Fiscal a investigou relativamente a fatos relacionados e não relacionados à Operação Lava Jato e essa subdivisão temática se refletiria nos AI.

2) no mérito:

2.1. que a autuação relativa à glosa de despesas do consórcio URC (pagamentos realizados às empresas "Rigidez" e "Jamp" seriam de responsabilidades exclusiva da líder do consórcio conforme cláusula quinta do Instrumento Particular de Constituição de Consórcio;

2.2. que como consorciada sua função seria a de "execução das obras" e "aprovação" formal dos atos praticados pela empresa líder;

2.3. que, apesar de possuir poder de veto (conforme cláusula 5.2), não teria efetiva direção sobre os negócios jurídicos fechados pela líder;

2.4. que a Autoridade Fiscal teria criado hipótese de responsabilidade objetiva e teria estendido a pena a terceiros;

2.5. que, segundo testemunho transcrito, a Impugnante não teria participado do processo de cartelização;

2.6. que as despesas com o pagamento da "Rigidez" e da "Jamp" deveriam ter sido imputadas à Engevix e não ao consórcio, retirando da Impugnante a responsabilidade sobre as despesas glosadas em sua contabilidade;

2.7. que o lançamento de IRRF sobre as despesas glosadas seria improcedente pois as despesas a respeito das quais houve o lançamento foram utilizadas para reduzir a base de cálculo de IRPJ/CSLL e os pagamentos supostamente teriam sido realizados sem causa específica, o que os afastaria do alcance do art. 61 da Lei 8.981/1995;

2.8. que os pagamentos teriam sido realizados a beneficiários identificados ("Rigidez" e "Jamp") e causa seria identificada, sendo assim, o lançamento de IRRF sobre esses fatos geradores incorreria em *bis in idem*;

2.9. que não teria incorrido em fraude pois os valores lançados em sua contabilidade possuiriam amparo em documentos idôneos;

2.10. que a glosa de despesas teria sido realizada por amostragem, a apuração teria sido incorreta e não haveria amparo legal para a glosa integral das despesas;

2.11. que teria tido seu direito de defesa cerceado o que ensejaria a nulidade do auto de infração (em especial quanto aos pagamentos sem identificação ou sem causa) pois não teria agido de forma a criar impedimento ao andamento do procedimento fiscalizatório e os prazos estabelecidos para atendimento das intimações seriam exíguos;

2.12. que os depósitos realizados na conta do Sr. Nelson Cortonesi Maramaldo deveriam ser excluídos do AI pois se refeririam a distribuição de lucros e creditados em conta conjunta;

2.13. que não teria incorrido em fraude ao realizar lançamentos a crédito nas contas de Bancos a débito na conta Caixa pois se trataria de suprimento de fundos das obras;

2.14. que seria correta a dedução, pela empresa, das despesas com vinhos e agendas para distribuição para seus funcionários, em face de sua necessidade e modicidade;

2.15. que devem ser afastadas as exigências das multas qualificadas de 150% relativas tanto às glosas das despesas do Consórcio quanto à exigência do IR/Fonte sobre os pagamentos sem causa, pois não haveria como se sustentar que a N M Engenharia, enquanto consorciada, teria praticado qualquer ato fraudulento e a Autoridade Fiscal não teria se desincumbido de prová-lo; e

2.16. que haveria necessidade de realização de perícia técnica para a comprovação de suas alegações.

(...)

DA IMPUGNAÇÃO NELSON ANTONIO NAVE MARAMALDO

Cientificada dos lançamentos por ARs em 26/12/2017 (fl. 46.288), a pessoa interessada apresentou impugnação (fls. 46.408 a 46.443) em 23/01/2018. Nessa impugnação, são apresentadas as seguintes razões de defesa:

(i) *Há evidente vício procedimental na lavratura dos autos, por conta da ausência de qualquer ato ou intimação fiscal direcionado especificamente ao Impugnante ou aos demais sócios, tendente a verificar suas respectivas participações no eventual cometimento das condutas ilícitas tidas por praticadas (Item III. I);*

(ii) *Não há fundamentação ("motivação") clara e precisa acerca dos fatos e acontecimentos capazes de vincular o Impugnante as condutas ilegais tidas por cometidas, o que se deu por mera presunção ilegal e indevida, apenas por ser sócio diretor da NM Engenharia à época dos fatos (Item III. II);*

(iii) *Não é materialmente possível responsabilizar o Impugnante pelos créditos tributários decorrentes das autuações, considerando total inexistência de provas que tenha incorrido na prática da conduta prevista no art. 135, III, do CTN, pois todas as diligências e provas produzidas no âmbito da Fiscalização se deram exclusivamente na esfera da pessoa jurídica NM Engenharia e do Consórcio URC (ENGEVIX/NI PLAN/ NM EGENHARIA) e nada comprovam em relação a pessoa física do Impugnante (Item III. III);*

(iv) *Há evidente contradição nos critérios adotados pela Fiscalização ao proceder os lançamentos em análise (ano-base 2012 e 2013), visto que a despeito de se originarem do mesmo Termo de Verificação Fiscal, e estarem galgadas nos mesmos fatos e provas, ao promover o lançamento dos supostos créditos tributários relativos ao ano-base de 2010, a Fiscalização o fez somente em relação a empresa Autuada e sem a imputação de multa qualificada (Item III. IV); e*

(v) *Na remota hipótese de assim não se entender, ao menos a multa qualificada de 150% deverá ser anulada, considerando que a penalidade imposta por condutas praticadas pela Engevix não pode alcançar a NM Engenharia ou seus sócios, pois não praticaram o "fato típico" previsto na norma penal, tampouco concorreram para os resultados verificados ("Princípio da Intranscendência da Pena".) (Item III. V).*

DA IMPUGNAÇÃO LUIZ FERNANDO NAVE MARAMALDO

Cientificada dos lançamentos por ARs em 23/12/2017 (fl. 46.290), a pessoa interessada apresentou impugnação (fls. 46.472 a 46.507) em 23/01/2018. Nessa impugnação, são apresentadas as seguintes razões de defesa:

(i) *Há evidente vício procedimental na lavratura dos autos, por conta da ausência de qualquer ato ou intimação fiscal direcionado especificamente ao Impugnante ou aos demais sócios, tendente a verificar suas respectivas*

participações no eventual cometimento das condutas ilícitas tidas por praticadas (Item III. I);

(ii) Não há fundamentação ("motivação") clara e precisa acerca dos fatos e acontecimentos capazes de vincular o Impugnante as condutas ilegais tidas por cometidas, o que se deu por mera presunção ilegal e indevida, apenas por ser sócio diretor da NM Engenharia à época dos fatos (Item III. II);

(iii) Não é materialmente possível responsabilizar o Impugnante pelos créditos tributários decorrentes das autuações, considerando total inexistência de provas que tenha incorrido na prática da conduta prevista no art. 135, III, do CTN, pois todas as diligências e provas produzidas no âmbito da Fiscalização se deram exclusivamente na esfera da pessoa jurídica NM Engenharia e do Consórcio URC (ENGEVIX/NI PLAN/ NM EGENHARIA) e nada comprovam em relação a pessoa física do Impugnante (Item III. III);

(iv) Há evidente contradição nos critérios adotados pela Fiscalização ao proceder os lançamentos em análise (ano-base 2012 e 2013), visto que a despeito de se originarem do mesmo Termo de Verificação Fiscal, e estarem galgadas nos mesmos fatos e provas, ao promover o lançamento dos supostos créditos tributários relativos ao ano-base de 2010, a Fiscalização o fez somente em relação a empresa Autuada e sem a imputação de multa qualificada (Item III. IV); e

(v) Na remota hipótese de assim não se entender, ao menos a multa qualificada de 150% deverá ser anulada, considerando que a penalidade imposta por condutas praticadas pela Engevix não pode alcançar a NM Engenharia ou seus sócios, pois não praticaram o "fato típico" previsto na norma penal, tampouco concorreram para os resultados verificados ("Princípio da Intranscendência da Pena".) (Item III. V).

DA IMPUGNAÇÃO DE NELSON CORTONESI MARAMALDO

Cientificada dos lançamentos por AR's em 23/12/2017 (fl. 46.292), a pessoa interessada apresentou impugnação (fls. 46.535 a 46.573) em 23/01/2018. Nessa impugnação, são apresentadas as seguintes razões de defesa:

(i) As supostas infrações apuradas não poderiam ter sido cometidas pelo Impugnante, eis que seus poderes de administração à época dos fatos, não eram compatíveis com o necessário para se praticar as infrações que lhe são imputadas (Item III.I).

(ii) Há evidente vício procedimental na lavratura dos autos, por conta da ausência de qualquer ato ou intimação fiscal direcionado especificamente ao Impugnante ou aos demais sócios, tendente a verificar suas respectivas participações no eventual cometimento das condutas ilícitas tidas por praticadas (Item III. II);

(iii) Não há fundamentação ("motivação") clara e precisa acerca dos fatos e acontecimentos capazes de vincular o Impugnante as condutas ilegais tidas por cometidas, o que se deu por mera presunção ilegal e indevida, apenas por ser sócio diretor da NM Engenharia à época dos fatos (Item III. III);

(iv) Não é materialmente possível responsabilizar o Impugnante pelos créditos tributários decorrentes das autuações, considerando total inexistência de provas que tenha incorrido na prática da conduta prevista no art. 135, III, do CTN, pois todas as diligências e provas produzidas no âmbito da Fiscalização se deram exclusivamente na esfera da pessoa jurídica NM Engenharia e do Consórcio URC (ENGEVIX/NI PLAN/ NM EGENHARIA) e nada comprovam em relação a pessoa física do Impugnante (Item III. IV);

(v) Há evidente contradição nos critérios adotados pela Fiscalização ao proceder os lançamentos em análise (ano-base 2012 e 2013), visto que a despeito de se originarem do mesmo Termo de Verificação Fiscal, e estarem galgadas nos mesmos fatos e provas, ao promover o lançamento dos supostos créditos tributários relativos ao ano-base de 2010, a Fiscalização o fez somente em relação a empresa Autuada e sem a imputação de multa qualificada (Item III. V); e

(vi) Na remota hipótese de assim não se entender, ao menos a multa qualificada de 150% deverá ser anulada, considerando que a penalidade imposta por condutas praticadas pela Engevix não pode alcançar a NM Engenharia ou seus sócios, pois não praticaram o "fato típico" previsto na norma penal, tampouco concorreram para os resultados verificados ("Princípio da Intranscendência da Pena".) (Item III. VI).

DA IMPUGNAÇÃO DE ANA PAULA MARAMALDO CASSIANO

Cientificada dos lançamentos por ARs em 27/12/2017 (fl. 46.291), a pessoa interessada apresentou impugnação (fls. 46.641 a 46.676) em 23/01/2018. Nessa impugnação, são apresentadas as seguintes razões de defesa:

(i) Há evidente vício procedimental na lavratura dos autos, por conta da ausência de qualquer ato ou intimação fiscal direcionado especificamente ao Impugnante ou aos demais sócios, tendente a verificar suas respectivas participações no eventual cometimento das condutas ilícitas tidas por praticadas (Item III. I);

(ii) Não há fundamentação ("motivação") clara e precisa acerca dos fatos e acontecimentos capazes de vincular o Impugnante as condutas ilegais tidas por cometidas, o que se deu por mera presunção ilegal e indevida, apenas por ser sócio diretor da NM Engenharia à época dos fatos (Item III. II);

(iii) Não é materialmente possível responsabilizar o Impugnante pelos créditos tributários decorrentes das autuações, considerando total inexistência de provas que tenha incorrido na prática da conduta prevista no art. 135, III, do CTN, pois todas as diligências e provas produzidas no âmbito da

Fiscalização se deram exclusivamente na esfera da pessoa jurídica NM Engenharia e do Consórcio URC (ENGEVIX/NI PLAN/ NM EGENHARIA) e nada comprovam em relação a pessoa física do Impugnante (Item III. III);

(iv) Há evidente contradição nos critérios adotados pela Fiscalização ao proceder os lançamentos em análise (ano-base 2012 e 2013), visto que a despeito de se originarem do mesmo Termo de Verificação Fiscal, e estarem galgadas nos mesmos fatos e provas, ao promover o lançamento dos supostos créditos tributários relativos ao ano-base de 2010, a Fiscalização o fez somente em relação a empresa Autuada e sem a imputação de multa qualificada (Item III. IV); e

(v) Na remota hipótese de assim não se entender, ao menos a multa qualificada de 150% deverá ser anulada, considerando que a penalidade imposta por condutas praticadas pela Engevix não pode alcançar a NM Engenharia ou seus sócios, pois não praticaram o "fato típico" previsto na norma penal, tampouco concorreram para os resultados verificados ("Princípio da Intranscendencia da Pena".) (Item III. V).

DA IMPUGNAÇÃO PAULO EDUARDO NAVE MARAMALDO

Cientificada dos lançamentos por A R s em 26/12/2017 (fl. 46.289), a pessoa interessada apresentou impugnação (fls. 46.704 a 46.739) em 23/01/2018. Nessa impugnação, são apresentadas as seguintes razões de defesa:

(i) Há evidente vício procedimental na lavratura dos autos, por conta da ausência de qualquer ato ou intimação fiscal direcionado especificamente ao Impugnante ou aos demais sócios, tendente a verificar suas respectivas participações no eventual cometimento das condutas ilícitas tidas por praticadas (Item III. I);

(ii) Não há fundamentação ("motivação") clara e precisa acerca dos fatos e acontecimentos capazes de vincular o Impugnante as condutas ilegais tidas por cometidas, o que se deu por mera presunção ilegal e indevida, apenas por ser sócio diretor da NM Engenharia à época dos fatos (Item III. II);

(iii) Não é materialmente possível responsabilizar o Impugnante pelos créditos tributários decorrentes das autuações, considerando total inexistência de provas que tenha incorrido na prática da conduta prevista no art. 135, III, do CTN, pois todas as diligências e provas produzidas no âmbito da Fiscalização se deram exclusivamente na esfera da pessoa jurídica NM Engenharia e do Consórcio URC (ENGEVIX/NI PLAN/ NM EGENHARIA) e

nada comprovam em relação a pessoa física do Impugnante (Item III. III);

(iv) Há evidente contradição nos critérios adotados pela Fiscalização ao proceder os lançamentos em análise (ano-base 2012 e 2013), visto que a despeito de se originarem do mesmo Termo de Verificação Fiscal, e estarem galgadas nos mesmos fatos e provas, ao promover o lançamento dos supostos

créditos tributários relativos ao ano-base de 2010, a Fiscalização o fez somente em relação a empresa Autuada e sem a imputação de multa qualificada (Item III. IV); e

(v) Na remota hipótese de assim não se entender, ao menos a multa qualificada de 150% deverá ser anulada, considerando que a penalidade imposta por condutas praticadas pela Engevix não pode alcançar a NM Engenharia ou seus sócios, pois não praticaram o "fato típico" previsto na norma penal, tampouco concorreram para os resultados verificados ("Princípio da Intranscendência da Pena".) (Item III. V).

Todas as impugnações dos responsáveis solidários reafirmam parte das alegações apresentadas pela Impugnante.

[fim da transcrição do relatório de primeira instância].

A DRJ julgou improcedentes as Impugnações, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL ANO-CALENDÁRIO: 2012, 2013 MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO MATERIAL. OCORRÊNCIA. O Decreto 70.235/1972, em seu Art. 17, determina que considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. No presente caso, a impugnante não contesta as razões de fato e de direito sobre algumas glosas de despesas efetuadas pela fiscalização, motivo de se considerar preclusas materialmente essas questões, pois não impugnadas.

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA DESPESAS CUSTO/DESPESAS INIDÔNEAS. GLOSA É legítima a glosa de custos e despesas quando não forem efetivamente comprovado o seu pagamento e o recebimento bens, direitos e mercadorias ou utilização do serviço consignados em documentos a que se referirem. Não podendo o contribuinte usufruir os seus efeitos tributários.

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS. GLOSA. As despesas dedutíveis são aquelas devidamente identificadas, comprovadas e necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, nos termos do art. 299 do RIR.

LANÇAMENTO DECORRENTE. Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do imposto de renda pessoa jurídica constitui prejudgado na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA. Se sujeita à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte (IRRF), à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas quando não for comprovada a operação ou a sua causa, ainda que esse pagamento resultar em redução indevida do lucro líquido da empresa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. APLICAÇÃO Restou caracterizada a simulação, pela seqüência de atos apenas formais, sem conteúdo econômico ou propósito negocial, com o intuito único de evitar o pagamento dos tributos devidos (...).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, quando restar demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas no art. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64.

JUROS DE MORA. SELIC A exigência da taxa Selic como juros moratórios encontra respaldo na legislação regente, não podendo ser dispensada.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento. A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, está prevista nos artigos 43 e 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI. PROVA. Existindo prova cabal de que os administradores da contribuinte pessoa jurídica agiram com infração à lei, exsurge a responsabilidade tributária solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN.

Contra o acórdão de primeira instância, a Recorrente N M ENGENHARIA interpôs o presente Recurso Voluntário no qual, além de reiterar as alegações feitas na Impugnação, aduziu as seguintes considerações acerca da decisão proferida pela autoridade julgadora *a quo*:

1. Que não há o que se falar em preclusão de qualquer dos pontos tratados no Auto de Infração, como genericamente aludido no acórdão recorrido;
2. Que as consorciadas – entre elas a Recorrente – foram vítimas do desfalque perpetrado pela Engevix, o qual corroe as suas receitas, não cabendo cabível

- a “vinculação entre ingressos e despesas”, como dito pela DRJ;
3. Que a decisão de primeira instância baseou-se em precedentes mais antigos e mais genéricos para manter a tributação de IRRF sobre pagamento sem causa;
 4. Que a Recorrente justificou a existência de registros de lançamentos a crédito de Bancos e a débito de Caixa – listados pela Fiscalização como indiciantes de fraudes contábeis – como utilização de “Caixa Flutuante” – procedimento previsto pela atual normativa contábil;
 5. Que as glosas de despesas com registro “DESPESAS EM MM/AA CX UF”, relativas a duplicidade de registros, foi baseada em amostra ínfima, a qual não poderia ser usada para justificar a totalidade das glosas. Tal questão não teria sido suficientemente enfrentada pela DRJ e, a este respeito, ensejaria conversão do julgamento em diligência;
 6. Quanto às despesas relativas a aquisição de vinho e brindes, a DRJ limitou-se a dizer tratarem de mera liberalidade da Recorrente a distribuição destes itens a seus funcionários, quando na verdade se trataria de cestas de natal oferecida indistintamente a todos os funcionários.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira, Relator.

Recurso Voluntário da NM ENGENHARIA LTDA

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão por que dele deve ser conhecido.

Decadência

Argui a Recorrente que a contagem da decadência deve ser regida pelo art. 150, §4º, do CTN, e não pelo art. 173, I.

A rigor, ainda que se considere a contagem pelo prazo de homologação previsto no art. 150, o lançamento não foi alcançado pela decadência – nem mesmo para o AC 2012 –, dado que o termo a quo de contagem para aquele ano é 31/12/2012 no caso de Lucro Real Anual. Tendo sido a ciência feita em dezembro de 2017, não houve o transcurso do prazo quinquenal.

Quanto à contagem da decadência para o lançamento de IRRF na modalidade pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, a súmula CARF estabelece que deve ser feita pela contagem prevista no art. 173, I, do CTN:

Súmula CARF n.º 114

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

Assim, rejeito a preliminar de decadência.

Alegação de cerceamento de direito de defesa

Alega a Recorrente ter havido cerceamento de direito de defesa por parte da autoridade autuante em razão de ausência de resposta fiscal aos esclarecimentos prestados no Termo de Intimação Fiscal n.º 27. Assim, pede anulação do Auto de Infração.

A questão também requer aprofundamento no mérito, pelo que também a rejeito em análise preliminar.

Passo a analisar o mérito.

Mérito

Em síntese, a Recorrente N M ENGENHARIA LTDA foi autuada em IRPJ e CSLL por glosa de despesas não comprovadas e IRRF por pagamento sem causa. Em razão de terem sido identificadas a fraude e a sonegação nas operações examinadas, qualificou-se ainda a multa sobre a maior parte das glosas de despesas, bem como do IRRF sobre pagamentos sem

causa. Por fim, foi atribuída responsabilidade tributária solidária aos sócios administradores da N M ENGENHARIA.

Os fatos dizem respeito em parte à participação da Recorrente no consórcio URC, liderado pela empresa Engevix, identificado na operação *Lava Jato* como uma das células de desvio de recursos da Petrobras. O consórcio URC era formado, além de pela Recorrente, pelas empresas Engevix e Niplan.

Entre as glosas e autuações de IRRF contra a Recorrente, está a sua participação nos pagamentos efetuados pelo consórcio URC às empresas Jamp e Rigidez. Tais transações foram reputadas fraudulentas, fato este não contestado pela Recorrente, que se defende atribuindo, contudo, a responsabilidade pelo ocorrido exclusivamente à líder do consórcio, Engevix.

Tenta a Recorrente sustentar tal alegação mencionando, dentre outros, trecho do depoimento do Sr. Paulo Roberto Costa, ex-diretor da Petrobras, à Controladoria Geral da União (CGU), no qual afirmou desconhecer a N M ENGENHARIA, por ser de menor porte.

Além dos pagamentos do consórcio à Jamp e a Rigidez, identificaram-se outros, feitos à empresa SARIN ENGENHARIA do grupo Qualiman, os quais tiveram as suas operações reputadas por não comprovadas, com autuação de IRPJ/CSLL/IRRF.

Em seguida, a Fiscalização identificou registros na contabilidade de pagamentos cujos históricos não identificavam as operações, descritos como “DESPESAS EM MM/AA CX (UF)”, a crédito da conta Caixa, sendo tais despesas igualmente glosadas.

Por fim, foram identificadas despesas com vinhos e agendas, glosadas pela Fiscalização como não necessárias e contestadas pela Recorrente. No caso das agendas, alegou a Recorrente tratar-se de objetos de trabalho para os funcionários e, no dos vinhos, item de cesta de natal distribuídas também a estes de forma indistinta.

Quanto ao direito, a Recorrente questiona a aplicação da tributação de IRRF sobre pagamentos sem causa tal qual feito pela autoridade autuante.

Pois bem. Adentro o mérito.

Como consorciada, a Recorrente responde tanto pelas receitas, quanto pelas despesas decorrentes de operações deste mesmo consórcio – como, aliás, bem observado pela decisão de primeira instância.

Em casos em que o consórcio possa estar sendo utilizado, na verdade, para produzir documentos ideologicamente falsos a fim de acobertar desvios em prejuízo de suas finalidades contratuais, devem as empresas consorciadas buscarem rescindir o contrato que as une.

Assim, não há como sustentar que os efeitos tributários do consórcio URC deveriam recair apenas sobre a líder do consórcio, como pleiteia a Recorrente, uma vez que, pelo teor dos fatos, não se pode deduzir que as consorciadas não tenham tido conhecimento do esquema.

Ou seja, entendo que não havia como seus administradores não saberem do que ocorria em relação aos pagamentos efetuados às empreiteiras Jamp e Rigidez. Nesta mesma linha, os resultados das investigações da Operação Lava a Jato robustecem ainda os demais indícios colhidos pela autoridade autuante em suas diligências no sentido de que tais pagamentos

não se relacionavam com o objeto contratual em tese do consórcio URC, mas a um esquema envolvendo pagamento de vantagens indevidas a agentes públicos.

Mas não é só.

Parte considerável das despesas da Recorrente, glosadas na autuação fiscal, não possuíam registros contábeis capazes de identificar pelo histórico do Livro Diário ou por livros auxiliares a que título se davam, com descrição genérica de “DESPESAS EM MM/AA CX UF”, onde MM/AA era o mês e ano, e UF, o estado da federação. Ou seja, a Recorrente classificava genericamente parte de suas despesas por mês e estado da federação.

Estas despesas eram registradas em valores globais a crédito da conta Caixa, a qual era abastecida por cheques pagos em valores elevados e redondos, como se deduz pelos registros contábeis exemplificados no Termo de Verificação Fiscal.

Constatou a Fiscalização que os registros de “DESPESAS EM MM/AA CX UF” eram fraudulentos porque, ao serem abertos por meio de planilhas apresentadas como Livros Auxiliares, revelou-se tratar de despesas já contabilizadas em outros registros da ECD. Portanto, despesas registradas em duplicidade. Confira-se:

Para ampliar a amostragem e não deixar dúvidas quanto ao caráter fraudulento das informações prestadas pelo CONTRIBUINTE, esta fiscalização selecionou no “Livro Auxiliar 2012 – RFB.xlsx” as despesas de novembro de 2012 com valores maiores ou iguais a R\$15.000,00, mostradas na tabela da sequência, totalizando R\$3.267.766,02, representando cerca de 47% das despesas contabilizadas nesse mês na ECD 2012 sob históricos “DESPESAS EM MM/AA CX UF”, cujo valor totaliza R\$6.949.584,00. Conforme veremos adiante, todas as despesas listadas na tabela da sequência, supostamente contabilizadas sob históricos “DESPESAS EM MM/AA CX UF”, já estão contabilizadas de forma individualizada na ECD 2012, ou seja, trata-se de uma fraude, pois estão lançadas em **duplicidade**.

Acerca das intimações feitas à Recorrente para esclarecer o ocorrido, informa a autoridade autuante:

O fiscalizado não esclareceu a duplicidade no lançamento das notas fiscais, não apresentou a documentação fiscal comprobatória das despesas, não apresentou a documentação comprobatória da data e da forma de pagamento destas despesas, não esclareceu as contrapartidas das despesas a crédito da conta CAIXA, não apresentou cópia dos cheques lançados a débito da conta CAIXA, não esclareceu a destinação destes cheques e não apresentou os extratos bancários de 2012 e 2013.

A Recorrente contesta a glosa, afirmando que a duplicidade fora constatada com base numa pequena amostra, a qual não poderia ser tomada para justificar a totalidade das glosas, como feito pela fiscalização.

Ainda que assista parcialmente razão à Recorrente no tocante a este ponto, a glosa e a qualificação da multa se justificam não apenas pelo fato de os maiores valores terem sido

confirmados como fraudulentos, mas por também as despesas com este tipo de histórico terem sido pagas em espécie e registradas na contabilidade de forma genérica.

A formação do Caixa para pagar estas mesmas despesas também não foi comprovada pela Recorrente, dado ter havido destinatários não identificados para os cheques utilizados para suprimento. Estes pagamentos foram, inclusive, objeto de lançamento de IRRF.

Ou seja, mesmo que viesse a se aventar que nem todos os valores registrados como DESPESAS EM MM/AA CX UF não estivessem porventura duplicados, não é possível saber com exatidão com quais recursos estas despesas teriam sido pagas.

A dedutibilidade da despesa só pode ser aceita na apuração do IRPJ e da CSLL se houver transparência no seu registro, a fim de que se possa aferir inclusive a sua real necessidade na atividade operacional da empresa.

No caso dos autos, a Recorrente sequer apresentou verdadeiros Livros Auxiliares que devidamente esclarecessem o teor das despesas registradas por valores globais e com histórico genérico na contabilidade. Em vez disso, apresentou uma planilha que, ao ser testada, apontou que a Recorrente estaria tentando comprovar determinadas despesas questionadas pela fiscalização por meio de outras, as quais já se encontravam devidamente identificadas na contabilidade.

Neste contexto ainda, não há com aceitar também a alegação de tais procedimentos se justificarem por se tratar de prática de “Caixa Flutuante”, no qual transitariam outros valores na conta Caixa que não exatamente dinheiro. Isto porque, mesmo nestes casos, não há controle contábil que sobreviva se não houver registros auxiliares que esclareçam a real circulação destes recursos.

No que tange à autuação de IRRF, a Recorrente faz arguições de matéria de direito na aplicação desta modalidade de tributação na autuação fiscal.

A este respeito, entendo que as considerações tecidas pela DRJ em sua decisão já respondem os questionamentos feitos pela Recorrente, e, por com estes concordar, adoto-os como razões de decidir neste ponto:

Das alegações contra o lançamento de IRRF

Alega a impugnante que a concomitância dos Autos de Infração de IRPJ e CSLL por glosas de despesas e o de IRRF por pagamento sem causa configuraria dupla tributação.

Assevera nesse item que ocorreu a dupla tributação sobre os mesmos fatos, quando, sobre a mesma base de cálculo já tributada e paga pela Impugnante, foi realizado o lançamento do IRRF à alíquota de 35%, com fundamento no artigo 61 da Lei no 8.981/95, devido à conclusão equivocada de que os pagamentos realizados teriam ocorrido sem causa e a beneficiários identificados.

Cita julgados do CARF e pretende seja dada a suposta ocorrência de *bis in idem*, o cancelamento integral do auto de infração lavrado para a cobrança do IRRF.

Resumindo, a impugnante defende que teria ocorrido a dupla tributação, configurando *bis in idem*, quando, sobre a mesma base de cálculo, IRPJ e CSLL,

foi realizado o lançamento do IRRF, devido à conclusão de que os pagamentos realizados teriam ocorrido sem causa.

Não merecem prosperar as alegações do Suplicante.

Vejam os. O art. 61 da Lei n.º 8.981, de 1985, dispõe,

verbis:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei n.º 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Da leitura do dispositivo legal supra, depreende-se que a norma determina que a pessoa jurídica que efetuar a entrega de recursos a terceiros ou a sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa.

Constata-se também que não há na lei, qualquer vedação à glosa das despesas no âmbito de apuração do IRPJ e da CSLL.

Ressalta-se, ainda, que os casos aqui relatados referem-se a operações não comprovadas e/ou inexistentes, sem fruição pelo sujeito passivo (e consórcios que integrou) de qualquer serviço prestado, circunstâncias que caracterizam o pagamento sem causa.

Por outro lado, não se ignora que os precedentes administrativos trazidos pelo impugnante parecem perfilar o mesmo entendimento por eles suscitado.

Ocorre que o mesmo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) já proferiu diversas outras decisões em sentido oposto àquele esposado nos precedentes apontados na peça de defesa.

Nesse diapasão, por me filiar ao entendimento de que, na hipótese dos autos, não há qualquer incompatibilidade da glosa de despesas, com reflexos no âmbito do IRPJ e da CSLL, com o lançamento concomitante a título de IRRF, trago os seguintes

precedentes do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes e do atual CARF, cujos fundamentos estão sintetizados nas ementas a seguir transcritas:

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA. LEI n.º. 8.981, DE 1995, ART. 61. CARACTERIZAÇÃO. A pessoa jurídica que efetuar pagamento a beneficiário não identificado ou não comprovar a operação ou a causa do pagamento efetuado ou recurso entregue a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, bem como não comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços referida em documentos emitidos por pessoa jurídica considerada ou declarada inapta, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento a beneficiário não identificado e/ou pagamento a beneficiário sem causa. O ato de realizar o pagamento é pressuposto material para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, conforme o disposto no artigo 61, da Lei n.º. 8.981, de 1995. (1º Conselho de Contribuintes - ACÓRDÃO 104-22.944, em 22.01.2008.

Publicado no DOU em 28.01.2009)

BENEFICIÁRIO NAO IDENTIFICADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU QUANDO REFERIR-SE A OPERAÇÃO OU CAUSA NÃO FOR COMPROVADA. Se sujeita à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, a alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como pagamentos efetuados ou recursos entregues o terceiro ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa. (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - ACÓRDÃO 1301-00.438, em 11.11.2010. Publicado em 29.07.2011)

PAGAMENTO SEM CAUSA. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pela pessoa jurídica ou o recurso entregue a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, ainda que esse pagamento resultar em redução do lucro líquido da empresa (negritei). Nos termos do § 3º do Art. 61 da Lei n.º 8.981/1995, o valor pago será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto. (1º Conselho de Contribuintes - ACÓRDÃO 102-48.693, em 08.08.2007. Publicado no DOU em 12.06.2008).

Dessa forma, não procedem as alegações da Impugnante de que a exigência do IRRF seria incompatível com a glosa das despesas correspondentes, ou que a ilicitude, relacionada à causa do negócio jurídico, teria o condão apenas de acarretar a glosa de tais despesas, de *bis in idem*, e de que os fatos ocorridos estariam fora do alcance do art. 61 da Lei 8.981/95.

Rejeitam-se, pois, todas as alegações nesse item.

No que tange aos fatos, ataca a Recorrente a autuação de IRRF sobre pagamentos sem causa alegando que não lhe foi concedido prazo suficiente para atender ao solicitado nos itens 1 a 4 do Termo de Intimação de nº 27. Que apresentou resposta, mas esta não foi considerada pela autoridade autuante.

Examinado o Termo de Intimação nº 27 às fls. 39.966 e ss., observa-se que a ora Recorrente foi instada a identificar o beneficiário e a causa de todos os pagamentos os quais foram objeto da autuação de IRRF.

A intimação foi cientificada em 04/12/2017 e a autuação, lavrada em 13/12/2017.

De fato, o prazo para a comprovação foi exíguo, mas isto não importa em nulidade da autuação fiscal, dado que a contabilidade já deveria ser desde o início detalhada o suficiente para esclarecer quem eram de fato os beneficiários e a que tipo de operações se referiam efetivamente aqueles pagamentos. Não há necessidade legal de prévia intimação neste caso, como há em depósitos bancários com origem não comprovada. Ou seja, pode a Fiscalização autuar sem mesmo intimar, se demonstrar, como fez, ter examinado os livros e documentos pertinentes para tentar identificar a causa e o beneficiários das operações. A oportunidade ao contraditório será dada ao contribuinte com a Impugnação.

Além disso, não se identifica, após esta intimação, outros esforços pela Recorrente no sentido de atender ao solicitado pela fiscalização naquele Termo de nº 27, ainda que no curso do processo, de modo a se tentar esclarecer a verdade dos fatos relativas àqueles pagamentos.

Assim, afasto a alegação de nulidade.

No que tange especificamente a pagamentos efetuados ao sócio Nelson Maramaldo, a Recorrente questiona a atuação de IRRF arguindo que possuía lucros a distribuir em valor muito superior aos R\$ 4 milhões identificados pela Fiscalização, os quais foram reputados sem causa.

Examinando-se os registros contábeis apontados no Recurso às fls. 47.027, conclui-se tratar de transferência de valores da conta de Lucros Acumulados para o Passivo em favor do Sr. Nelson Maramaldo. Não apontou a Recorrente, contudo, o registro contábil do efetivo pagamento. Se o sócio recebeu R\$ 4 milhões, mas não há registro contábil identificando o efetivo pagamento, este deve ser considerado sem causa mesmo se o sócio estiver em posição credora em relação à empresa por dividendos não pagos.

Da aplicação da multa qualificada

A este respeito, devem ser mantidas as multas qualificadas na tributação de IRRF sobre pagamentos sem causa e nas glosas de despesas identificadas por fraudulentas no procedimento fiscal, pelas razões já ao norte expostas.

Despesas não necessárias para a atividade operacional

Além das glosas de despesas qualificadas pelo dolo, a Recorrente também sofreu glosas de despesas com multa regular de ofício por não ter sido demonstrada a sua necessidade para fins de dedutibilidade do IRPJ e da CSLL. As despesas dizem respeito a vinhos e agendas e encontram-se registradas na contabilidade, a título de exemplo, da seguinte forma:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Débitos	Créditos	Histórico	Descrição das compras
31/01/2011	3113140	3113140 - PROPAGANDA, PUBLICIDADE E PATROCÍNIO	D	34.101,74		PGTO AGENDAS POMBO LEDIBERG NF 8568/C	produção de produtos com gravação e impressão personalizada
31/01/2011	3113139	3113139 - OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	D	40.002,91		PGTO WINE STOCK IMPORTADORA NF 245/B	684 garrafas de vinho - parcela 2 de 3
28/02/2011	3113139	3113139 - OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	D	40.002,91		PGTO WINE STOCK IMPNF 245/C	684 garrafas de vinho - parcela 3 de 3
31/08/2011	3113139	3113139 - OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	D	26.433,33		PGTO WINE STOCK IMPORTADORA NF 645/A	784 garrafas de vinho - parcela 1 de 5
30/09/2011	3113139	3113139 - OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	D	26.430,38		PGTO WINE STOCK IMPORT NF 645/B	784 garrafas de vinho - parcela 2 de 5
31/10/2011	3113139	3113139 - OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	D	26.433,33		PGTO WINE STOCK IMPORTADORA NF 645/C	784 garrafas de vinho - parcela 3 de 5
30/11/2011	3113139	3113139 - OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	D	26.433,33		PGTO WINE STOCK NF 645/D	784 garrafas de vinho - parcela 4 de 5
30/11/2011	3113140	3113140 - PROPAGANDA, PUBLICIDADE E PATROCÍNIO	D	35.699,52		PGTO AGENDAS POMBO LEDIBERG NF 1258/A	personalização de produtos sob encomenda
31/12/2011	3113140	3113140 - PROPAGANDA, PUBLICIDADE E PATROCÍNIO	D	34.649,53		PGTO AGENDAS POMBO LEDIBERG NF 1258/B	personalização de produtos sob encomenda
31/12/2011	3113139	3113139 - OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	D	1.431,00		PGTO WINE STOCK IMPORT NF 869	1 garrafa de vinho
31/12/2011	3113139	3113139 - OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	D	26.433,33		PGTO WINE STOCK IMPORT NF 645/E	784 garrafas de vinho - parcela 5 de 5

A Recorrente alega tratar-se, no caso das agendas, de instrumentos de trabalho para seus funcionários, e, no caso dos vinhos, de item de cesta de natal distribuída a todos indistintamente.

De início, saltam aos olhos os valores pagos nos vinhos supostamente distribuídos a todos os seus funcionários a título de item de cesta de natal. O lote de 784 unidades foi cotado em cinco parcelas de R\$ 26.433,33, totalizando R\$ 132.166,85, ou o equivalente a quase R\$ 170 a garrafa. O lote de 684 unidades foi cotado em três parcelas de R\$ 40.002,91, totalizando R\$ 120.008,73, ou o equivalente a R\$ 170,45 a garrafa. Com isto, conclui-se que a Recorrente distribuiu mais de 1400 garrafas de vinho ao preço de mais de R\$ 170 cada uma para seus funcionários a título de cesta de natal.

Em agendas personalizadas, os gastos remontaram a mais de R\$ 100 mil só num ano.

Por óbvio, tais despesas não podem ser consideradas necessárias, no sentido de operacionais de uma empresa de engenharia, nos termos da legislação fiscal pertinente. Assim, não são dedutíveis, o que implica confirmar como corretas as glosas efetuadas na autuação fiscal.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário da Recorrente N M ENGENHARIA.

Recursos Voluntários dos Responsáveis Tributários

Admissibilidade

Os Recursos Voluntários são tempestivos e preenchem as condições para admissibilidade. Logo, deles conheço.

Mérito

Os administradores da N M ENGENHARIA, nomeados responsáveis tributários solidários na lavratura dos autos de infração, os Srs. NELSON ANTONIO NAVE MARAMALDO, CPF 035.306.888-86, PAULO EDUARDO NAVE MARAMALDO, CPF 035.307.398-98, LUIZ FERNANDO NAVE MARAMALDO, CPF 083.287.078-10, ANA PAULA MARAMALDO CASSIANO, CPF 082.870.208-08, e NELSON CORTONESI MARAMALDO, CPF 005.051.618-34, interpuseram Recursos Voluntários contra a decisão da DRJ que manteve suas sujeições passivas na autuação fiscal.

A este respeito, tenho-me posicionado no sentido de que, em tendo sido confirmadas as práticas de fraude na apuração dos tributos da empresa que administram, ou tendo ainda concorrido dolosamente para acobertar operações nas quais a sonegação tributária de terceiros é pela lei presumida – como no caso de Pagamentos sem Causa envolvendo desvio de recursos –, a manutenção da responsabilidade solidária dos administradores pelo crédito constituído no lançamento é medida que se impõem, nos termos do art. 135, III, do CTN.

Examinando os Recursos Voluntários, não verifico questionamento quanto aos fatos que pudesse excepcionar qualquer dos administradores desta regra, a qual foi corretamente aplicada pela autoridade autuante.

No mais, sobretudo em relação às questões de direito, adoto as razões de decidir da DRJ:

IMPUGNAÇÕES DOS RESPONSÁVEIS SOLIDARIOS

Para fins de esclarecimento a respeito de quem são os responsáveis solidários relacionados nos autos de infração, cumpre transcrever o trecho do TVF em que estão nominados (fl. 41.153).

Diante do exposto esta fiscalização responsabiliza, pelos créditos tributários ora lançados, de forma solidária com o CONTRIBUINTE, todos os sócios administradores da empresa em 2012 e 2013, a saber NELSON ANTONIO NAVE MARAMALDO, CPF 035.306.888-86, PAULO EDUARDO NAVE MARAMALDO, CPF 035.307.398-98, LUIZ FERNANDO NAVE MARAMALDO, CPF 083.287.078-10, ANA PAULA MARAMALDO CASSIANO, CPF 082.870.208-08, e NELSON CORTONESI MARAMALDO, CPF 005.051.618-34, posto que todos detinham poderes administrativos e financeiros e evidentemente conheciam as práticas fraudulentas destinadas a reduzir o resultado tributável e efetuar pagamentos a terceiros de forma dissimulada.

Os mencionados sócios administradores foram evidentemente beneficiados pela fraude e pela sonegação posto que a eles cabia a distribuição de lucros da empresa, conforme pode ser visto no razão da conta 232201 - LUCROS ACUMULADOS nos anos de 2012 e 2013, mostrado no item 7 do presente termo,

no qual constata se expressiva distribuição "contabilizada" de lucros aos mencionados sócios. Vale dizer que foi destacada a expressão "contabilizada" na frase anterior, posto que a fraude pode ter sido aproveitada para efetuar pagamentos não contabilizados aos referidos sócios, a exemplo dos expressivos pagamentos efetuados de forma dissimulada ao sócio NELSON CORTONESI MARAMALDO.

Os mencionados SUJEITOS PASSIVOS - RESPONSÁVEIS serão cientificados pessoalmente dos Autos de Infração de IRPJ, CSLL e IRRF do processo 13896722.667/2017-28, e de sua sujeição passiva solidária sobre os créditos tributários lançados, com abertura de prazo para que, se assim o desejarem, apresentem impugnação contra o feito, na forma do art. 3º da Portaria RFB 2.284/10.

Para melhor entendimento, primeiramente, analisaremos questões idênticas apresentadas pelos impugnantes, responsáveis solidários, os Srs. Nelson Antonio Nave Maramaldo, Paulo Eduardo Nave Maramaldo, Luiz Fernando Nave Maramaldo, Ana Paula Maramaldo Cassiano e Nelson Cortonesi Maramaldo.

Da alegação de nulidade

Nas impugnações são invocadas circunstâncias envolvendo a disposição legal infringida que, na visão dos impugnantes, eivam de nulidade o ato administrativo.

Diante da alegação de nulidade, cumpre notar que não se verifica nesses autos qualquer das hipóteses previstas no art 59 do Decreto n.º 70.235/72, de 6 de março de 1972, verbis:

"Art. 59. São nulos;

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

Sendo os atos e termos lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade, e garantido o mais absoluto direito de defesa, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.

Ademais, prescreve o citado Decreto que:

"Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Numa leitura atenta dos dispositivos acima transcritos, verifica-se que a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo. Antes disso, não há que se falar em litígio ou cerceamento de direito de defesa.

Após a ciência do lançamento, os contribuintes tem o prazo de trinta dias para ter vista do inteiro teor do processo no Órgão Preparador e apresentar impugnação escrita, instruída com os documentos em que se fundamentar, exercitando seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Prova da inexistência de prejuízo ao direito de defesa do interessado é sua defesa, na qual rebateu cada uma das acusações, demonstrando ter plena compreensão e entendimento das infrações apontadas.

Da Sujeição Passiva e da Efetiva Responsabilidade Tributária

Todos responsáveis tributários afirmam que suas condutas, que devem ser dolosas, para fins de responsabilização, não foram comprovadas.

Alegam os impugnantes que em momento algum agiram ou praticaram atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto social que pudesse ensejar a sua responsabilização com base no art. 135, III, do CTN.

Inicialmente cabe ressaltar que a responsabilização solidária dos administradores da pessoa jurídica se insere no tema das garantias do crédito tributário e visa, desde logo, carrear as provas necessárias para caracterizar a responsabilidade de terceiros, assegurando-lhes a apresentação de suas razões de impugnação e, por conseguinte, o exercício do direito constitucional da ampla defesa no processo administrativo, dispensando a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional de requerer o redirecionamento da execução fiscal contra sujeito passivo não incluído na Certidão de Dívida Ativa.

Neste aspecto, convém destacar partes dos achados da Fiscalização para esclarecer a questão (fl. 41.150 a 41.153):

O fiscalizado procura esquivar-se da responsabilidade sob alegação de que suas funções dentro do CONSÓRCIO URC eram restritas à execução de atividades técnico-operacionais nas obras contratadas, e que todas as despesas, encargos, negociações com terceiros e fiscalização de contratos cabiam exclusivamente à consorciada ENGEVIX, no entanto, o texto do contrato mostra que as decisões relacionadas com as atividades, direitos e responsabilidades do consórcio, incluindo os aspectos técnicos e comerciais, eram tomadas por um comitê executivo, formado por um representante de cada parte, sendo as decisões

sempre tomadas por unanimidade. Em suma, o fiscalizado pode alegar que a documentação do consórcio se encontra em poder da empresa líder, no entanto, não pode furtar-se à responsabilidade alegando desconhecimento dos fatos.

A sonegação e a fraude são constatadas nos fatos relatados nos itens 6 e 7 do presente termo, posto que restou evidenciada uma fraude contábil que consistiu no expressivo lançamento de despesas fraudulentas sob históricos "DESPESAS EM MM/AA CX UF" a crédito da conta CAIXA, totalizando R\$44.518.323,41 em 2012, e R\$ 16.412.630,33 em 2013, ao mesmo tempo que lançados expressivos e redondos cheques a débito da conta CAIXA, cujos beneficiários, causas e operações o fiscalizado não logrou comprovar, evidenciado que se destinaram a terceiros sem a tributação legalmente

estabelecida. O fiscalizado praticou fraude e sonegação à época dos fatos geradores, posto que lançou expressivas despesas não comprovadas, com evidente fraude contábil, bem como praticou fraude no curso do procedimento fiscal, posto que, na tentativa de ocultar as irregularidades e justificar os montantes lançados, tentou ludibriar a fiscalização apresentando planilhas com dados falsos para justificar as despesas lançadas com históricos "DESPESAS EM MM/AA CX UF", nas quais tentou fazer uma conta de chegada relacionando notas fiscais de despesas verdadeiras, porém duplicadas, posto que já lançadas de forma individualizada na escrituração. As fraudes foram aproveitadas para promover expressiva sonegação de IRPJ e CSLL, mediante lançamento de despesas não comprovadas na apuração do lucro real e na base de cálculo da CSLL, bem como para promover expressiva sonegação de IRRF e IRPF, diante transferência dissimulada de recursos a terceiros.

A sonegação e a fraude são constatadas nos fatos relatados nos itens 6 e 7 do presente termo, posto que restou evidenciada uma fraude contábil que consistiu no expressivo lançamento de despesas fraudulentas sob históricos "DESPESAS EM MM/AA CX UF" a crédito da conta CAIXA, totalizando R\$44.518.323,41 em 2012, e R\$16.412.630,33 em 2013, ao mesmo tempo que lançados expressivos e redondos cheques a débito da conta CAIXA, cujos beneficiários, causas e operações o fiscalizado não logrou comprovar, evidenciado que se destinaram a terceiros sem a tributação legalmente estabelecida. O fiscalizado praticou fraude e sonegação à época dos fatos geradores, posto que lançou expressivas despesas não comprovadas, com evidente fraude contábil, bem como praticou fraude no curso do procedimento fiscal, posto que, na tentativa de ocultar as irregularidades e justificar os montantes lançados, tentou ludibriar a fiscalização apresentando planilhas com dados falsos para justificar as despesas lançadas com históricos "DESPESAS EM MM/AA CX UF", nas quais tentou fazer uma conta de chegada relacionando notas fiscais de despesas verdadeiras, porém duplicadas, posto que já lançadas de forma individualizada na escrituração. As fraudes foram aproveitadas para promover expressiva sonegação de IRPJ e CSLL, mediante lançamento de despesas não comprovadas na apuração do lucro real e na base de cálculo da CSLL, bem como para promover expressiva sonegação de IRRF e IRPF, mediante transferência dissimulada de recursos a terceiros.

Diante dos fatos narrados no item 6 do presente termo, restou evidenciada uma fraude contábil que reduziu intencionalmente o resultado tributável pelo IRPJ e pela CSLL em 2012 e 2013, através do lançamento de despesas sob históricos "DESPESAS EMMM/AA CX UF". A fraude contábil é evidenciada através das planilhas de notas fiscais fornecidas pelo fiscalizado, denominadas "Livro Auxiliar 2012 - RFB.xlsx" e "Livro Auxiliar 2013 - RFB.xlsx", evidentemente fraudulentas e forjadas para ludibriar a autoridade fiscal, posto que seus totais não coincidem com os valores escriturados, não há qualquer relação lógica entre os históricos das notas fiscais relacionadas e os históricos das despesas do tipo "DESPESAS EM MM/AA CX UF". O fiscalizado não esclareceu a duplicidade no lançamento das notas fiscais, não apresentou a documentação fiscal comprobatória das despesas, não apresentou a documentação comprobatória da data e da forma de pagamento destas despesas, não esclareceu as contrapartidas das despesas a crédito da conta CAIXA, não apresentou cópia dos cheques

lançados a débito da conta CAIXA, não esclareceu a destinação destes cheques e não apresentou os extratos bancários de 2012 e 2013, em evidente tentativa de ocultar a fraude contábil.

A sonegação e a fraude também foram constatadas nos fatos relatados no item 7 do presente termo, posto que restou evidenciada a utilização da mesma fraude contábil para efetuar pagamentos a terceiros de forma dissimulada, sem a tributação legalmente estabelecida. A dissimulação pode ser exemplificada nos pagamentos que somaram R\$4.000.000,00, efetuados ao sócio NELSON CORTONESI MARAMALDO, através dos cheques 31825, 31979 e 32007. Os lançamentos contábeis fazem crer que os cheques 31825, 31979 e 32007 saíram da conta do BRADESCO e ingressaram na conta caixa da empresa, no entanto, as cópias dos referidos cheques mostram que os recursos foram transferidos de forma dissimulada para o sócio NELSON CORTONESI MARAMALDO, indicado como beneficiário nos três cheques.

Conforme visto anteriormente, também foi realizada fraude contábil mediante contabilização de cheques a débito da conta 111101 - CAIXA em valores expressivamente superiores aos reais, com o evidente intuito de impedir o surgimento de saldos credores na conta caixa, decorrentes dos lançamentos fraudulentos. Conforme relatado no item 7 do presente termo, foram apurados cheques que somavam de fato R\$1.495.370,05, no entanto, foram escriturados a débito da conta 111101 - CAIXA pelo valor total de R\$13.530.665,00, gerando expressiva diferença de R\$12.035.294,95, utilizada de forma fraudulenta para impedir o surgimento de saldos credores na conta caixa.

É oportuno ressaltar que os fatos relatados no presente termo não decorrem de mero erro no procedimento de contabilização, mas uma prática delitativa contumaz, tendo sido efetuada nos mesmos moldes em 2010 e 2011, conforme pode ser visto na autuação levada a efeito através dos Autos de Infração de IRPJ e CSLL formalizados nos processos 13896-723.976/2015-53 e 13896723.651/2016-51, cuja leitura é recomendada ao pleno entendimento dos fatos e condutas ora relatadas.

10) SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA DOS ADMINISTRADORES

Tendo sido evidenciada a prática de infração à lei, na forma de sonegação e fraude, conforme exaustivamente relatado nos itens 5 a 9 do presente termo, nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64, esta fiscalização responsabilizará, pelos créditos tributários ora lançados, de forma solidária com o CONTRIBUINTE, os

SUJEITOS PASSIVOS - RESPONSÁVEIS identificados nos quadros 03 a 07 da

página 01 do presente termo, a saber, os sócios administradores NELSON ANTONIO NAVE MARAMALDO, CPF 035.306.888-86, PAULO EDUARDO NAVE MARAMALDO, CPF 035.307.398-98, LUIZ FERNANDO NAVE MARAMALDO, CPF 083.287.078-10, ANA PAULA MARAMALDO CASSIANO, CPF 082.870.208-08, e NELSON CORTONESI MARAMALDO, CPF 005.051.618-34.

(...)

O item 5 do TERMO DE INTIMAÇÃO 15 intimou o fiscalizado a apresentar relação detalhada, por período, dos administradores da empresa de 01/01/2010 a 31/12/2013, contendo os dados relativos ao cargo exercido, percentual de participação na sociedade e o detalhamento das responsabilidades específicas atribuídas aos mesmos, devendo informar, dentre outros elementos, quais administradores detinham poderes, de forma individual ou em conjunto, para: a) movimentar recursos financeiros e b) gerenciar a contabilidade da empresa.

Em atendimento o fiscalizado limitou-se a apresentar, em anexo à carta de 11/11/2016, a tabela transcrita na seqüência, na qual figuram como administradores da empresa NELSON ANTONIO NAVE MARAMALDO, CPF 035.306.888-86, na função de diretor gerente comercial, PAULO EDUARDO NAVE MARAMALDO, CPF 035.307.398-98, na função de diretor gerente comercial, LUIZ FERNANDO NAVE MARAMALDO, CPF 083.287.078-10, na função de diretor gerente administrativo financeiro, ANA PAULA MARAMALDO CASSIANO, CPF 082.870.208-08, na função de diretora adjunta, e NELSON CORTONESIMARAMALDO, CPF 005.051.618-34, na função de presidente.

Observa-se que o fiscalizado se omitiu e não informou quais administradores detinham poderes, de forma individual ou em conjunto, para: a) movimentar recursos financeiros e b) gerenciar a contabilidade da empresa.

<u>TERMO DE INTIMAÇÃO – TDFP 08.1.90.00-2015-01725-6/15</u>	
<u>ITEM 05</u>	
<u>QUADRO SOCIETÁRIO EM 2010/2011/2012/2013/2014</u>	
NELSON CORTONESI MARAMALDO CPF 005.051.618-34 COM 32% DO CAPITAL SOCIAL -	PRESIDENTE
PAULO EDUARDO NAVE MARAMALDO CPF 035.307.398-98 COM 32% DO CAPITAL SOCIAL -	DIRETOR GERENTE (COMERCIAL)
NELSON ANTONIO NAVE MARAMALDO CPF 035.306.888-86 COM 32% DO CAPITAL SOCIAL -	DIRETOR GERENTE (COMERCIAL)
LUIZ FERNANDO NAVE MARAMALDO CPF 083.287.078-10 32% DO CAPITAL SOCIAL -	DIRETOR GERENTE (ADM / FINANCEIRO)
ANA PAULA MARAMALDO CASSIANO CPF 082.870.208-08 1% DO CAPITAL SOCIAL -	DIRETORA ADJUNTA

Analisando a 44ª alteração do contrato social da empresa, cujos textos de interesse transcrevo na seqüência, observa-se que o presidente e os diretores gerentes ou executivos detinham poderes para administrar a empresa e efetuar movimentações financeiras, a saber, o sócio NELSON CORTONESI MARAMALDO, CPF 005.051.618-34, exercendo a função de presidente, e os sócios NELSON ANTONIO NAVE MARAMALDO, CPF 035.306.888-86, PAULO EDUARDO NAVE MARAMALDO, CPF 035.307.398-98, LUIZ FERNANDO NAVE MARAMALDO, CPF 083.287.078-10, e ANA PAULA

MARAMALDO CASSIANO, CPF 082.870.208-08, todos exercendo cargos executivos. (...)

Diante do exposto esta fiscalização responsabiliza, pelos créditos tributários ora lançados, de forma solidária com o CONTRIBUINTE, todos os sócios administradores da empresa em 2012 e 2013, a saber NELSON ANTONIO NAVE MARAMALDO, CPF 035.306.888-86, PAULO EDUARDO NAVE MARAMALDO, CPF 035.307.398-98, LUIZ FERNANDO NAVE MARAMALDO, CPF 083.287.078-10, ANA PAULA MARAMALDO CASSIANO, CPF 082.870.208-08, e NELSON CORTONESIMARAMALDO, CPF 005.051.618-34, posto que todos detinham poderes administrativos e financeiros e evidentemente conheciam as práticas fraudulentas destinadas a reduzir o resultado tributável e efetuar pagamentos a terceiros de forma dissimulada.

Os mencionados sócios administradores foram evidentemente beneficiados pela fraude e pela sonegação posto que a eles cabia a distribuição de lucros da empresa, conforme pode ser visto no razão da conta 232201 - LUCROS ACUMULADOS nos anos de 2012 e 2013, mostrado no item 7 do presente termo, no qual constata se expressiva distribuição "contabilizada" de lucros aos mencionados sócios. Vale dizer que foi destacada a expressão "contabilizada" na frase anterior, posto que a fraude pode ter sido aproveitada para efetuar pagamentos não contabilizados aos referidos sócios, a exemplo dos expressivos pagamentos efetuados de forma dissimulada ao sócio NELSON CORTONESI MARAMALDO.

Os mencionados SUJEITOS PASSIVOS - RESPONSÁVEIS serão cientificados pessoalmente dos Autos de Infração de IRPJ, CSLL e IRRF do processo 13896722.667/2017-28, e de sua sujeição passiva solidária sobre os créditos tributários lançados, com abertura de prazo para que, se assim o desejarem, apresentem impugnação contra o feito, na forma do art. 3º da Portaria RFB 2.284/10.

Ou seja, no presente caso, a Autoridade Fiscal procedeu à responsabilização solidária dos gestores citados, com fundamento no artigo 135, inciso III, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), por terem esses administradores praticado atos com infração de lei.

Vejamos a dicção do referido dispositivo legal, *in verbis*:

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

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. (negritei)

Examinando o alcance da norma supra, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, ressaltou que, em que pese o **caput** desse artigo mencionar "*pessoalmente responsáveis*", trata este artigo de **responsabilidade solidária**.

O entendimento manifestado pela douta Procuradoria no citado parecer toma por base a jurisprudência do STJ e externa as seguintes conclusões:

"(...) c) Para efeito de aplicação do art. 135, III, do CTN, responde também a pessoa que, de fato, administra a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social;

d) A responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, não pode ser entendida como exclusiva (responsabilidade substitutiva),

porquanto se admite na Corte Superior que a ação de execução fiscal seja ajuizada, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador;

e) A tese da responsabilidade substitutiva também deve ser excluída pela inexistência de norma legal de desoneração da pessoa jurídica em razão da prática de ato ilícito por parte do administrador;

f) A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administradores é incompatível com a adoção da tese da responsabilidade subjetiva, acolhida pelo STJ, visto que não se pode conceber que o terceiro, sendo sancionado pela prática de ato ilícito, condicione sua responsabilidade à inexistência de bens da pessoa jurídica, suficientes para a satisfação do crédito;

g) A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administradores também deve ser afastada em razão da jurisprudência do STJ que admite que a execução fiscal seja ajuizada, desde logo, contra sociedade e administrador; não se trata de mera questão de legitimidade, como seria no processo de conhecimento, pois que, no processo de execução, não se admite o processamento da ação sem que se tenha presente, desde o início, a exigibilidade da pre-tensão em face do executado;

h) Os acórdãos do STJ que fazem referência à "responsabilidade subsidiária" somente podem ser entendidos no sentido impróprio da expressão, que exige, além da existência de poderes de gerência e da prática de ilicitude pelo administrador, a ausência de pagamento pontual da obrigação tributária, e não a insolvabilidade da pessoa jurídica, o que se aproxima, na prática, da responsabilidade solidária decorrente de ato ilícito; (...)"

Já no que diz respeito ao elemento subjetivo, concluiu o item 59 do mencionado parecer que se **exige apenas o dolo gênero** e não o dolo espécie, com base nos seguintes fundamentos, *litteris*:

" 59. A respeito da necessidade da presença de ato doloso por parte do administrador ou da suficiência da presença de culpa, deve-se observar que, ao contrário do que defende parte da doutrina, a jurisprudência maciça do STJ exige tão-só a presença de "infração de lei" (=ato ilícito), a qual, pela teoria geral do Direito, pode ser tanto decorrente de ato culposo como de ato doloso (não obstante alguns poucos acórdãos referirem expressamente à necessidade de prova do dolo, em contraposição à imensa maioria que exige somente a culpa). Logo, se a lei e a jurisprudência não separam as hipóteses

de culpa em sentido estrito e dolo, tanto um quanto outro elemento subjetivo satisfaz a hipótese do art. 135 do CTN. Em verdade, o Direito Tributário preocupa-se com a externalização de atos e fatos, não possuindo espaço para a persecução do dolo; basta a culpa."

Por outro lado, é certo que, para que a Fiscalização possa promover a responsabilização solidária dos administradores da pessoa jurídica, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, **necessária se faz a prova cabal de que os mesmos agiram com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos**, consoante entendimento externado pelo STJ, nos seguintes precedentes:

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DE SÓCIO-GERENTE. LIMITES. ART. 135, III, DO CTN. PRECEDENTES, VERIFICAÇÃO DA CONDIÇÃO DO SÓCIO NÃO CONSTANTE DOS AUTOS. SÚMULA Nº 07/STJ.

(...)

*6. O simples inadimplemento não caracteriza infração legal. **Inexistindo prova de que se tenha agido com excesso de poderes, ou infração de contrato social ou estatutos, não há falar-se em responsabilidade tributária do ex-sócio a esse título ou a título de infração legal.** (negritei) **Inexistência de responsabilidade do ex-sócio.***

(...)

(STJ, 1ª Turma, REsp 327462/MG, de 04/10/2001, DJ de 18/02/2002, Rel. Min. José Delgado) "

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. SOCIEDADE ANÔNIMA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III. CTN. DIRETOR.. AUSÊNCIA DE PROVA DE INFRAÇÃO À LEI OU ESTATUTO.

(...)

*2. A responsabilidade tributária imposta por sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente só se caracteriza quando há dissolução irregular da sociedade **ou se comprova infração à lei praticada pelo dirigente.** (negritei)*

(...)

(STJ, 1ª Seção, ERESP 100739/SP, DJ de 28/02/2000, Rel. Min. José Delgado)"

Essa prova é absolutamente indispensável, pois, nas palavras do Min. Ari Pargendler (REsp 100739/SP, de 19/11/1998, DJ de 01/02/1999), "(...) *Quem está obrigado a recolher os tributos devidos é a própria pessoa jurídica; e, não obstante ela atue por intermédio de seu órgão, o sócio-gerente (ou diretor), a obrigação tributária é daquela, e não deste. (...)*"

No caso sob exame, conforme já destacado neste voto, a Fiscalização da Receita Federal, muito embora os fatos elementos produzidos pela Polícia Federal e pelo Ministério Público no âmbito da denominada operação Lava Jato, como são exemplos os depoimentos, as denúncias e mesmo as chamadas colaborações premiadas dos diversos atores, inclusive de dirigentes

da Impugnante, arrolados como sujeitos passivos solidários, logrou produzir o seu próprio conjunto probatório, que indubitavelmente deu lastro para a apuração de irregularidades cometidas pela empresa em que os responsáveis eram gestores no âmbito da legislação tributária federal.

Por várias e várias vezes a fiscalização solicitou documentos a fim de se comprovar que as despesas realizadas ocorreram, mas nada lhe foi informado. Nada, nenhum controle, nenhuma medição ou qualquer outro elemento de que as despesas ocorreram e que eram imprescindíveis ao objeto social da empresa. Quando muito, surgiram contratos, notas fiscais, pagamentos, que nada comprovam, a não ser a ocorrência desses pagamentos.

Esse mesmo escopo probatório permite, indubitavelmente, concluir que os aludidos atos praticados pela Contribuinte o foram com a participação ou consentimento de seus administradores.

Com efeito, não é crível que os gestores da empresa, que assinou os aludidos contratos de prestação de serviços e administraram a empresa, não tivessem pleno conhecimento que os supostos prestadores de serviços eram empresas de fachada, inexistentes de fato, ou, se existentes, não possuíam capacidade técnica, operacional ou expertise para a prestação dos serviços contratados, ou não prestaram o serviço pelo qual foram pagas.

Afinal, é inadmissível cogitar que os fatos narrados no presente caso, que retrata pagamentos de inúmeras despesas a diversas pessoas jurídicas, envolvendo valores extremamente significativos, pudessem passar à margem do conhecimento de seus dirigentes ao longo de anos sem que ao menos um destes o questionasse.

O mesmo se diga quanto à fraude perpetuada na contabilidade da empresa que inflava artificialmente as despesas dedutíveis por anos a fio, conforme logrou demonstrar a fiscalização com os lançamentos anteriores e o que se trata no presente processo.

Há elementos nos autos que permitem sustentar a opinião de que as condutas permaneceram nos anos seguintes.

Na verdade, todo o trabalho da Fiscalização confirma que os fatos apurados na âmbito da denominada Operação Lava Jato, compartilhados por autorização judicial com a Receita Federal do Brasil, demonstram por si só, em face da riqueza de detalhes do aludido esquema, em tese, criminoso, que tudo ali tramado era de pleno conhecimento e anuência dos dirigentes das citadas empreiteiras.

Em suma, os mencionados administradores tinham plena consciência que muitos dos aludidos contratos foram utilizados para acobertar e propiciar pagamento de propinas para o esquema como se serviços fossem.

Portanto, agiram os gestores citados com infração à lei, na medida em que autorizaram ou concordaram com a apropriação, pela empresa de despesas não necessárias e/ou despesas sabidamente fictícias, acobertadas por documentos ideologicamente falsos.

Todos os elementos de prova coligidos pela Fiscalização corroboram grande parte das constatações feitas pela Polícia Federal e pelo Ministério Público Federal, a partir do vasto material probante que subsidiou a denúncia oferecida pela Procuradoria da República no Paraná.

No presente caso a responsabilidade dos gestores é a legal, consta em lei a sua responsabilização, solidária (III, art 135, CTN), como esclarecido acima.

Os responsáveis solidários afirmam, ainda que não participaram dos atos e não tinham autonomia para decidir sobre a prática ou não da ilicitude.

Importante, novamente, transcrever a determinação legal que serviu de base para suas responsabilizações.

CTN:

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

(...)

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

A responsabilidade aqui não decorre dos diretores figurarem somente como representantes da pessoa jurídica. A responsabilização pelos créditos correspondentes ocorre pelos atos praticados com infração à lei fazerem surgir a obrigação tributária.

Foi o que houve.

Despesas fictícias criadas para outros fins, em tese criminais, eram adimplidas e somadas as despesas operacionais da empresa, implicando, quando verificadas pela fiscalização, em lançamentos de ofício.

Deixemos claro que a responsabilização tratada no art. 135 é a solidária, conforme ensinamentos de Leandro Paulsen (2006, p. 1044), que defende que o artigo 135 trata de responsabilidade solidária existente entre o administrador da sociedade e a própria sociedade, não havendo exoneração da pessoa jurídica, pois ela se beneficiaria da conduta ilícita ou irregular praticada pelos seus diretores ou gerentes.

Destarte, os fatos demonstrados pela fiscalização deixam clara a participação de cada responsável nos atos praticados com infração à Lei, em ações que participaram, anuíram e/ou se beneficiaram ativamente, sendo determinada pelo CTN sua responsabilização solidária.

Portanto, como restou demonstrada pela fiscalização a participação nos atos com infração à lei, não há razão nesse argumento dos impugnantes.

O mesmo se diga quanto à responsabilização solidária pelas multas decorrentes da autuação.

DA IMPUGNAÇÃO DE NELSON CORTONESI MARAMALDO

Da argumentação de ausência de poderes de administração

O impugnante Nelson Cortonesi Maramaldo alega em sua defesa que não teria poderes de administração compatíveis com as infrações apuradas.

Ocorre que tal afirmação não se coaduna com a informação que consta na JUCESP, segundo a qual ele seria *PRESIDENTE*, conforme sumarizado na tabela de fls. 41.151.

Caso aceitemos que o Presidente não possui poderes de administração, estaríamos diante de um caso de utilização, ao menos em tese, de interpostas pessoas para administrar a empresa.

Entretanto, diante dos elementos coligidos pela fiscalização não vejo motivos para afastar a responsabilidade do impugnante com base apenas em suas alegações.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer dos Recursos Voluntários para, no mérito, negar-lhes provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Allan Marcel Warwar Teixeira - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Redator Designado.

Não obstante o substancial voto do eminente Relator, o colegiado divergiu quanto a responsabilidade tributária atribuída a alguns administradores, conforme exposto a seguir.

2. Segundo entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF)¹ as questões que envolvem responsabilidade tributária referem-se aos “sujeitos, se não da relação contributiva (tributária em sentido estrito), ao menos de relações jurídicas que, envolvendo terceiros em

¹ Esse trecho consta da página 427 do voto da Relatora no RE 562.276/PR. DJe: 10 de fevereiro de 2011.

posição de contato com o fato gerador ou com o contribuinte, facilitam a arrecadação e asseguram o crédito tributário.”

3. A obrigação do terceiro de responder por débito do contribuinte não decorre direta e automaticamente da ocorrência do fato gerador. Deste decorre obrigação direta do contribuinte, uma vez que “cada pessoa é sujeito de direitos e obrigações próprios e o dever fundamental de pagar tributos está associado às revelações de capacidade contributiva a que a lei vincule o surgimento da obrigação do contribuinte²”.

4. Assim, “a relação contributiva dá-se exclusivamente entre o Estado e o contribuinte em face da revelação da capacidade contributiva deste”; o que significa dizer que “a relação de responsabilidade tributária não se confunde, pois, com a relação contributiva. Embora a pressuponha e só se aperfeiçoe em face da inadimplência do tributo pelo contribuinte, decorre de norma específica e tem seu pressuposto de fato próprio³”.

5. Nessa linha de pensamento, o responsável não pode ser qualquer pessoa, deve guardar relação seja com o fato gerador, seja com o contribuinte. Ou seja, é necessário que o responsável tenha possibilidade de influir no recolhimento do tributo ou no teor das informações que são prestadas ao Fisco em relação ao surgimento da obrigação tributária⁴.

6. Importante observar que o responsável tributário, em respeito ao princípio do contraditório e ampla defesa⁵, deve ser intimado mediante termo de sujeição passiva solidária, e no documento que formalizar a exigência tributária, principalmente no caso de lançamento de ofício, é fundamental a descrição dos fatos e da conduta praticada que atraiu a responsabilidade tributária acompanhados dos respectivos elementos comprobatórios, caso contrário fica inviabilizada a defesa, o que torna o ato de sujeição passiva insubsistente.

7. A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, prevista no art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN), por sua vez, não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração de lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária⁶. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

Fundamental destacar também que, para fins de sujeição passiva solidária, não basta à autoridade fiscal provar a prática de atos ilícitos pela pessoa jurídica, é necessário provar a participação do responsável solidário na prática desses atos. Noutros termos, para a subsunção do fato ao artigo 135, III, do CTN é necessário provar que o administrador praticou, com excesso

² Esse trecho consta da página 428 do voto da Relatora no RE 562.276/PR. DJe: 10 de fevereiro de 2011.

³ Esse trecho consta das páginas 428 e 429 do voto da Relatora no RE 562.276/PR. DJe: 10 de fevereiro de 2011.

⁴ Esse trecho consta da página 428 do voto da Relatora no RE 562.276/PR. DJe: 10 de fevereiro de 2011.

⁵ Cf. Ag.Reg.RE 608.426. DJe: 21 de outubro de 2011.

⁶ “A regra matriz de responsabilidade do art. 135, III, do CTN responsabiliza aquele que esteja na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica. Daí a jurisprudência no sentido de que apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a personalidade entre o ilícito – má gestão ou representação por prática de atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos – e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade” RE 562.276/PR, página 432.

de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, atos que deram origem às obrigações tributárias então exigidas.

8. Embora o CTN estabeleça que a responsabilidade prevista no art. 135, III, seja de caráter pessoal – entenda-se, exclusiva do administrador – a meu ver, trata-se de responsabilidade solidária⁷ pois se o art. 128 do CTN exige lei expressa para atribuir responsabilidade a terceiro, de igual modo a exclusão da responsabilidade do contribuinte deve estar prevista em lei. Outro ponto a reforçar esse posicionamento é a própria súmula 430⁸ do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que ao tratar especificamente da matéria enuncia responsabilidade solidária do sócio-gerente e não responsabilidade pessoal.

9. *In casu*, a autoridade fiscal fundamentou a responsabilidade solidária dos administradores nos seguintes termos:

Tendo sido evidenciada a prática de infração à lei, na forma de sonegação e fraude, conforme exaustivamente relatado nos itens 5 a 9 do presente termo, nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64, esta fiscalização responsabilizará, pelos créditos tributários ora lançados, de forma solidária com o CONTRIBUINTE, os SUJEITOS PASSIVOS – RESPONSÁVEIS identificados nos quadros 03 a 07 da página 01 do presente termo, a saber, os sócios administradores NELSON ANTONIO NAVE MARAMALDO, CPF 035.306.888-86, PAULO EDUARDO NAVE MARAMALDO, CPF 035.307.398-98, LUIZ FERNANDO NAVE MARAMALDO, CPF 083.287.078-10, ANA PAULA MARAMALDO CASSIANO, CPF 082.870.208-08, e NELSON CORTONESI MARAMALDO, CPF 005.051.618-34.

A responsabilidade dos mencionados SUJEITOS PASSIVOS – RESPONSÁVEIS é atribuída com base no Inciso III do art. 135 do CTN, a seguir transcrito, posto que os mesmos praticaram atos com infração à lei.

10. Salientou ainda a autoridade fiscal ter intimado o fiscalizada a “*apresentar relação detalhada, por período, dos administradores da empresa de 01/01/2010 a 31/12/2013, contendo os dados relativos ao cargo exercido, percentual de participação na sociedade e o detalhamento das responsabilidades específicas atribuídas aos mesmos, devendo informar, dentre outros elementos, quais administradores detinham poderes, de forma individual ou em conjunto, para: a) movimentar recursos financeiros e b) gerenciar a contabilidade da empresa*”.

11. Na resposta apresentada, segundo a fiscalização, o fiscalizado:

limitou-se a apresentar, em anexo à carta de 11/11/2016, a tabela transcrita na sequência, na qual figuram como administradores da empresa NELSON ANTONIO NAVE MARAMALDO, CPF 035.306.888-86, na função de diretor gerente comercial, PAULO EDUARDO NAVE MARAMALDO, CPF 035.307.398-98, na função de diretor gerente comercial, LUIZ FERNANDO NAVE MARAMALDO, CPF 083.287.078-10, na função de diretor gerente administrativo financeiro, ANA PAULA MARAMALDO CASSIANO, CPF 082.870.208-08, na função de diretora adjunta, e

⁷ MACHADO, Hugo de Brito; Curso de direito tributário. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 189. TÔRRES, Heleno Taveira; Responsabilidade de terceiros e desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. Grandes Questões Atuais do Direito Tributário. São Paulo: Dialética, v. 16, 2012. p. p. 125, 127. No mesmo sentido o Ac. CARF 9101-002.954, de 03 de julho de 2017.

⁸ Súmula 430 (STJ): O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.

NELSON CORTONESI MARAMALDO, CPF 005.051.618-34, na função de presidente.

12. Observou ainda a autoridade fiscal que “*o fiscalizado se omitiu e não informou quais administradores detinham poderes, de forma individual ou em conjunto, para: a) movimentar recursos financeiros e b) gerenciar a contabilidade da empresa.*”

13. Na espécie, como dito acima, é dever do Fisco provar que o administrador praticou, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, atos que deram origem às obrigações tributárias então exigidas. O fato de a pessoa jurídica ter praticado infração à lei, na forma de sonegação e fraude, conforme demonstrado nos autos, nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei 4.502, de 1964, não enseja automaticamente a responsabilização solidária de todos os administradores dessa pessoa jurídica, mas somente daqueles cuja participação foi provada nos autos.

14. É o caso. Por entender não restar provada nos autos a participação dos administradores Paulo Eduardo Nave Maramaldo, Luiz Fernando Nave Maramaldo e Ana Paula Maramaldo Cassiano na prática dos atos imputados pela autoridade fiscal, a responsabilidade tributária deve ser afastada.

Conclusão

15. Ante o exposto, voto no sentido de conhecer dos recursos voluntários e, no mérito, dar provimento parcial aos recursos voluntários de Paulo Eduardo Nave Maramaldo, Luiz Fernando Nave Maramaldo e Ana Paula Maramaldo Cassiano somente para afastar a responsabilização solidária.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior