



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13896.723534/2015-15
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1302-002.788 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2018
Matéria GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS
Recorrentes SETEC TECNOLOGIA S/A E OUTROS. e
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA.

O recurso de ofício interposto não deve ser conhecido, quando o valor exonerado está aquém do limite fixado pelo Ministro da Fazenda, nos termos da Súmula CARF nº 103.

DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo o acórdão recorrido enfrentado, ainda que de forma concisa, um a um, todos os argumentos da recorrente, inexistente o cerceamento ou prejuízo à defesa, que pode contrapor em seu recurso todas as objeções em face dos fundamentos adotados na decisão., devendo ser rejeitada a arguição de nulidade.

RESPONSABILIDADE DO SÓCIO OU ADMINISTRADOR. ART. 135, INC. III DO CTN. NATUREZA PESSOAL X SOLIDARIEDADE. EXCLUSÃO DA PESSOA JURÍDICA DO POLO PASSIVO. IMPOSSIBILIDADE.

De acordo com a jurisprudência do STJ, "a prática de ato ilícito imputável a um terceiro, posterior à ocorrência do fato gerador, não afasta a inadimplência (que é imputável à pessoa jurídica, e não ao respectivo sócio-gerente) nem anula ou invalida o surgimento da obrigação tributária e a constituição do respectivo crédito, o qual, portanto, subsiste normalmente". "Os diretores não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidária e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do estatuto ou lei". A atribuição de responsabilidade aos sócios-gerentes, nos termos do art. 135, inc. III, não exclui sujeição passiva da pessoa jurídica.

RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. DIRETOR. ART. 135, III DO CTN. CARACTERIZAÇÃO.

Restando comprovado que o sócio era também diretor da pessoa jurídica autuada, e que tinha participação direta ou indireta em diversas empresas envolvidas nas fraudes apuradas pela fiscalização, caracterizando a infração a lei e/ou contratos, revela-se correta a atribuição da responsabilidade solidária.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Tendo os lançamentos sido efetuados dentro dos prazos estabelecidos no CTN, não se caracteriza a decadência alegada.

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. EXIGÊNCIA CUMULADA COM IRPJ E CSSL APURADOS EM FACE DA GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS CONSIDERADAS INIDÔNEAS. CABIMENTO.

O art. 61 da Lei nº 8.981/1995, alcança todos os pagamentos efetuados a beneficiários não identificados ou cuja operação ou causa não é comprovada, independente de quem seja o real beneficiário dele (sócios/acionistas ou terceiros, contabilizados ou não), elegendo a pessoa jurídica responsável pelo pagamento efetivamente comprovado com responsável pelo recolhimento do imposto de renda devido pelo beneficiário, presumindo-se que assumiu o ônus pelo referido pagamento.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. APRESENTAÇÃO DE CONFISSÃO EM TERMO DE COLABORAÇÃO PREMIADA OU ACORDO DE LENIÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 138 DO CTN. AUSÊNCIA DE PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS.

O instituto da denúncia espontânea, como o próprio nome revela, depende exclusivamente da ação do sujeito passivo, tanto no que se refere à confissão do tributo quanto ao seu pagamento ou depósito, quando este dependa de apuração. Cabe ao contribuinte retificar suas declarações de rendimentos, refazer suas apurações e efetuar o pagamento dos tributos devidos, ou o seu depósito, caso haja dúvida quanto ao montante total devido. Verificando-se, tão somente, a confissão dos crimes praticados ao Ministério Público Federal e à Justiça Federal que, posteriormente, ensejaram apurações por parte do Fisco Federal dos tributos devidos em face das irregularidades a ele comunicadas pelos órgão de investigação e da Justiça, sem que o contribuinte tenha se antecipado a qualquer procedimento fiscal e adotado as medidas necessárias para a denúncia espontânea das obrigações tributárias perante o Fisco, esta não se configura.

IRPJ/CSSL. GLOSA DE DESPESAS DECORRENTES DE ILÍCITO PENAL. PAGAMENTOS DE VANTAGENS INDEVIDAS. REPARAÇÃO DE DANOS OU RESSARCIMENTOS EM FACE DE ACORDOS DE COLABORAÇÃO PREMIADA OU DE LENIÊNCIA. EXCLUSÃO DA BASE TRIBUTÁVEL GLOSADA RELATIVA A FATOS GERADORES OCORRIDOS EM PERÍODOS ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE.

Ainda que as despesas glosadas sejam derivadas de desvios de recursos da empresa autuada para pagamentos de vantagens indevidas a terceiros, a sua indedutibilidade decorre essencialmente do fato de que não se enquadram

como despesas efetivamente realizadas que reduziram indevidamente o resultado tributável dos exercícios fiscais sob apuração. Assim, a reparação de danos causados em decorrência dos ilícitos confessados ou a devolução de valores fixados em Termos de Colaboração Premiada ou em Acordos de Leniência, tem natureza completamente distinta das despesas originalmente deduzidas e não podem impactar a apuração de tributos de períodos já encerrados. Os fatos geradores complexivos do IRPJ e CSLL dos períodos em que ocorreram as infrações devem ser escoimados dos valores que afetaram indevidamente a base de cálculo dos tributos devidos, não podendo ser afetados retroativamente por quaisquer fatos, voluntários ou não que tenham sido praticados em momento posterior, visando a purgar total ou parcialmente os ilícitos penais cometidos e a atenuar a imposição de penalidades, seja na esfera administrativa ou judicial.

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA. RECURSOS DESVIADOS MEDIANTE INTERPOSIÇÃO DE TERCEIROS COM FINALIDADE ILÍCITA DE PAGAMENTO DE VANTAGENS INDEVIDAS.

Os pagamentos a diversas empresas por serviços que não foram efetivamente prestados, efetuados como meios preparatórios para o desvio dos recursos que seriam posteriormente empregados nos pagamentos de vantagens indevidas a terceiros, embora identifique sua finalidade não validam sua causa primária. Estes pagamentos não tem causa (no sentido econômico), pois não correspondem a serviços efetivamente prestados. Além disso, os reais beneficiários de tais recursos não são identificados nestas operações, pois estão encobertos por documentos que apontavam outros beneficiários (as emitentes das notas fiscais) dos pagamentos.

IRPJ/CSLL. DESPESAS GLOSADAS. PAGAMENTOS DE SUBORNOS OU PROPINAS. VIOLAÇÃO À ORDEM ECONÔMICA E OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA FUNÇÃO SOCIAL DA EMPRESA E DA LIVRE CONCORRÊNCIA. INDEDUTIBILIDADE.

Inadmissível a pretensão da recorrente de equiparar pagamentos com vistas ao cometimento de atos de corrupção à despesas necessárias e decorrentes das atividades normais e usuais da empresa, como comissões sobre vendas. O pagamento de subornos a agentes públicos ou privados atenta contra a função social da empresa consagrada no direito brasileiro e ofende os princípios constitucionais voltados para assegurar a ordem econômica fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa. Os atos concernentes ao pagamento de propinas a agentes públicos e privados, atentam diretamente contra a função social da empresa e à liberdade concorrencial e, por óbvio, é inadmissível que os efeitos econômicos de tais infrações, por mera liberalidade do administrador da companhia, sejam compreendidos como necessários ao desenvolvimento das atividades normais e usuais da empresa.

CSLL. BASE DE CÁLCULO. GLOSA DE DESPESAS. INEXISTÊNCIA DE FATO DA DESPESA. CABIMENTO.

A base de cálculo da CSLL tem como ponto de partida o resultado líquido apurado na contabilidade. Assim, as despesas comprovadamente inexistentes não podem compor o resultado líquido do exercício, do qual parte a apuração tanto do IRPJ quanto da CSLL. Os atos ilícitos não podem produzir

quaisquer efeitos tributários na apuração do resultado dos exercícios fiscalizados. É remansosa a jurisprudência administrativa no sentido de dar o mesmo efeito à CSLL na glosa de despesas fictícias da base de cálculo do IRPJ .

IRPJ/CSLL. GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS. MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Constatado que os pagamentos feitos, em face de contratos firmados com empresas do mesmo grupo familiar, que não apresentam nenhuma estrutura administrativa, técnica ou operacional, estão dissociados de qualquer prova de efetiva prestação dos serviços, resta caracterizada a natureza fictícia das despesas contabilizadas, impondo-se sua glosa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência suscitadas, e, no mérito, por unanimidade, em manter a responsabilidade solidária dos sujeitos passivos arrolados; em manter a exigência do IRPJ e CSLL; e, por maioria, em negar provimento ao recurso quanto à exigência concomitante de IRRF com IRPJ e CSLL, vencidos os conselheiros Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa e Flávio Machado Vilhena Dias; por maioria, em manter a exigência de multa isolada, vencidos os conselheiros Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Gustavo Guimarães Fonseca e Flávio Machado Vilhena Dias; por voto de qualidade, em cancelar o lançamento do IRRF sobre pagamento sem causa feito a empresa DFS Participações e Consultoria Empresarial, vencidos os conselheiros Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Carmen Ferreira Saraiva (Suplente convocada), Maria Lucia Miceli e Gustavo Guimarães Fonseca; e, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa e Flávio Machado Vilhena Dias.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Carlos César Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente). Ausente justificadamente o conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício e voluntário interpostos em face do Acórdão nº 03-72.249, de 13/01/2017, proferido pela 2ª Turma da DRJ-Brasília/DF, que considerou parcialmente procedente a impugnação apresentada em face de autos de infração de IRPJ e CSLL e IRRF, conforme espelhado na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

A responsabilidade do art. 135, III, do CTN é do tipo solidária, ou seja, se o representante/diretores da contribuinte for colocado no pólo passivo, isto não exclui a contribuinte da responsabilidade dos tributos e multas apurados.

DECADÊNCIA. PRAZO PARA EFETUAR O LANÇAMENTO.

Na hipótese de lançamento por homologação, inexistindo disposição legal diversa à do CTN e ocorrendo a antecipação do pagamento sem prévio exame do Fisco, a decadência de a Fazenda Pública efetuar o lançamento opera-se após cinco anos, contados do fato gerador, sem que aquela tenha se pronunciado. Inexistindo antecipação do pagamento, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Em caso de dolo a decadência será regida pelo inciso I do art. 173 do CTN.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

Para se comprovar uma despesa para o IRPJ ou para a CSLL, de modo a torná-la dedutível, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É requisito essencial para a sua dedutibilidade a comprovação da efetiva prestação do serviço, com documentação hábil e idônea.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO PADRÃO. CONCOMITÂNCIA.

À autoridade administrativa não é dada opção de não aplicar as leis vigentes. Ademais, as estimativas mensais configuram obrigações autônomas, que não se confundem com a obrigação tributária decorrente do fato gerador anual. Não há coincidência de motivação entre as penalidades, sendo distintas tanto as suas causas, quanto os seus fundamentos legais.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2010, 2011

BENEFICIÁRIO NÃO 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 COMPROVADA.

Se sujeita à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, com alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiro ou sócios, 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.

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, restando 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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

As infrações apuradas pela fiscalização foram assim identificadas no Termo de Verificação Fiscal - TVF e nos auto de infração lavrados, tendo as apurações da fiscalização sido descritas no acórdão recorrido, *verbis*:

Objeto Social do Sujeito Passivo

O sujeito passivo é empresa organizada sob a forma de sociedade anônima de capital fechado cujo objeto social abrange: a) execução de projetos de engenharia industrial em geral; b) pesquisas e exploração de normas e processos de fabricação industrial; c) realização de estudos técnicos e econômicos sobre a instalação de empreendimentos industriais; d) operação de unidades industriais mediante exploração própria ou contratos com terceiros; e) engenharia, gerenciamento de empreendimentos, elaboração de projetos básicos e detalhados, estudos técnico-econômicos de viabilidade; f) compra, inspeção, diligenciamento, importação, exportação e revenda de equipamentos, máquinas e materiais em nome próprio e de terceiros; g) consultoria; h) construção civil, montagem, manutenção e operação mediante exploração própria ou para terceiros de instalações industriais; i) compra e venda de bens e serviços relativos às atividades acima mencionadas, locação de ferramentas, máquinas e equipamentos de montagem, pesquisa e desenvolvimento de processos industriais; j) representação de materiais, equipamentos e de processos industriais; k) prospecção, exploração, produção, transporte, refino e distribuição de petróleo e seus derivados, no País ou no Exterior e l) participação em outras sociedades.

Regime Tributário

No período sob fiscalização o sujeito passivo adotou o regime tributário do Lucro Real, com apuração anual do IR e da CSLL.

Controle Societário

De acordo com a Ficha 60 das DIPJs do sujeito passivo, no período sob fiscalização o capital social do mesmo era 100% (cem por cento) controlado pela PEM Engenharia Ltda., CNPJ nº 62.458.088/0001-47.

Grupo Ribeiro de Mendonça

A PEM Engenharia Ltda., empresa controladora do sujeito passivo durante o período sob fiscalização, é por sua vez controlada direta e indiretamente por pessoas de um mesmo grupo familiar, integrantes da família Ribeiro de Mendonça.

De acordo com a Ficha 60 das DIPJs da PEM Engenharia Ltda. dos anos-calendário de 2010 a 2013, os detentores do seu capital total e votante eram:

Roberto Ribeiro de Mendonça com 56,62 %;

Augusto Ribeiro de Mendonça Neto com 43,38 %.

Registre-se que Roberto Ribeiro de Mendonça e Augusto Ribeiro de Mendonça Neto são irmãos.

Destacamos no Anexo I que a empresa PEM Engenharia Ltda. também controlava praticamente a totalidade do capital da Tipuana Participações doravante denominada simplesmente “Tipuana”, e da Projotec Projetos e Tecnologia Ltda doravante denominada simplesmente “Projotec”.

Ressaltamos também no Anexo I as participações societárias da família Ribeiro de Mendonça nas empresas SOG Óleo e Gás S.A., doravante também denominada simplesmente “SOG”, Energex Group Representações e Consultoria Ltda., Yellowwood Consultoria Ltda., Pataccas Participações e Consultoria Ltda., Sinergia Consultoria e Representação Ltda. e MSML Participações e Consultoria Ltda.

OPERAÇÃO LAVA JATO

O nome do caso, “Lava Jato”, decorre do uso de uma rede de postos de combustíveis e lava a jato de automóveis para movimentar recursos ilícitos pertencentes a uma das organizações criminosas inicialmente investigadas. Embora a investigação tenha avançado para outras organizações criminosas, o nome inicial se consagrou.

No primeiro momento da investigação, desenvolvido a partir de março de 2014, perante a Justiça Federal em Curitiba, foram investigadas e processadas quatro organizações criminosas lideradas por doleiros, que são operadores do mercado paralelo de câmbio. Depois, o Ministério Público Federal recolheu provas de um imenso esquema criminoso de corrupção envolvendo a Petrobras.

Nesse esquema, que dura pelo menos dez anos, grandes empreiteiras organizadas em cartel pagavam propina para altos executivos da estatal e outros agentes públicos. O valor da propina variava de 1% a 5% do montante total de contratos bilionários superfaturados. Esse suborno era distribuído por meio de

operadores financeiros do esquema, incluindo doleiros investigados na primeira etapa.

As empreiteiras - Em um cenário normal, empreiteiras concorreriam entre si, em licitações, para conseguir os contratos da Petrobras, e a estatal contratava a empresa que aceitasse fazer a obra pelo menor preço. Neste caso, as empreiteiras se cartelizaram em um “clube” para substituir uma concorrência real por uma concorrência aparente. Os preços oferecidos à Petrobras eram calculados e ajustados em reuniões secretas nas quais se definia quem ganharia o contrato e qual seria o preço, inflado em benefício privado e em prejuízo dos cofres da estatal. O cartel tinha até um regulamento, que simulava regras de um campeonato de futebol, para definir como as obras seriam distribuídas. Para disfarçar o crime, o registro escrito da distribuição de obras era feito, por vezes, como se fosse a distribuição de prêmios de um bingo.

Funcionários da Petrobras - As empresas precisavam garantir que apenas aquelas do cartel fossem convidadas para as licitações. Por isso, era conveniente cooptar agentes públicos. Os funcionários não só se omitiam em relação ao cartel, do qual tinham conhecimento, mas o favoreciam, restringindo convidados e incluindo a ganhadora dentre as participantes, em um jogo de cartas marcadas. Segundo levantamentos da Petrobras, eram feitas negociações diretas injustificadas, celebravam-se aditivos desnecessários e com preços excessivos, aceleravam-se contratações com supressão de etapas relevantes e vazavam informações sigilosas, dentre outras irregularidades.

Operadores financeiros - Os operadores financeiros ou intermediários eram responsáveis não só por intermediar o pagamento da propina, mas especialmente por entregar a propina disfarçada de dinheiro limpo aos beneficiários. Em um primeiro momento, o dinheiro ia das empreiteiras até o operador financeiro. Isso acontecia em espécie, por movimentação no exterior e por meio de contratos simulados com empresas de fachada. Num segundo momento, o dinheiro ia do operador financeiro até o beneficiário em espécie, por transferência no exterior ou mediante pagamento de bens.

Acesso Público às Denúncias do MPF e Compartilhamento de Documentação Probatória com a RFB

O Ministério Público Federal - MPF tornou pública a consulta a alguns dos processos judiciais formalizados no âmbito da Operação Lava Jato, fornecendo para tanto a respectiva chave de acesso. Desta forma, duas denúncias oferecidas pelo MPF contra Augusto Ribeiro de Mendonça Neto e outros se tornaram públicas, permitindo consulta também a toda a documentação probatória apresentada pelo MPF, assim como aos acordos de colaboração premiada firmados com Augusto Ribeiro de Mendonça Neto e outros.

Além do acesso público à documentação probatória juntada às denúncias oferecidas pelo MPF o compartilhamento com a RFB dos Acordos de Colaboração Premiada homologados pela Justiça Federal, entre eles aqueles firmados com Augusto Ribeiro de Mendonça Neto e Julio Gerin de Almeida Camargo, foi deferido pelo Juiz da 13ª Vara Federal de Curitiba, conforme decisão datada de 16/06/15, e encaminhado pelo Ministério Público Federal por meio do Ofício nº 5216/2015 - PRPR datado de 26/06/15.

Ainda, o acesso ao processo que controla o Acordo de Leniência celebrado pela SOG – Óleo e Gás S.A., Setec Tecnologia S.A., e pessoas físicas vinculadas

a essas empresas, com o Conselho Administrativo de Defesa Econômica - CADE, também foi compartilhado com a RFB, conforme Ofício nº 4688/2015/CADE, de 31/08/15.

Os documentos referidos foram juntados a este processo administrativo fiscal que controla os autos de infração resultantes desta ação fiscal.

Acordo de Colaboração Premiada com Augusto Ribeiro de Mendonça Neto

O Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto era o principal executivo das empresas controladas pela família Ribeiro de Mendonça.

Quanto ao acordo de delação premiada do Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto a fiscalização destacou os seguintes pontos:

Cartel, “Clube” e Pagamento de Comissões a Diretores da Petrobras

- Que no final dos anos 90 as empresas interessadas em participar das licitações para a execução de obras para a Petrobras discutiram e ajustaram uma forma de proteção entre si. Dentro de um programa de obras as empresas escolhiam aquelas que lhe fossem mais adequadas e, em havendo acordo entre elas, as demais não atrapalhavam a empresa escolhida quando se tornasse pública a licitação. Que, se a empresa “A” escolhesse a usina “48”, quando essa obra fosse licitada as demais não competiriam com a empresa “A” nesse certame. Que isso não significava necessariamente que a proteção fosse efetiva, pois outras empresas que não integravam o grupo também participavam. Que esse grupo de empresas era denominado de “Clube”. Que pela regra da época a empresa que perdesse a sua oportunidade entrava no final da fila novamente;

- Que no início dos anos 2000 o grupo empresarial de Augusto Mendonça, referindo-se à Setal Construções (atual Setec Tecnologia S.A.) e a PEM Engenharia, passou por enorme crise financeira que o levou à insolvência técnica. Que qualquer contador ou economista que olhasse os números da empresa, teria certeza de que não haveria saída. Que isso os levou a vender os ativos que tinham valor, entre eles a participação na Fels Setal, dedicada à construção off-shore, dentre outras. Que a partir de então o declarante assumiu a gerência de todas as companhias que sobraram. Que, por consequência, começou a participar das obras executadas pela **Setal Construções** e, por conta disso, a participar do “Clube”, no início dos anos 2000;

- Que pouco antes da participação direta do declarante no “Clube”, durante o ano de 2004, o “Clube” estabeleceu uma relação com o diretor de engenharia da Petrobrás Renato Duque, para que as empresas convidadas para cada certame fossem as indicadas pelo “Clube”, de maneira que o resultado pudesse ser mais efetivo. Que o “Clube” inicialmente composto por 8 (oito) empresas, passou a ser composto por 16 (dezesesseis) empresas. Que o resultado desses acordos passou a ser muito mais efetivo durante um período. Que outras empresas, além das 16 (dezesesseis) vieram a participar esporadicamente de algumas licitações, negociando com o “Clube”. Que posteriormente ocorreu a derrocada do “Clube”, com perda da sua efetividade, pois a Petrobrás, entendendo que os preços praticados estavam abusivos, passou a incluir novas companhias fora do “Clube”, gerando uma situação de “concorrência dentro da concorrência”;

- Que todas as obras discutidas pelo “Clube” foram obras “on-shore”, em terra, e a grande maioria delas eram da área de abastecimento, cujo diretor era Paulo Roberto Costa. Que o processo licitatório da Petrobras é feito por uma comissão de licitação e que nela os principais níveis de decisão eram tomados pelos representantes da Diretoria de Engenharia e da Diretoria de Abastecimento. Que era importante que Renato Duque e Paulo Roberto Costa conhecessem a lista das empresas que seriam convidadas, preparada pelo “Clube”;

- Augusto Mendonça afirmou que existia um “acerto de comissões” entre as empresas do “Clube”, vencedoras das licitações, e os diretores Paulo Roberto Costa e Renato Duque. Que essas comissões eram discutidas por cada empresa, sendo que no caso do declarante o acerto foi com José Janene. Que existia mais ou menos uma idéia do percentual que os diretores gostariam de receber por cada contrato. Que no caso do declarante era de 1% (hum por cento) sobre o valor do contrato para a Diretoria de Abastecimento, de Paulo Roberto Costa, e outros 2% (dois por cento) para a Diretoria de Engenharia e Serviços, de Renato Duque. Que, apesar disso, na negociação que o declarante fez com José Janene, acabou pagando em torno de 0,6% (seis décimos de um por cento) em vantagem indevida para a Diretoria de Abastecimento, de Paulo Roberto Costa, e em torno de 1,2% (um inteiro e dois décimos de um por cento) ou 1,3% (um inteiro e três décimos de um por cento) para o Diretor Renato Duque;

- Que a participação do declarante no “Clube” resultou em dois contratos: (i) as interligações da REPAR - Refinaria em Araucária/PR e (ii) duas plantas de gasolina na REPLAN - Refinaria de Paulínia. Que nos dois casos a participação se deu pela **SOG - Óleo e Gás**, em consórcio com a MPE e Mendes Junior, nos anos de 2007 e 2008. Que logo após 2005 a situação financeira da empresa do declarante era de insolvência, pois estavam sem contrato e, por isso, sem receita e sem caixa. Que em razão disso a adesão ao sistema do “Clube” era uma questão de sobrevivência da companhia do declarante. Que o último contrato, ainda dentro do “Clube”, foi da TECAB - Terminal de Gás de Cabiúnas. Que o “Clube” passou a ser ineficaz e também houve a saída de Renato Duque. Que isso se deu no final de 2010, início de 2011;

Insolvência do Grupo Empresarial da **Setal Construções** e Constituição da **SOG**

Que em 2004 e 2005 a **Setal Construções** e seu grupo empresarial demonstrou-se tecnicamente insolvente. Por exemplo, houve 59 (cinquenta e nove) pedidos de falência quase simultâneos e uma dívida tributária impagável. Que apesar dos 40 (quarenta) anos de relacionamento que já tinham com a Petrobras e que os considerava uma das melhores empresas de engenharia do Brasil, perderam completamente a capacidade de trabalhar, não só pela situação financeira, mas também cadastral;

- Que, a partir daí, tomaram a decisão de criar uma nova companhia, a **SOG - Óleo e Gás**, com outra configuração societária, venderam todos os ativos que tinham valor e constituíram um pouco de capital na nova companhia e iniciaram “uma nova vida” com a Petrobras, embora numa situação extremamente de risco, visto que não tinham contrato e tinham uma estrutura enorme e custosa para carregar;

- Que com a quebra técnica da **Setal Construções** foi aberta a **SOG - Óleo e Gás** (cujo nome fantasia era **Setal Óleo e Gás**), com outra configuração societária, e a **Setal Construções** passou a se chamar Setec Tecnologia S.A. Que na verdade a

Setec Construções ficou com um acervo técnico e o vendia para a **SOG** para pagar suas dívidas;

Pagamento de Propinas – Geral

Que houve pagamento de propinas nos seguintes contratos firmados com a Petrobras: (1) Terminal de Cabiúnas 2, firmado pelo Consórcio TSGÁS, composto pelas empresas Toyo Engeneering e **SOG - Óleo e Gás**, no final de 2007, não se recordando o valor; (2) REVAP - Refinaria Henrique Lage, em São José dos Campos/SP, firmado pelo Consórcio ECOVAP, composto pelas empresas Toyo Engeneering e **SOG - Óleo e Gás**, no final de 2007, no valor aproximado de R\$ 1,5 bilhões; (3) REPLAN - Refinaria de Paulínia, em Paulínia/SP, firmado pelo Consórcio CMMS, composto pelas empresas Mendes Junior, MPE e **SOG - Óleo e Gás**, no final de 2007, no valor aproximado de R\$ 1 bilhão; (4) REPAR - Refinaria Presidente Getúlio Vargas, em Araucária/PR, firmado pelo Consórcio INTERPAR, composto pelas empresas Mendes Junior, MPE e **SOG - Óleo e Gás**, no valor aproximado de R\$ 2,4 bilhões, no ano de 2008 e (5) Terminal Cabiúnas 3, em Macaé/RJ, firmado pelo Consórcio SPS, composto pelas empresas Skanska, Promon e **SOG - Óleo e Gás**, na faixa de R\$ 1 bilhão, no ano de 2011;

Pagamento de Propinas nos Consórcios (1) TSGÁS e (2) ECOVAP: Que nos consórcios (1) TSGÁS e (2) ECOVAP, a Toyo Engeneering era a empresa líder. Que esses contratos não foram negociados dentro do “Clube”, formado pelas empresas cartelizadas. Que nesses consórcios a **SOG** foi representada de fato pelo declarante e formalmente por José Luiz Fernandes. Que na negociação que resultou nesses dois contratos o declarante não teve participação. Que na época em que os contratos foram firmados o declarante desconhecia que havia solicitação de vantagem indevida (propina) para a efetivação dos mesmos. Que ficou sabendo que houve pagamento de propinas por intermédio de Julio Camargo, por conta do Acordo de Colaboração. Que, segundo Julio Camargo, foi ele quem negociou o quanto, como e para quem seria pago propina por conta dos contratos. Que foram firmados contratos de prestação de serviços de assessoria entre esses consórcios e Julio Camargo;

Pagamento de Propinas - Consórcio CMMS relativo à (3) REPLAN: Que a respeito do Consórcio CMMS, relativo à (3) REPLAN - Refinaria de Paulínia, o mesmo foi negociado dentro do “Clube”. Que a **SOG** foi representada de fato pelo declarante e formalmente por José Luiz Fernandes, salvo engano. Que nesse contrato o declarante foi o responsável por negociar quanto seria pago de propina (“comissões”) e por operacionalizar os pagamentos. Que o declarante negociou o pagamento das propinas com José Janene e com Renato Duque ou Pedro Barusco, este gerente da área de engenharia da Petrobras. Que José Janene e Renato Duque exigia cada qual, de forma independente, a sua parte consistente em propina. Que não se recorda quanto cada um deles exigiu, mas o total pago, salvo engano, foi de R\$ 20 milhões. Que para operacionalizar tais pagamentos o Consórcio CMMS firmou contratos simulados com empresas indicadas pelo declarante, não se recordando o nome das mesmas, mas se compromete a fornecê-las. Que provavelmente se tratavam de contratos de prestação de serviços, mas sem execução real. Que essas empresas emitiram notas fiscais no valor de aproximadamente R\$ 20 milhões em favor do Consórcio CMMS e este transferiu os valores correspondentes para as contas das mesmas. Que essas empresas após receberem os recursos do Consórcio CMMS efetivaram diretamente os pagamentos para Renato Duque e José Janene. Que não se recorda do nome do responsável por tais empresas. Que muito provavelmente houve participação de Alberto Youssef, por intermédio de suas empresas, na operacionalização de tais pagamentos. Que toda a negociação e o

pagamento das propinas se deu sob o conhecimento de Marco Aurélio e Alberto Vilaça, representantes, respectivamente, da MPE e da Mendes Junior, no consórcio e no “Clube”;

Pagamento de Propinas - Consórcio INTERPAR relativo à (4) REPAR: Que a respeito do Consórcio INTERPAR, relativo à (4) REPAR - Refinaria Presidente Getúlio Vargas, o mesmo foi negociado dentro do “Clube”. Que a empresa líder do consórcio era a **SOG - Óleo e Gás**, representada de fato pelo declarante e formalmente por José Luiz Fernandes. Que a Mendes Junior era representada por Alberto Vilaça e a MPE por Marco Aurélio. Que nesse contrato da REPAR o declarante ficou responsável, dentro do Consórcio INTERPAR, por negociar quanto seria pago de propina (“comissões”) e por operacionalizar os pagamentos. Que da mesma forma da REPLAN o declarante negociou diretamente o pagamento das propinas com José Janene e com Renato Duque ou Pedro Barusco. Que a exigência feita por José Janene, que também agia em nome de Paulo Roberto Costa, foi em torno de 1% sobre os contratos, mas acabou-se pagando R\$ 20 milhões aproximadamente pelo contrato da REPAR após as “duras negociações”. Que todos os valores consistentes em propinas saíram da conta corrente do Consórcio INTERPAR, sendo feitas operações posteriormente conforme o destinatário. Que do total pago em propinas, que foi em torno de R\$ 70 milhões, cada empresa do Consórcio INTERPAR participou com 1/3. Que os valores eram divididos conforme o prazo da obra e pagos em parcelas iguais, bimestrais, desprezando-se os primeiros meses em que a obra tinha pouco faturamento. Que o contrato iniciou-se em julho de 2008 e o último evento dele aconteceu em janeiro de 2013. Que José Janene apresentou Alberto Youssef ao declarante no escritório daquele em São Paulo/SP e disse que Youssef seria quem iria operacionalizar a cobrança das propinas. Que após o falecimento de José Janene, Alberto Youssef passou a agir sozinho. Que os pagamentos de vantagem indevida se deram entre março de 2009 a fevereiro de 2012, sendo todas pagas mediante transferências, por conta e ordem da **Setec**, das contas das empresas **Tipuana Participações Ltda.** e **Projeteq Tecnologia** para as empresas MO Consultoria, Empreiteira Rigidez e RCI, de Alberto Youssef. Que a **Setec Tecnologia**, após receber recursos do Consórcio INTERPAR, firmou contratos simulados com essas três empresas, em contrapartida à emissão de notas fiscais para a **Setec** e a posterior transferência de valores das contas da **Tipuana** e da **Projeteq** à MO, Rigidez e RCI. Que o declarante apresenta neste momento os contratos firmados entre a **Setec** e tais empresas, as notas fiscais que elas emitiram e os comprovantes de transferência bancária para as mesmas. Que acerca da operacionalização do pagamento de propinas para o Diretor de Engenharia da Petrobrás Renato Duque, o declarante negociou diretamente com o mesmo e acertou pagar a quantia de R\$ 50 a R\$ 60 milhões, o que foi feito entre 2008 e 2011. Que Renato Duque tinha um gerente chamado Pedro Barusco que, agindo em nome de Renato Duque, foi quem mais tratou com o declarante. Que os pagamentos se deram de três formas: (i) parcelas em dinheiro em espécie; (ii) remessas em contas indicadas no exterior e (iii) doações oficiais ao Partido dos Trabalhadores - PT. Que para gerar a saída de recursos do consórcio, a **Setec** e a **PEM Engenharia** fizeram contratos simulados com as seguintes empresas: Legend, Soterra, Power, SM Terraplenagem e Rockstar. Que os contratos simulados eram de aluguéis de equipamentos e terraplenagem para obras da REPAR e apresenta neste momento contratos e notas fiscais nesse sentido. Que essas empresas eram pagas na sua maioria por transferências bancárias, por conta e ordem de **Setec**, das contas das empresas **Tipuana** e **Projeteq**, e as empresas destinatárias disponibilizavam reais em espécie ou remetiam os valores ao exterior. Que na realidade os pagamentos feitos em nome da **Setec** se deram mediante contas titularizadas pelas empresas **Tipuana** e **Projeteq**, ambas do declarante, uma vez que a **Setec** tinha a conta corrente bloqueada à época. Que os recursos em espécie eram entregues no

escritório do declarante em São Paulo/SP, na Rua Paul Valery, n. 255, bairro Chácara Santo Antônio, normalmente por carro forte. Que Renato Duque remetia então um emissário ao escritório, conhecido por “Tigrão”, o qual retirava os montantes. Que outras vezes, Pedro Barusco pediu para que fosse entregue dinheiro em espécie em um escritório em São Paulo/SP, e representantes das empresas acima entregavam. Que os pagamentos no exterior eram destinados a uma única conta, denominada “Marinelo”, que foi indicada por Renato Duque ao declarante que, por sua vez, a repassou a Dario Teixeira, o qual operacionalizava as notas fiscais, pagamentos e instruções no âmbito das empresas Legend, Soterra, Power, SM Terraplenagem e Rockstar. Que o declarante irá apresentar documentos que permitam identificar a conta no exterior referida (país, banco e titular). Que posteriormente o declarante ficou sabendo que todas as empresas acima faziam parte do esquema criminoso envolvendo a empresa Delta, que eram controladas por Assaf, como divulgado na mídia. Que indagado se Julio Camargo operacionalizou o pagamento de propina no âmbito da REPAR em favor de Renato Duque, afirma que uma parte sim. Que foi formalizado um contrato entre o Consórcio INTERPAR e uma das empresas de Julio Camargo, salvo engano a Piemonte, de prestação de serviços, no valor de R\$ 33 milhões, sendo que aproximadamente R\$ 20 milhões foram transferidos por Julio Camargo no exterior para conta indicada por Renato Duque, denominada “Marinelo”. Que outra forma utilizada para o pagamento de propinas a Renato Duque, relacionadas ao contrato da REPAR, foi mediante a realização de doações oficiais por meio das empresas **Setec**, **PEM Engenharia** e **SOG - Óleo e Gás** ao Partido dos Trabalhadores - PT. Que Renato Duque solicitou ao declarante que realizasse as doações, as quais foram feitas entre os anos de 2008 a 2011. Que se compromete a apresentar documentação nesse sentido. Que o valor das contribuições foi de aproximadamente R\$ 4 milhões ao longo dos anos de 2008 a 2011.

Pagamento de Propinas - Consórcio SPS e (5) Terminal Cabiúnas 3: Que a respeito do Consórcio SPS e (5) Terminal Cabiúnas 3, o contrato foi firmado entre o consórcio composto pela **SOG - Óleo e Gás**, representada de fato pelo declarante e formalmente por Maurício Godoy, pela Promon Engenharia, representada por José Otávio, e pela Skanska, representada por Cláudio Lima. Que a Skanska era a empresa líder do consórcio. Que indagado se houve lista formada pelo “Clube” enviada a Diretores da Petrobras, afirma que houve uma tentativa de se formar a lista por meio do “Clube”, mas acredita que isso não se efetivou, pois como em tal oportunidade já não havia mais efetividade no âmbito do “Clube”, e as tentativas de se fazer um acordo na TECAB foram levadas até o final, apesar de o declarante não considerar que houve uma combinação efetiva, houve uma exigência de vantagem indevida feita por Renato Duque em receber uma “comissão” sobre tal contrato, do valor aproximado, salvo engano, entre R\$ 10 a R\$ 20 milhões. Que como o assunto não foi efetivo, as outras consorciadas, Promon e Skanska, se negaram a fazer qualquer tipo de acerto, e como o declarante era quem tinha se comprometido com Renato Duque em fase anterior na tentativa de que houvesse acordo, ele pressionou muito o declarante para que houvesse pagamentos e o declarante acabou pagando R\$ 3 milhões, mas foi reembolsado pelo consórcio, por meio de notas fiscais faturadas diretamente ao Consórcio SPS por sua empresa **Energex**. Que dessa forma, o declarante emitiu em torno de R\$ 3 milhões em notas fiscais da **Energex** para o consórcio, simulando prestação de serviços do declarante. Que pagou o valor de R\$ 3 milhões para Renato Duque, mediante transferência do valor correspondente em dólares de sua conta mantida no banco Safra Panamá, em nome da companhia **Stowaway** para a conta Marinelo de Renato Duque. Que o valor foi de mais de US\$ 1 milhão de dólares e este foi o único pagamento feito desta conta no exterior do declarante em favor de Renato Duque. Que se compromete a apresentar o comprovante da transação da quantia em dólares em favor de Renato Duque;

Ainda com suporte na delação premiada do Sr. Augusto Mendonça a fiscalização destacou resumidamente as seguintes situações:

O Consórcio Interpar, integrado pela Mendes Junior Trading e Engenharia S.A., MPE Montagens e Projetos Especiais S.A. e a SOG - Óleo e Gás S.A.(líder), para viabilizar o pagamento de propinas a agentes públicos, funcionários da Petrobrás, celebrou contrato de prestação de serviços fictícios com a Setal Engenharia Construções e Perfurações S.A., posteriormente denominada Setec Tecnologia S.A., empresa do grupo empresarial de Augusto Mendonça, que por sua vez celebrou contratos de prestação de serviços fictícios com as empresas MO Consultoria, Empreiteira Rigidez e RCI Software, controladas por Alberto Youssef ou interpostas pessoas do mesmo, e Legend Engenheiros Associados Ltda., Soterra Terraplenagem, Power To Ten Engenharia Ltda., SM Terraplenagem Ltda. e Rockstar Marketing Ltda., controladas por Adir Assad ou interpostas pessoas do mesmo. Os pagamentos a essas empresas foi realizado por meio das empresas Projotec Projetos e Tecnologia Ltda. e Tipuana Participações Ltda., também integrantes do grupo empresarial de Augusto Mendonça, por conta e ordem da Setec. Com esse mesmo objetivo o Consórcio Interpar também celebrou contrato de prestação de serviços, parcialmente fictícios de acordo com Augusto Mendonça, com a Auguri Empreendimentos, empresa controlada por Julio Gerin de Almeida Camargo.

O Consórcio SPS, integrado pela SOG - Óleo e Gás S.A., Promon Engenharia S.A. e pela Skanska Brasil Ltda.(líder), para reembolsar o pagamento de propinas efetuado pessoalmente por Augusto Mendonça a Renato Duque, diretor da Petrobrás, celebrou contrato de prestação de serviços fictícios com a Energex, empresa de propriedade de Augusto Mendonça.

O Consórcio CMMS, integrado pela SOG - Óleo e Gás S.A., MPE Montagens e Projetos Especiais S.A. e Mendes Junior Trading e Engenharia S.A. (líder), para viabilizar o pagamento de propinas a agentes públicos, funcionários da Petrobrás, celebrou contratos de prestação de serviços fictícios com as empresas GFD, controlada por Alberto Youssef ou por interpostas pessoas do mesmo, Riomarine, empresa de Mario Goes, Credencial Construtora Empreendimentos e Representações, Gifer Consultoria e CIB Consultoria e Serviços Ambientais.

A SOG - Óleo e Gás S.A. e a Setec Tecnologia S.A. celebraram contratos de prestação de serviços fictícios com a Editora Gráfica Atitude Ltda. para viabilizar recursos destinados ao Partido dos Trabalhadores - PT, cujos montantes seriam baixados dos valores de propinas destinados aos agentes políticos, funcionários da Petrobrás. Os pagamentos foram realizados pela própria SOG e por intermédio das empresas Projotec e Tipuana, integrantes do grupo empresarial de Augusto Mendonça, por conta e ordem da SOG e da Setec.

Acordo de Colaboração Premiada com Julio Gerin de Almeida Camargo

Julio Gerin de Almeida Camargo, CPF nº 416.165.708-06, doravante denominado simplesmente “Julio Camargo”, é empresário que atuava junto a Petrobrás ora representando empresas estrangeiras que desejavam fazer negócios com a estatal, ora assessorando grupos nacionais que tinham o mesmo objetivo.

Julio Camargo firmou Termo de Colaboração Premiada com o Ministério Público Federal - MPF na data de 22/10/14, no âmbito da operação Lava Jato. Esse documento contém as bases do acordo celebrado e as condições da proposta feita pelo MPF e aceitas pelo colaborador. Esse termo também é composto por 19 (dezenove) anexos que descrevem os tópicos sobre os quais o colaborador se

comprometeu a prestar declarações detalhadas, fornecendo documentos e meios de prova que possuísse direta ou indiretamente. Essas declarações detalhadas foram prestadas por meio de diversos Termos de Colaboração firmados em datas subsequentes. O Acordo de Colaboração Premiada, Anexos e Termos de Colaboração foram juntados ao processo administrativo fiscal que controla os autos de infração resultantes desta ação fiscal.

Relativamente à SOG Julio Camargo declarou, no Termo de Colaboração nº 01, página 5, datado de 31/10/14, ter assessorado o Consórcio Interpar nas tratativas com a Petrobrás relativas a licitações no âmbito da REPAR - Refinaria Presidente Getúlio Vargas. Declarou que houve a solicitação de pagamento de propinas por Renato Duque e Pedro Barusco, funcionários da Petrobrás. As propinas foram pagas a partir das comissões recebidas do Consórcio Interpar pela empresa de Julio Camargo, a Auguri Empreendimentos e Assessoria Comercial Ltda., em decorrência de contrato de prestação de serviços de consultoria a serem prestados pela Auguri ao consórcio. As informações a esse respeito foram reafirmadas e complementadas por Julio Camargo no Termo de Colaboração Complementar nº 01, datado de 10/03/15, páginas 1 a 3.

Acordos de Leniência

Além do Acordo de Colaboração Premiada celebrado por Augusto Mendonça com o MPF, algumas empresas do seu grupo empresarial celebraram Acordos de Leniência com o MPF e com o Conselho Administrativo de Defesa Econômica - CADE. O Acordo de Leniência com o CADÊ também foi subscrito por diversas pessoas físicas ligadas à SOG - Óleo e Gás e à Setal Construções/Setec. Por meio desses instrumentos os signatários se comprometeram a trazer ao conhecimento das autoridades públicas fatos e provas relevantes e a auxiliá-las na investigação das atividades ilícitas de formação de cartel para fraudar licitações públicas da Petrobrás, e a distribuição de vantagens ilícitas e indevidas, em decorrência dessas atividades, a diversos agentes públicos e privados.

Inaptidão e Baixa de Ofício de Fornecedores

Augusto Mendonça declarou nos Termos de Colaboração que para vencer concorrência fraudulenta destinada a executar obras para a Petrobrás, na Refinaria Presidente Getúlio Vargas - REPAR, o Consórcio Interpar, integrado pela SOG, Mendes Junior Trading e Engenharia S.A., doravante denominada simplesmente "Mendes Junior", e MPE Montagens e Projetos Especiais S.A., doravante denominada simplesmente "MPE", comprometeu-se a pagar propinas para funcionários de alto escalão daquela estatal, compreendendo Paulo Roberto Costa, Diretor de Abastecimento, e Renato Duque, Diretor de Serviços e Pedro Barusco, Gerente de Engenharia e funcionário subordinado a Renato Duque.

Com o propósito de operacionalizar o pagamento dessas propinas o Consórcio Interpar firmou contrato de prestação de serviços com a Setal Engenharia Construções e Perfurações S.A., denominação anterior da Setec Tecnologia S.A. Os serviços contratados, de consultoria, assessoria, etc, nunca foram prestados pela Setec ao Consórcio Interpar. Serviram tão somente para justificar o pagamento de valores pelo Consórcio Interpar à Setec.

As propinas negociadas no âmbito da Diretoria de Abastecimento da Petrobrás foram pagas pela Setec a empresas indicadas por Alberto Youssef: M.O. Consultoria Comercial e Laudos Estatísticos Ltda.-EPP, RCI Software e Hardware Ltda. e Empreiteira Rigidez Ltda. As propinas negociadas no âmbito da Diretoria de Serviços da Petrobrás foram pagas pela Setec a empresas indicadas por Dario

Teixeira que, segundo declarou Augusto Mendonça, o mesmo veio a saber mais tarde que pertenceriam a Adir Assad ou interpostas pessoas do mesmo: SM Terraplenagem Ltda., Power To Ten Engenharia Ltda., Legend Engenheiros Associados Ltda., Soterra Terraplenagem e Locação de Equipamentos Ltda. e Rock Star Marketing Ltda. Os pagamentos da Setec a essas empresas também foram amparados em contratos de prestação de serviços fictícios que a Setec celebrou com as mesmas. Ou seja, da mesma forma que a Setec não prestou serviços ao Consórcio Interpar, as empresas indicadas por Alberto Youssef e Dario Teixeira também não prestaram qualquer serviço à Setec. Os serviços contratados, de consultoria, aluguel de equipamentos e serviços de terraplenagem, nunca foram prestados pelas empresas à Setec. A respeito dos pagamentos às empresas vinculadas a Adir Assad, Augusto Mendonça retificou declarações anteriores e afirmou que parte dos recursos, no valor equivalente a US\$ 6 milhões não foram destinados ao pagamento de propinas para Renato Duque, da Diretoria de Serviços, mas depositados em empresa de sua propriedade sediada no exterior, conforme subitem 2.5.1 do TVF.

As empresas indicadas por Dario Teixeira já haviam sido objeto de investigação em operações da Polícia Federal anteriores à Operação Lava Jato. As operações da Polícia Federal denominadas de Operação Saqueador e Operação Monte Carlo, que tinham como foco investigar as atividades da empreiteira Delta Construções S.A.

Na RFB foram desenvolvidas diversas ações fiscais relativas a empresas envolvidas nas operações Saqueador, Monte Carlo e Lava Jato da Polícia Federal. No que diz respeito a esta fiscalização, foram declaradas inaptas e/ou posteriormente baixadas de ofício a inscrição no CNPJ das seguintes empresas:

Rock Star Marketing Ltda;

SM Terraplenagem Ltda;

Power to Ten Engenharia Ltda;

Soterra Terraplenagem e Locação de Equipam. Ltda – EPP;

Legend Engenheiros Associados Ltda. – EPP;

Empreiteira Rigidez Ltda;

RCI Software e Hardware Ltda.

A fiscalização procedeu diligências em diversas empresas (TVF itens 3.3 à 3.8) visando obter informações a respeito de operações realizadas com empresas do grupo empresarial do Sr. Augusto Mendonça.

A fiscalização diligenciou (item 3.9 do TVF) a DFS Participação e Consultoria Empresarial Ltda visando obter informações a respeito de operações realizadas com a Setec.

No que concerne à comprovação da efetiva prestação de serviços à Setec a DFS nada apresentou.

Contratos de Administração de Recursos Financeiros de Setec com Tipuana e Projotec

A Setec celebrou em 01/01/08, por tempo indeterminado, contratos de administração de recursos financeiros com suas empresas coligadas Tipuana e

Projotec. Cópias dos referidos contratos, juntados no processo que controla os Autos de Infração lavrados em decorrência da presente fiscalização, foram fornecidos pelas respectivas empresas no âmbito de ações fiscais desenvolvidas junto às mesmas.

Por meio dos contratos a Tipuana e a Projotec prestavam serviços de administração de recebimentos e pagamentos em nome da Setec, isto é, o fluxo financeiro de determinados recebimentos destinados à Setec eram pagos à Tipuana e ou à Projotec, assim como o fluxo de determinados pagamentos a encargo da Setec eram efetuados pela Tipuana e ou pela Projotec. Como remuneração pelos serviços os contratos estipulavam que a Tipuana e a Projotec fariam jus “à receita financeira obtida no mercado financeiro com os recursos financeiros por ela administrados” em decorrência dos contratos.

De maneira idêntica, pagamento por supostos serviços prestados à Setec por outras empresas, entre as quais aquelas controladas por Augusto Mendonça e membros da família Ribeiro de Mendonça, tais como a Energex, Yellowwood, Pataccas, Sinergia, MSML e CMX, foram pagos pela Setec por meio de contas bancárias da titularidade da Tipuana e da Projotec.

INFRAÇÕES APURADAS

Custos e Despesas Não Comprovados

Por meio dos itens 6, 7 e 8 do TIF nº 01, a fiscalização intimou a Setec a apresentar, relativamente às empresas listadas naquele termo o seguinte a) demonstrativo, extraído da sua contabilidade, contendo a totalidade dos lançamentos contábeis pertinentes aos pagamentos efetuados às empresas relacionadas, com identificação de datas, valores e contas contábeis utilizadas; b) informação em quais linhas da ficha 04A - Custo dos Bens e Serviços Vendidos e/ou da ficha 05A - Despesas Operacionais da DIPJ, foram incluídos os custos e despesas correspondentes aos pagamentos efetuados às empresas relacionadas, para cada ano-calendário do período sob fiscalização e c) relativamente aos custos e despesas referidos em “b”, informar se os mesmos foram considerados como parcelas dedutíveis ou não dedutíveis na apuração do lucro real. Na eventualidade de terem sido considerados indedutíveis foi solicitado demonstrar sua exclusão na apuração do lucro real de cada período sob fiscalização.

Despesas da Setec com Energex Group Representação e Consultoria Ltda

Por meio dos itens 1 a 3 do TIF nº 01 o sujeito passivo foi intimado a apresentar cópias de notas fiscais, comprovantes de pagamento e contratos de prestação de serviços pertinentes a pagamentos efetuados a diversas empresas no período sob fiscalização, entre as quais a Energex. Decorrido o prazo fixado pela fiscalização o sujeito passivo nada apresentou, sendo objeto de reintimação por meio dos itens 1 a 3 do TIF nº 03.

Por intermédio das correspondências datadas de 16/07/15, 31/07/15, 08/09/15 e 23/09/15 o sujeito passivo apresentou as cópias das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela Energex e comprovantes de pagamento das mesmas, relacionados em planilhas que capeavam esses documentos. Não foi apresentado nenhum contrato de prestação de serviços celebrado entre a Setec e a Energex aos quais estivessem vinculadas as notas fiscais apresentadas. Na ausência de contrato, ambas as empresas foram intimadas a fornecer declaração detalhando de forma minuciosa os serviços prestados e nada esclareceram a esse respeito. Constatamos que todas as notas fiscais apresentadas, emitidas pela Energex para a Setec no período sob fiscalização, se referiam à prestação de serviços de assessoria e

consultoria em engenharia As discrepâncias de dados porventura observadas pela fiscalização foram objeto de intimação e de correspondências do sujeito passivo a esse respeito para saneá-las.

A fiscalização constatou que os pagamentos das notas fiscais emitidas pela Energex à Setec foram realizados a partir de contas bancárias de titularidade da Projetec e Tipuana. Questionado a esse respeito o sujeito passivo informou que esse procedimento foi adotado com suporte em contratos de administração do contas a pagar e a receber celebrados com as referidas empresas.

A fiscalização constatou também, com suporte nos comprovantes de pagamento apresentados, que os valores pertinentes a diversas notas fiscais emitidas nos anos-calendário de 2010 e 2011 não foram pagos pela Setec à Energex, mas a favor de Gisele Cocchiararo Fraga Ribeiro de Mendonça, CPF nº 000.011.387-58, doravante denominada simplesmente “Gisele Fraga”. Ainda, o valor correspondente a uma nota fiscal emitida pela Energex no ano-calendário de 2011 foi pago pela Setec para a empresa Yellowwood, cujo controle societário pertence 99,9% a Augusto Mendonça como informado no subitem 3.4 do

A Setec questionada informou que Gisele Fraga era sócia quotista da Energex e que por decisão dos sócios da Energex esses pagamentos foram destinados diretamente à sócia quotista. Instada pela fiscalização para apresentar a correspondente instrução dos sócios da Energex para que a Setec efetuasse os pagamentos diretamente a Gisele Fraga, a Setec informou que não possuía essa documentação e que a solicitação havia sido verbal.

Conforme consta subitem 3.3 do TVF, no período compreendido entre 15/04/09 a 22/11/11, Gisele Cocchiararo Fraga Ribeiro de Mendonça detinha 1 (uma) quota do capital social da Energex e à época era cônjuge de Augusto Mendonça.

O sujeito passivo foi reiteradamente intimado a comprovar a efetiva prestação de serviços que lhe teriam sido prestados no período sob fiscalização por diversas empresas, incluindo-se a Energex, assim como a fornecer documentação identificando os técnicos que realizaram os trabalhos, conforme itens 4 e 5 do TIF nº 01 e itens 4 e 5 do TIF nº 03. Todavia, nada apresentou a esse respeito.

Conforme apontado no subitem 3.3 do TVF, a Energex também foi reiteradamente intimada a comprovar a efetiva prestação de serviços à Setec, assim como a identidade e qualificação dos profissionais que executaram os serviços, contudo nada apresentou.

Em consulta ao sistema GFIP a fiscalização constatou que a Energex não informou a existência de nenhum vínculo empregatício no período de Janeiro de 2010 a Dezembro de 2013. Em consulta às DIRFs apresentadas pela empresa, relativas ao período sob fiscalização, a fiscalização constatou que a Energex declarou ter efetuado pagamentos por serviços profissionais prestados por pessoas jurídicas nos anos-calendário de 2010, 2011 e 2013 a uma única empresa, a Kanaan Assessoria Contábil e Fiscal Ltda., CNPJ nº 62.279.021/0001-45, a qual é responsável pelos serviços de contabilidade da Energex. Relativamente a pagamentos a pessoas físicas a Energex informou ter pago em 2012 a quantia de R\$ 1.000,00 (mil reais) a seu sócio Augusto Mendonça. Ou seja, a empresa não informou a existência de empregados próprios ou pagamentos a terceiros, com retenção de tributos na fonte, exceto o pagamento de R\$ 1.000,00 em 2012, para a execução dos serviços supostamente prestados no período em questão.

Considerando-se, adicionalmente, que a Energex é de propriedade de Augusto Mendonça, sócio da PEM Engenharia Ltda., a qual por sua vez é controladora da Setec, e que Augusto Mendonça é administrador da Energex e da Setec, a fiscalização entendeu ficar evidenciado que as pessoas físicas controladoras da Energex e da Setec são partes vinculadas. Em decorrência, com maior razão deveriam provar de forma minuciosa, exaustiva e amplamente documentada a efetividade das operações que deram origem aos pagamentos feitos pela Setec beneficiando a Energex, de forma análoga ao que dispõe o inciso II do art. 302 do RIR/99 no âmbito de pagamentos a pessoa física vinculada.

Relativamente às notas fiscais relacionadas anteriormente neste subitem, cujos pagamentos não foram efetuados a favor da Energex, mas à Gisele Fraga e à Yellowwood, a glosa dos respectivos custos/despesas se dá por dupla motivação. Além de a prestação dos serviços a que se referem não ter sido comprovada, o pagamento dos respectivos valores foi realizado pela Setec a terceiros e não à Energex.

Despesas da Setec com Yellowwood Consultoria Ltda

Por meio dos itens 1 a 3 do TIF nº 01 o sujeito passivo foi intimado a apresentar cópias de notas fiscais, comprovantes de pagamento e contratos de prestação de serviços pertinentes a pagamentos efetuados a diversas empresas no período sob fiscalização, entre as quais a Yellowwood. Decorrido o prazo fixado pela fiscalização o sujeito passivo nada apresentou, sendo objeto de reintimação por meio dos itens 1 a 3 do TIF nº 03.

Por intermédio das correspondências datadas de 20/07/15, 31/07/15, e 16/09/15 o sujeito passivo apresentou as cópias das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela Yellowwood e comprovantes de pagamento das mesmas, relacionados em planilhas que capeavam esses documentos. Na ausência de contrato, ambas as empresas foram intimadas a fornecer declaração detalhando de forma minuciosa os serviços prestados e nada esclareceram a esse respeito. A fiscalização constatou que todas as notas fiscais apresentadas, emitidas pela Yellowwood para a Setec no período sob fiscalização, se referiam à prestação de serviços de assessoria e consultoria em engenharia. As discrepâncias de dados porventura observadas pela fiscalização foram objeto de intimação e de correspondências do sujeito passivo a esse respeito para saneá-las.

A fiscalização constatou que os pagamentos das notas fiscais emitidas pela Yellowwood à Setec foram realizados a partir de contas bancárias de titularidade da Projotec e Tipuana. Questionado a esse respeito o sujeito passivo informou que esse procedimento foi adotado com suporte em contratos de administração do contas a pagar e a receber celebrados com as referidas empresas.

O sujeito passivo foi reiteradamente intimado a comprovar a efetiva prestação de serviços que lhe teriam sido prestados no período sob fiscalização por diversas empresas, incluindo-se a Yellowwood, assim como a fornecer documentação identificando os técnicos que realizaram os trabalhos, conforme itens 4 e 5 do TIF nº 01 e itens 4 e 5 do TIF nº 03. Todavia, nada apresentou.

A Yellowwood também foi reiteradamente intimada a comprovar a efetiva prestação de serviços à Setec, assim como a identidade e qualificação dos profissionais que executaram os serviços, nada apresentando a esse respeito.

Em consulta ao sistema GFIP a fiscalização constatou que a Yellowwood não informou a existência de nenhum vínculo empregatício desde a data em que emitiu a

primeira nota fiscal de prestação de serviços para a Setec, isto é, no mês de Agosto de 2011, até Dezembro de 2013. Em consulta às DIRFs apresentadas pela empresa, relativas ao período sob fiscalização, constatamos que a Yellowwood não declarou ter efetuado pagamentos por serviços profissionais prestados por pessoas jurídicas nos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013. Relativamente a pagamentos a pessoas físicas a Yellowwood informou ter pagado em 2012 a quantia de R\$ 1.000,00 (mil reais) a seu sócio Augusto Mendonça. Ou seja, constatamos que a empresa não informou a existência de empregados próprios ou pagamentos a terceiros, com retenção de tributos na fonte, com exceção do pagamento de R\$ 1.000,00 em 2012, para a execução dos serviços supostamente prestados no período em questão.

A fiscalização constatou, adicionalmente, que a Yellowwood é de propriedade de Augusto Mendonça, sócio da PEM Engenharia Ltda., a qual por sua vez é controladora da Setec, e que Augusto Mendonça é administrador da Yellowwood e da Setec, fica evidenciado que as pessoas físicas controladoras da Yellowwood e da Setec são partes vinculadas.

A fiscalização entendeu demonstrado que as notas fiscais de prestação de serviços de assessoria e consultoria em engenharia emitidas pela Yellowwood para a Setec referem-se a serviços fictícios, cuja efetividade não foi comprovada, destinando-se a dar guarida documental à retirada de recursos da empresa para transferi-los a pessoa jurídica controlada pelo mesmo grupo familiar que controla a Setec. Simultaneamente, essas notas fiscais foram utilizadas para dar suporte à contabilização dos respectivos valores como custo e/ou despesas dedutíveis, reduzindo dolosamente eventuais valores do IRPJ e da CSLL a pagar.

Despesas da Setec com Pataccas Participações e Consultoria Ltda

Por meio dos itens 1 a 3 do TIF nº 01 o sujeito passivo foi intimado a apresentar cópias de notas fiscais, comprovantes de pagamento e contratos de prestação de serviços pertinentes a pagamentos efetuados a diversas empresas no período sob fiscalização, entre as quais a Pataccas. Decorrido o prazo fixado pela fiscalização o sujeito passivo nada apresentou, sendo objeto de reintimação por meio dos itens 1 a 3 do TIF nº 03.

Por intermédio das correspondências datadas de 03/07/15, 31/07/15, 12/08/15, e 02/09/15 o sujeito passivo apresentou as cópias das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela Pataccas e comprovantes de pagamento das mesmas, relacionados em planilhas que capeavam esses documentos. Na ausência de contrato, ambas as empresas foram intimadas a fornecer declaração detalhando de forma minuciosa os serviços prestados e nada esclareceram a esse respeito. A fiscalização constatou que todas as notas fiscais apresentadas, emitidas pela Pataccas para a Setec no período sob fiscalização, se referiam à prestação de serviços de consultoria. As discrepâncias de dados porventura observadas pela fiscalização foram objeto de intimação e de correspondências do sujeito passivo a esse respeito para saneá-las.

A fiscalização constatou que os pagamentos das notas fiscais emitidas pela Pataccas à Setec foram realizados a partir de contas bancárias de titularidade da Projotec e Tipuana. Questionado a esse respeito o sujeito passivo informou que esse procedimento foi adotado com suporte em contratos de administração do contas a pagar e a receber celebrados com as referidas empresas.

A fiscalização constatou também, com suporte nos comprovantes de pagamento apresentados, que o valor correspondente à uma nota fiscal emitida pela Pataccas no ano-calendário de 2010 foi pago pela Setec para a empresa Sinergia,

cujo controle societário pertence a Ana Cristina Fiuza Funicello e Ricardo Fiuza Funicello, respectivamente cunhada e marido de Roberta Ribeiro de Mendonça Funicello, uma das sócias controladoras da Pataccas.

O sujeito passivo foi reiteradamente intimado a comprovar a efetiva prestação de serviços que lhe teriam sido prestados no período sob fiscalização pela Pataccas, assim como a fornecer documentação identificando os técnicos que realizaram os trabalhos, conforme itens 4 e 5 do TIF nº 01 e itens 4 e 5 do TIF nº 03. Todavia, nada apresentou.

A Pataccas também foi reiteradamente intimada a comprovar a efetiva prestação de serviços à Setec, assim como a identidade e qualificação dos profissionais que executaram os serviços, nada apresentando a esse respeito.

Em consulta ao sistema GFIP a fiscalização constatou que a Pataccas informou a existência de um único vínculo empregatício no período sob fiscalização, isto é Janeiro de 2010 a Dezembro de 2013. Trata-se de empregado cuja ocupação informada era “Motorista de veículos de pequeno e médio porte”. Em consulta às DIRFs apresentadas pela empresa, relativas ao período sob fiscalização, a Pataccas declarou ter efetuado um único pagamento por serviços profissionais prestados por pessoas jurídicas nos anos-calendário de 2010 a 2013. Declarou ter pagado rendimentos no valor bruto de R\$ 16.380,00 no mês de fevereiro de 2010 à empresa Ikann Imóveis Ltda., CNPJ nº 08.879.445/0001-03. Em consulta ao sistema DIPJ da RFB verificamos que a Ikann Imóveis Ltda. declarou exercer a atividade de gestão e administração da propriedade imobiliária no ano-calendário de 2010.

A fiscalização constatou, adicionalmente, que a Pataccas é de propriedade de Luciana Ribeiro de Mendonça e Roberta Ribeiro de Mendonça Funicello, filhas de Roberto Ribeiro de Mendonça, sócio majoritário da PEM Engenharia Ltda., a qual por sua vez é controladora da Setec, fica evidenciado que as pessoas físicas controladoras da Pataccas e da Setec são partes vinculadas.

A fiscalização entendeu demonstrado que as notas fiscais de prestação de serviços de consultoria emitidas pela Pataccas para a Setec referem-se a serviços fictícios, cuja efetividade não foi comprovada, destinando-se a dar guarida documental à retirada de recursos da empresa para transferi-los a pessoa jurídica controlada pelo mesmo grupo familiar que controla a Setec. Simultaneamente, essas notas fiscais foram utilizadas para dar suporte à contabilização dos respectivos valores como custo e/ou despesas dedutíveis, reduzindo dolosamente eventuais valores do IRPJ e da CSLL a pagar.

Despesas da Setec com Sinergia Consultoria e Representação Ltda. - EPP

Por meio dos itens 1 a 3 do TIF nº 01 o sujeito passivo foi intimado a apresentar cópias de notas fiscais, comprovantes de pagamento e contratos de prestação de serviços pertinentes a pagamentos efetuados a diversas empresas no período sob fiscalização, entre as quais a Sinergia. Decorrido o prazo fixado pela fiscalização o sujeito passivo nada apresentou, sendo objeto de reintimação por meio dos itens 1 a 3 do TIF nº 03.

Por intermédio das correspondências datadas de 13/07/15, 07/08/15, 12/08/15 e 18/08/15 o sujeito passivo apresentou as cópias das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela Sinergia e comprovantes de pagamento das mesmas, relacionados em planilhas que capeavam esses documentos. Na ausência de contrato, ambas as empresas foram intimadas a fornecer declaração detalhando de forma minuciosa os serviços prestados e nada esclareceram a esse respeito. As notas

fiscais emitidas pela Sinergia para a Setec no período sob fiscalização, se referiam à prestação de serviços de consultoria ou serviços de assessoria e consultoria.

A fiscalização constatou que os pagamentos das notas fiscais emitidas pela Sinergia à Setec foram realizados a partir de contas bancárias de titularidade da Projotec e Tipuana.

O sujeito passivo foi reiteradamente intimado a comprovar a efetiva prestação de serviços que lhe teriam sido prestados pela Sinergia, assim como a fornecer documentação identificando os técnicos que realizaram os trabalhos, conforme itens 4 e 5 do TIF nº 01 e itens 4 e 5 do TIF nº 03. Todavia, nada apresentou.

A Sinergia também foi reiteradamente intimada a comprovar a efetiva prestação de serviços à Setec, assim como a identidade e qualificação dos profissionais que executaram os serviços, nada apresentando a esse respeito.

Em consulta ao sistema GFIP a fiscalização constatou que a Sinergia não informou a existência de vínculos empregatícios no período sob fiscalização, isto é Janeiro de 2010 a Dezembro de 2013. Em consulta às DIRFs apresentadas pela empresa, relativas ao período sob fiscalização, constata-se que a Sinergia não declarou ter efetuado pagamentos por serviços profissionais prestados por pessoas jurídicas nos anos-calendário de 2010 a 2013.

A fiscalização constatou, adicionalmente, que a Sinergia é de propriedade de Ana Cristina Fiúza Funicello e Ricardo Fiuza Funicello, respectivamente esposa e genro de Roberto Ribeiro de Mendonça, sócio majoritário da PEM Engenharia Ltda., empresa controladora da Setec. Ricardo Fiuza Funicello é casado com Roberta Ribeiro de Mendonça Funicello, filha de Roberto Ribeiro de Mendonça.

A fiscalização concluiu que as notas fiscais de prestação de serviços de consultoria emitidas pela Sinergia para a Setec referem-se a serviços fictícios, cuja efetividade não foi comprovada, destinando-se a dar guarida documental à retirada de recursos da empresa para transferi-los a pessoa jurídica controlada pelo mesmo grupo familiar que controla a Setec. Simultaneamente, essas notas fiscais teriam sido utilizadas para dar suporte à contabilização dos respectivos valores como custo e/ou despesas dedutíveis, reduzindo dolosamente eventuais valores do IRPJ e da CSLL a pagar.

Despesas da Setec com MSML Participações e Consultoria Ltda. – EPP

Após procedimento semelhante ao realizado para as outras empresas, A fiscalização constatou que os pagamentos das notas fiscais emitidas pela MSML à Setec foram realizados a partir de contas bancárias de titularidade da Projotec e Tipuana.

O sujeito passivo foi reiteradamente intimado a comprovar a efetiva prestação de serviços que lhe teriam sido prestados pela MSML, assim como a fornecer documentação identificando os técnicos que realizaram os trabalhos, conforme itens 4 e 5 do TIF nº 01 e itens 4 e 5 do TIF nº 03. Todavia, nada apresentou.

Conforme subitem 3.7 do TVF, a MSML também foi reiteradamente intimada a comprovar a efetiva prestação de serviços à Setec, assim como a identidade e qualificação dos profissionais que executaram os serviços, nada apresentando a esse respeito.

Em consulta ao sistema GFIP a fiscalização constatou que a MSML não informou a existência de vínculos empregatícios no período sob fiscalização, isto é

Janeiro de 2010 a Dezembro de 2013. Em consulta às DIRFs apresentadas pela empresa a fiscalização constatou que a MSML não declarou ter efetuado pagamentos por serviços profissionais prestados por pessoas jurídicas nos anos-calendário de 2010 a 2013. Ou seja, a empresa não informou a existência de empregados próprios e não informou ter realizado pagamentos a terceiros, com retenção de tributos na fonte, para a execução dos serviços supostamente prestados à Setec no período em questão.

A fiscalização constatou, adicionalmente, que a MSML é de propriedade de Maria Stela Ribeiro de Mendonça, irmã de Roberto Ribeiro de Mendonça e Augusto Mendonça. Como já informamos, Roberto Ribeiro de Mendonça e Augusto Mendonça são os únicos sócios da PEM Engenharia Ltda., a qual por sua vez é controladora da Setec. Fica evidenciado, em face do exposto, que as pessoas físicas controladoras da MSML e da Setec são partes vinculadas.

A fiscalização concluiu as notas fiscais de prestação de serviços de consultoria emitidas pela MSML para a Setec referem-se a serviços fictícios, cuja efetividade não foi comprovada, destinando-se a dar guarida documental à retirada de recursos da empresa para transferi-los a pessoa jurídica controlada pelo mesmo grupo familiar que controla a Setec. Simultaneamente, essas notas fiscais foram utilizadas para dar suporte à contabilização dos respectivos valores como custo e/ou despesas dedutíveis, reduzindo dolosamente eventuais valores do IRPJ e da CSLL a pagar.

Despesas da Setec com CMX Participações S.A.

Por meio dos itens 1 a 3 do TIF nº 01 o sujeito passivo foi intimado a apresentar cópias de notas fiscais, comprovantes de pagamento e contratos de prestação de serviços pertinentes a pagamentos efetuados a diversas empresas no período sob fiscalização, entre as quais a CMX.

Por intermédio da correspondência datada de 18/06/15 o sujeito passivo apresentou as cópias das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela CMX e comprovantes de pagamento das mesmas, relacionados em planilha que capeava esses documentos. A fiscalização constatou que as notas fiscais apresentadas, emitidas pela CMX para a Setec no período sob fiscalização, não discriminavam os serviços prestados. No campo código do serviço das notas fiscais foi informado o seguinte: “03115 - Assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens desta lista”.

Por meio da correspondência datada de 12/08/15, recebida em 14/08/15, a Setec apresentou em resposta aos questionamentos da fiscalização a informação reproduzida a seguir e juntou, como evidência da prestação dos serviços, 16 folhas impressas frente e verso contendo uma listagem de caixas numeradas e a descrição do conteúdo das mesmas.

Como a própria fiscalizada informou, a listagem encaminhada foi emitida pela empresa responsável pelo arquivo morto e não em decorrência dos serviços supostamente prestados pela CMX. Adicionalmente, a simples leitura da descrição dos conteúdos das caixas de arquivo revela que se referem a documentos enviados para o arquivo morto em diversas datas, remontando aos anos de 1995/1996 e com a data de envio mais recente em janeiro de 2010. Como a prestação de serviços da CMX teria ocorrido entre dezembro de 2010 e janeiro de 2011, a fiscalização concluiu ser certo que a empresa não esteve envolvida com remessas em datas anteriores ao início de seus supostos trabalhos.

A fiscalização constatou que os pagamentos das notas fiscais emitidas pela CMX à Setec foram realizados a partir de contas bancárias de titularidade da Projotec.

Conforme apontado no subitem 3.8 do TVF, a CMX também foi intimada a comprovar a efetiva prestação de serviços à Setec, assim como a identidade e qualificação dos profissionais que executaram os serviços. Por meio da correspondência de 06/08/15, recebida em 07/08/15, informou que os serviços foram executados pela sua sócia-gerente, Carolina Folegatti Ribeiro de Mendonça.

Relativamente à apresentação de documentação comprobatória da efetiva prestação dos serviços, a CMX nada forneceu.

Em consulta ao sistema GFIP a fiscalização constatou que a CMX não informou a existência de vínculos empregatícios no período em que emitiu as notas fiscais, isto é, Dezembro de 2010 a Janeiro de 2011. Em consulta às DIRFs apresentadas pela empresa, relativas aos anos calendário de 2010 e 2011, a fiscalização constatou que a CMX não declarou ter efetuado pagamentos por serviços profissionais prestados por pessoas jurídicas.

Constata-se adicionalmente, como informado no subitem 3.8 do TVF, que a CMX é de propriedade de Carolina Folegatti Ribeiro de Mendonça, detentora de 99,9% das ações da empresa, e de Karin Folegatti Ribeiro de Mendonça, filhas de Augusto Mendonça. Como já informamos, Augusto Mendonça é sócio e administrador da PEM Engenharia Ltda., a qual por sua vez é controladora da Setec, também administrada por Augusto Mendonça. Fica evidenciado, em face do exposto, que as pessoas físicas controladoras da CMX e da Setec são partes vinculadas.

Na ação fiscal em desenvolvimento na PEM Engenharia Ltda., com suporte no TDPF nº 08.1.28.00-2014-00534-7, também constata-se pagamentos dessa empresa à KMX Participações S.A., CNPJ nº 10.454.820/0001-07, doravante denominada simplesmente “KMX”, em decorrência de supostos serviços prestados pela KMX. A KMX é de propriedade de Karin Folegatti Ribeiro de Mendonça, detentora de 99,9% das ações da empresa, e de Carolina Folegatti Ribeiro de Mendonça. As acionistas da CMX e da KMX são as mesmas pessoas, com percentuais de participação invertidos.

Coincidentemente a KMX emitiu notas fiscais de prestação de serviços para a PEM Engenharia nas mesmas datas e valores das notas fiscais emitidas pela CMX para a Setec. Coincidentemente a PEM Engenharia efetuou pagamentos à KMX nas mesmas datas e nos mesmos montantes daqueles efetuados pela Setec à CMX. Coincidentemente a descrição dos serviços supostamente prestados pela KMX à PEM Engenharia Ltda. são essencialmente os mesmos, ou seja, “Levantamento e catalogação das documentações técnicas e administrativas para envio ao arquivo morto (preparatório para mudança física do escritório)”.

A fiscalização entendeu ter ficado demonstrado que as notas fiscais de prestação de serviços de consultoria emitidas pela CMX para a Setec referem-se a serviços fictícios, cuja efetividade não foi comprovada, destinando-se a dar guarida documental à retirada de recursos da empresa para transferi-los a pessoa jurídica controlada pelo mesmo grupo familiar que controla a Setec. Simultaneamente, essas notas fiscais foram utilizadas para dar suporte à contabilização dos respectivos valores como custo e/ou despesas dedutíveis, reduzindo dolosamente eventuais valores do IRPJ e da CSLL a pagar.

Despesas da Setec com DFS Participação e Consultoria Empresarial Ltda

Por meio dos itens 1 a 3 do TIF nº 01 o sujeito passivo foi intimado a apresentar cópias de notas fiscais, comprovantes de pagamento e contratos de prestação de serviços pertinentes a pagamentos efetuados a diversas empresas no período sob fiscalização, entre as quais a DFS.

Relativamente à documentação comprobatória da efetiva prestação dos serviços pela DFS à Setec, objeto do item 4 do TIF nº 01, o sujeito passivo apresentou um “breve histórico” relatando as razões pelas quais a diretoria do grupo, referindo-se nominalmente ao “grupo PEM & SETAL” contratou os serviços da DFS, representada pelo seu sócio Engenheiro Edson Simões. Não foi encaminhada cópia de contrato celebrado entre a Setec e a DFS.

A Setec apresentou cópia de diversos documentos vinculados às discussões pertinentes aos contratos em questão, capeados por uma relação dos anexos fornecidos. A fiscalização destacou que os anexos se referem a contratos celebrados com a PEM Engenharia ou mencionam empresas clientes, mas em nenhum deles figura o nome da Setal/Setec. A Setec forneceu também cópia de e-mails encaminhados e recebidos por Edson Simões para/de pessoas da PEM Engenharia, datados de 24, 25 e 26 de julho de 2007. Os e-mails abordam, entre outros assuntos, um contrato celebrado supostamente entre a PEM Engenharia e a DFS e o atraso nos pagamentos à DFS. Foi anexada também uma planilha intitulada “Edson Simões - contrato de serviços com pagamento de Barra Funda”, relativa aparentemente a um plano mensal de amortização e atualização de um valor cujo saldo inicial remonta a janeiro de 2006 e é “zerado” em junho de 2009, com amortizações a partir do mês de maio de 2006.

Conforme subitem 3.9 do TVF a DFS também foi intimada, por meio do TIF nº V-23, a apresentar documentação comprobatória da efetiva prestação de serviços à Setec, cópia de contratos celebrados com a mesma e, fazendo menção aos e-mails enviados e recebidos pelo sócio Edson Simões em julho de 2007, instada a esclarecer a qual “Contrato DFS” as mensagens se referiam, qual a relação entre o referido contrato e as notas fiscais emitidas pela DFS à Setec e a apresentar cópia do mesmo. Em resposta a DFS protocolizou três correspondências, datadas de 06/08/15, 31/08/15 e 16/09/15, mediante as quais apresentou, entre outros documentos, cópia das notas fiscais emitidas para a Setec e comprovantes de recebimento dos respectivos valores. No que diz respeito à documentação comprobatória da efetiva prestação de serviços à Setec e esclarecimentos sobre o conteúdo dos e-mails nada forneceu.

A fiscalização asseverou que os documentos fornecidos pela Setec relativos ao trabalho de acompanhamento de contratos referem-se a obras e projetos envolvendo a PEM Engenharia e não a Setec. Nenhum documento estabelecendo vínculo contratual da DFS com a PEM Engenharia e/ou a Setec, respaldando ou regulando a prestação de serviços foi apresentado. Embora mencionada nas mensagens por e-mail e na planilha fornecida a existência de um contrato com a DFS, nenhuma das empresas, Setec e DFS, apresentou esse documento.

A fiscalização entendeu ficar caracterizado que as notas fiscais de prestação de serviços de consultoria emitidas pela DFS para a Setec referem-se a serviços fictícios, cuja efetividade não foi comprovada. Simultaneamente, essas notas fiscais foram utilizadas para dar suporte à contabilização dos respectivos valores como custo e/ou despesas dedutíveis, reduzindo dolosamente eventuais valores do IRPJ e da CSLL a pagar.

Despesas da Setec com Editora Gráfica Atitude LTDA

Conforme subitem 2.2.1 do TVF, por intermédio do Termo de Colaboração Complementar nº 05, prestado em 31/03/15, Augusto Mendonça relatou ao Ministério Público Federal o pagamento de cerca de R\$ 2.400.000,00 (valores brutos) destinados ao Partido dos Trabalhadores - PT mediante a celebração, pela SOG e a Setec, de contratos de prestação de serviços ideologicamente falsos com a Editora Gráfica Atitude Ltda (Gráfica Atitude), controlada pelo Sindicato dos Empregados de Estabelecimentos Bancários de São Paulo/SP e o Sindicato dos Metalúrgicos do ABC.

O sujeito passivo foi intimado a apresentar cópia de contratos, notas fiscais, comprovantes de pagamentos e a comprovar a efetiva prestação de serviços que lhe teriam sido prestados pela Gráfica Atitude, conforme itens 1 a 4 do TIF nº 01. Por meio da correspondência datada de 28/05/15, recebida na mesma data, o sujeito passivo apresentou cópia do contrato celebrado com a Gráfica Atitude, notas fiscais emitidas pela mesma e os comprovantes dos pagamentos efetuados, que foram realizados pelas coligadas Projotec e Tipuana. Não foi apresentada qualquer documentação comprobatória da efetiva prestação de serviços pela Gráfica Atitude à Setec.

A fiscalização entendeu caracterizado que as notas fiscais de prestação de serviços de comunicação emitidas pela Gráfica Atitude para a Setec referem-se a serviços fictícios, cuja efetividade não foi comprovada. Simultaneamente, essas notas fiscais foram utilizadas para dar suporte à contabilização dos respectivos valores como custo e/ou despesas dedutíveis, reduzindo dolosamente eventuais valores do IRPJ e da CSLL a pagar.

Exclusões Indevidas na Base de Cálculo Ajustada da CSLL

A fiscalização entendeu que o sujeito passivo efetuou exclusões indevidas da base de cálculo ajustada da CSLL do ano-calendário de 2010.

O sujeito passivo lançou na linha 60 - Outras Exclusões, da Ficha 17 da DIPJ - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, o valor de R\$ 6.367.757,09. a fiscalização Constatou que esse montante corresponde ao somatório dos valores declarados nas linhas 70 - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e 72 - Provisão para o Imposto de Renda, da Ficha 07A da DIPJ - Demonstração do Resultado - Critérios em 31.12.2007 - PJ em Geral, nos valores negativos de respectivamente - R\$ 1.685.582,76 e - R\$ 4.682.174,33 [(- R\$ 1.685.582,76) + (- R\$ 4.682.174,33) = (- R\$ 6.367.757,09)].

A fiscalização entendeu que como o sujeito passivo declarou ter apurado prejuízo contábil em 2010, não há que se falar em CSLL e Provisão para o IR. Muito menos calcular referidos valores aritmeticamente negativos, como um percentual do prejuízo contábil declarado. Adicionalmente, além de calculá-los, lançou esses valores a título de outras exclusões na apuração da Base de Cálculo Ajustada da CSLL, na linha 60 da ficha 17 da DIPJ, aumentando indevidamente o montante apurado da base de cálculo negativa da CSLL.

A fiscalização glosou os valores das outras exclusões em questão. Em decorrência o valor da Base de Cálculo da CSLL no ano-calendário de 2010 a ser considerado, correspondente à linha 68 da Ficha 17 da DIPJ, é de - R\$ 18.898.916,88, e não de - R\$ 25.266.673,97 como originalmente declarado pelo sujeito passivo.

Deduções Indevidas de Custos e Despesas na Apuração do Lucro Real e Falta de Recolhimento de IRPJ / CSLL sobre Base de Cálculo Estimada

Considerando-se que os custos e despesas contabilizados a título de serviços prestados, objeto dos subitens 4.1.3 a 4.1.10 do TVF foram deduzidos indevidamente na apuração, com base em balanços ou balancetes de suspensão ou redução, do Imposto de Renda mensal por Estimativa e da CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido mensal por Estimativa nos anos calendário de 2010 e 2011, as bases de cálculo mensal do IRPJ e da CSLL estimativa foram recompostas, com as glosas de custos e despesas indevidas, procedendo-se, quando cabível, ao lançamento da multa prevista na alínea “b”, inciso II, do artigo 44 da Lei 9.430/1996, sobre as parcelas dos pagamentos mensais a título de IRPJ e CSLL estimativa que deixaram de ser efetuados. Os valores foram lançados nas rubricas “Falta de Recolhimento do IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada” e “Falta de Recolhimento da Contribuição Social sobre a Base Estimada”.

IRRF sobre Pagamentos sem Causa ou Operação Não Comprovada

A fiscalização descreveu nos subitens 4.1.3 a 4.1.10 do TVF, que os pagamentos efetuados pela Setec à Energex, Yellowwood, Pataccas, Sinergia, MSML, CMX, DFS e Gráfica Atitude não tiveram a contrapartida de qualquer prestação de serviços pelas empresas emitentes das notas fiscais.

A fiscalização entendeu que todos os casos relatados referem-se a operações não comprovadas e/ou inexistentes, sem fruição pelo sujeito passivo de qualquer serviço prestado, circunstâncias que caracterizam o pagamento sem causa.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

A fiscalização qualificou a multa de ofício nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14, da Lei nº 11.488/07, o percentual da multa de ofício aplicável aos tributos apurados em decorrência das infrações descritas nos subitens 4.1 e 4.3 deste, uma vez que constatamos a ocorrência dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

As condutas descritas, segundo a fiscalização, se enquadrariam nas definições legais de sonegação, fraude e conluio como dispõem os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

O sujeito passivo teria agido, segundo a fiscalização, de forma a impedir que a autoridade fazendária tivesse conhecimento dos fatos geradores dos tributos apurados, caracterizando a sonegação, ao intencionalmente contabilizar como custos e despesas dedutíveis valores sabidamente correspondentes a serviços que não foram prestados e ao pagamento de vantagens ilícitas e sem causa.

O sujeito passivo, segundo a fiscalização, procurou modificar as características essenciais dos fatos geradores ao tratar os custos e despesas contabilizados e os pagamentos efetuados como legítimos e necessários, com causa e em retribuição a operações comprovadas. Todavia, segundo a fiscalização, as operações que originaram os pagamentos não foram comprovadas e os documentos

de suporte apresentados seriam ideologicamente falsos. Os contratos se referiam a serviços fictícios. O sujeito passivo contabilizou as despesas e custos associados a esses pagamentos como dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL a pagar. Em consequência teria reduzido dolosamente o montante devido desses tributos e, dessa forma, teria cometido fraude.

As fraudes, segundo a fiscalização, foram praticadas mediante ajuste doloso com uma grande diversidade de contrapartes, configurando o conluio.

RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA

A fiscalização entendeu, de acordo com o art. 135. III, do CTN, colocar como responsável solidário o Sr. Augusto Ribeiro De Mendonça Neto, o Sr. Roberto Ribeiro De Mendonça.

DO TERMO DE VERIFICAÇÃO COMPLEMENTAR

Quando da ciência dos autos de infração controlados neste processo ficou faltando o auto de infração de CSLL de montante de R\$ 2.176.407,39. Assim, para dar ciência ao contribuinte do valor acima lançado foi dada ciência com AR no dia 18/01/2016.

A contribuinte principal e o responsável solidário apresentaram impugnação tempestiva, contendo os argumentos sintetizados no acórdão recorrido desta forma:

IMPUGNAÇÃO (peça conjunta da SETEC, do Sr. Roberto Ribeiro de Mendonça, e do Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto)

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – DUPLICIDADE E AUSÊNCIA DE LANÇAMENTO

A impugnante alega não ter sido notificada do conteúdo do lançamento da CSL no valor de R\$ 2.176.407,39.

Haveria uma duplicidade de cópias para a cobrança de CSL sobre as exclusões indevidas da sua base de cálculo ajustada no período de 2010, referente à CSL e ao IRPJ diferidos no montante de R\$ 1.277.951,55. Entende que seria um equívoco.

Entende que a notificação e a lavratura do auto são pressupostos de eficácia do ato administrativo do lançamento, a assim, seria caso de nulidade insanável, devendo ser cancelada a o valor de R\$ 2.176;407,39, e a exigência reflexa de IRPJ sobre a glosa de despesas.

A duplicidade no valor de R\$ 1.277.951,55 deve ser cancelada.

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

Os Srs. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto e Roberto Ribeiro De Mendonça figuram como sujeito passivo com amparo no art. 135, III, muito embora o auto da CSL não tenha multa qualificada.

Também haveria erro de identificação quanto a manutenção da SETEC no pólo passivo, haja vista que a responsabilidade imposta as pessoas físicas citadas exclui a responsabilidade da pessoa jurídica.

O Sr. Roberto Ribeiro de Mendonça não possuía poderes de gerência, pois, era mero diretor comercial da empresa.

A responsabilidade do art.135 do CTN é de natureza pessoal e implica na exclusão do contribuinte do pólo passivo da obrigação tributária.

É imprescindível que a fiscalização aponte a participação diretas dos referidos diretores nos atos que redundaram na constituição do crédito tributário.

Na pior das hipóteses a responsabilidade se restringiria ao Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça quanto ao crédito tributário de IRPJ, CSL e IRRF sobre as despesas deduzidas e respectivos pagamentos entre a SETEC e a Editora Gráfica Atitude LTDA (Lava Jato).

DECADÊNCIA EM RELAÇÃO AO ANO-CALENDÁRIO DE 2010

A fiscalização não teria comprovado o dolo para os autos de infração, e assim, o ano-calendário de 2010 já estaria decaído.

Observa-se não houve acusação de dolo, fraude ou simulação no lançamento específico da CSL incidente sobre as exclusões indevidas da sua base de cálculo ajustada no período de 2010 referente à CSL e ao IRPJ diferidos.

As vantagens indevidas no âmbito da lava jato não implicam dolo tributário.

Os pagamentos realizados e as despesas incorridas entre a SETEC e as empresas Energex, Sinergia, Yellowwood, Pataccas, MSML e CMX, bem como os negócios com a DFS não tiveram como finalidade ocultar a ocorrência do fato gerador, pois, recolheram tributos federais e municipais.

Teria se submetido, ainda, ao IRRF conforme DIPJ 2010 (Doc. 3), afastando, assim, o art. 150, §4º, do CTN.

DA IMPOSSIBILIDADE DA COBRANÇA DA CSL SOBRE O ATIVO FISCAL DIFERIDO

A impugnante afirma que ao contrário do que afirma a autoridade fiscal as rubricas excluídas não se referem à provisão para o pagamento da contribuição e do imposto de renda, mas sim aos valores referentes à CSL e IRPJ incidente sobre os prejuízos fiscais do ano calendário de 2010. Representariam um crédito que poderia ser abatido dos tributos a pagar sobre os lucros futuros.

IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DO IR SOBRE PAGAMENTO SEM CAUSA EFETUADO POR TERCEIROS – ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

Os pagamentos teriam sido efetuados por outra pessoa jurídica.

As empresas que efetuaram os pagamentos foram a PROJETEC e a TIPUANA, não havendo qualquer pagamento realizado pela SETEC.

Em anexo jurisprudência administrativa.

A impugnante entende, então, tratar-se de erro de identificação do sujeito passivo.

IMPOSSIBILIDADE DA EXIGÊNCIA CONCOMITANTE DO IRRF POR PAGAMENTO SEM CAUSA E IRPJ/CSLL EM RAZÃO DA GLOSA DE DESPESAS

Seria incompatível a glosa das despesas e o lançamento do IRRF.

Anexa decisões administrativas.

A dupla exigência seria um “bis in idem”.

IMPOSSIBILIDADE DA COMINAÇÃO CONCOMITANTE DA MULTA DE OFÍCIO COM A MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO SOBRE A BASE ESTIMADA

A impugnante alega que o recolhimento de estimativa seria etapa preparatória para o ato de recolher o imposto no fim do ano. Em assim, sendo, pela teoria da absorção a conduta meio deve ser absorvida pela conduta principal.

As duas exações teria a mesma base de cálculo.

Anexa decisões administrativas.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO AO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL E APLICAÇÃO DO REGIME DO ART. 138 DO CTN

A requerente e o Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça teriam praticado a denúncia espontânea, pois, celebraram acordo de delação premiada com o ministério público federal.

A INVIABILIDADE DE EXIGÊNCIA DE IMPOSTOS SOBRE OS PAGAMENTOS DEVOLVIDOS NA OPERAÇÃO “LAVA JATO”

A contribuinte alega que os pagamentos de vantagens indevidas nas licitações da PETROBRÁS foram anulados na medida que houve o ressarcimento aquela empresa conforme Doc 7.

Impõe-se um verdadeiro estorno dos pagamentos e a conseqüente reversão de toda e qualquer exigência fiscal.

A devolução da renda retira a capacidade contributiva da contribuinte.

A impugnante alega que se terceiros beneficiários da renda devolverem a mesma poderiam excluí-la de sua renda, então a fonte pagadora também tem este direito.

Em anexo decisões administrativas.

IR SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA NÃO PODE SER EXIGIDO COM AMPARO EM CAUSA MERAMENTE ILÍCITA

A causa seria ilícita, não sem causa, assim, o art. 61 da Lei nº 8.981/95 não contempla tal exação;

O IRF por pagamento sem causa é inexigível se houver uma causa, mesmo que ilícita.

Anexa decisão do CARF.

DIREITO À DEDUÇÃO DAS DESPESAS ATINENTES AOS PAGAMENTOS INDEVIDOS (COMISSÕES) A TERCEIROS INVESTIGADOS POR CORRUPÇÃO NA OPERAÇÃO “LAVA JATO”

O RIR/99 permite deduzir despesa necessária, não importa se é ilícita. Ademais, é necessário deduzir as despesas vinculadas as receitas. As vantagens indevidas se assemelham a comissões sobre as vendas. Sem essas comissões a requerente não teria conseguido os contratos com a PETROBRÁS, e nem as receitas auferidas.

DISTINÇÃO ENTRE AS REGRAS DE DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS PARA FINS DE IRPJ E PARA FINS DE CSLL

Para fins de CSLL não vale analisar se a despesa é ou não necessária.

Em anexo decisões administrativas.

DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS DECORRENTES DO CONTRATO FIRMADO COM A DFS ENVOLVENDO A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS/INVIABILIDADE DE EXIGÊNCIA DE IR POR PAGAMENTO SEM CAUSA

A fiscalização teria aplicado indevidamente a norma antielisiva insculpida no parágrafo único do art. 116 do CTN.

Em anexo decisão do CARF.

No caso do IRRF não é admissível desprezar o contrato firmado para dizer que o pagamento não teve causa.

O dolo não teria sido comprovado.

DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS DECORRENTES DO CONTRATO FIRMADO COM A ENERGEX, SINERGIA, YELLOWWOOD, MSML, PATACCAS E CMX /INVIABILIDADE DE EXIGÊNCIA DE IR NA FONTE POR PAGAMENTO SEM CAUSA

As acusações seriam lacônicas, baseadas em relação de parentesco entre os titulares das empresas.

Quanto aos negócios celebrados com a CMX PARTICIPAÇÕES, além dos comprovantes de pagamentos e notas fiscais, tanto a requerente quanto a contratada apresentaram declaração discriminativa dos serviços prestados, consistentes no levantamento e catalogação técnica e administrativa, bem como organização da documentação relativa aos pleitos das obras da Fábrica de Querosene de Aviação e Plataforma de Exploração de Gás.

O dolo não teria sido comprovado.

IMPUGNAÇÃO DO AUTO DE CSLL (peça conjunta da SETEC, do Sr. Roberto Ribeiro de Mendonça, e do Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto)

Nesta peça impugnatória não há nenhum argumento adicional em relação à impugnação anterior.

O colegiado recorrido manteve integralmente os montantes das exigências, mas julgou procedente em parte a impugnação para tão somente excluir do pólo passivo em

relação ao auto de infração de CSLL, no valor R\$1.277.951,55, o Sr. Roberto Ribeiro de Mendonça e o Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto, mantendo todo o crédito tributário exigido.

Em face da exclusão parcial da responsabilidade dos sujeitos passivos solidários, foi apresentado recurso de ofício, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

A contribuinte foi cientificada do acórdão recorrido em 10/02/2017, por meio de abertura de mensagem no domicílio tributário eletrônico indicado pelo sujeito passivo (fls. 5194) e o responsável solidário, Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto, por via postal, conforme AR (fls. 5197), com data de recebimento em 15/02/2017. O responsável solidário Sr. Roberto Ribeiro de Mendonça, foi cientificado por meio de Edital Eletrônico, publicado em 20/02/2017, considerando-se cientificado no 15º dia útil após a sua publicação, ou seja, em 07/03/2017.

O sujeito passivo principal apresentou recurso voluntário em 13/03/2017 (fls. 5202/5246), conforme Termo de solicitação e Juntada (fls. 5200); o responsável solidário Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto, apresentou recurso voluntário em 15/03/2017 (fls. 5358/5458), e o responsável solidário Sr. Roberto Ribeiro de Mendonça apresentou recurso voluntário em 24/03/2017.

Em suas peças recursais os recorrentes, em linhas gerais, rebatem os fundamentos da decisão recorrida e reiteram os argumentos trazidos na impugnação, protestando ao final pelo seu provimento, *verbis*:

158. Por todo o exposto, requer seja provido o presente Recurso Voluntário, para anular o v. acórdão recorrido, vez que não apreciou os argumentos de defesa outrora apresentados, restando sem fundamento no que tange à maior parte das teses debatidas, valendo-se por muitas vezes da “negativa geral” dos pedidos insertos na impugnação, ou, para desde logo julgar o presente apelo administrativo, seja para anular os autos de infração abarcados pelo presente expediente, cancelando-se os respectivos débitos, seja para:

(a) excluir a recorrente do polo passivo (CTN, art. 135);

(b) extinguir o crédito tributário relativo aos fatos geradores do ano-base de 2010, fulminado pela decadência (CTN, art. 150, § 4º e 156, V);

(c) afastar a cobrança da CSL sobre as exclusões indevidas da sua base de cálculo no período de 2010, referente à CSL e IRPJ diferidos, por não serem rubricas tributáveis, nos termos da Solução de Consulta DISIT/SRRF09 nº 21, de 01 de fevereiro de 2001;

(d) afastar a cobrança da multa exigida isoladamente em virtude da falta de recolhimento do tributo por estimativa mensal (Lei 9.430, art. 44, II, *a e b*);

(e) cancelar o lançamento do IRF sobre os pagamentos tidos como sem causa, haja vista a impossibilidade de exigência concomitante com o IRPJ sobre as respectivas despesas deduzidas, bem como o erro na identificação do sujeito passivo que efetuou os pagamentos;

Processo nº 13896.723534/2015-15
Acórdão n.º **1302-002.788**

S1-C3T2
Fl. 5.698

(f) considerar as demais causas de redução do crédito tributário (ressarcimentos feitos no acordo de leniência firmado com o MPF, reconhecimento de causa nos pagamentos de vantagens indevidas no âmbito da operação LAVAJATO); e/ou

(g) reduzir as penalidades aplicáveis ao caso (em razão da denúncia espontânea da infração, ausência de dolo a justificar as multas qualificadas).

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões aos recursos (fls. 5591/5662).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

Trata-se de apreciar os recursos de ofício e voluntários em face da decisão da DRJ-Brasília.

Para melhor encadeamento do julgamento, aprecio inicialmente as razões e respectivas contrarrazões dos recursos voluntários interpostos pelos sujeitos passivos principal e solidários.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Os recursos voluntários interpostos por todos os responsáveis são tempestivos e atendem aos pressupostos legais e regimentais. Assim, deles conheço.

1. Do erro na identificação dos sujeitos passivos em face da imputação e responsabilidade dos diretores

1.1 Da alegação de erro na identificação do sujeito passivo

A recorrente alega que há erro na sua indicação como sujeito pois a responsabilidade atribuída aos Srs. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto e Roberto Ribeiro de Mendonça pelos débitos aqui discutidos, com base no art. 135 do CTN é de natureza pessoal e exclusiva, de modo que à prevaler a manutenção daqueles responsáveis no polo passivo da acusação fiscal, com fulcro nesse dispositivo, deve ser feita a desoneração da pessoa jurídica, conforme jurisprudência pacífica do E. Superior Tribunal de Justiça.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, com fundamento na jurisprudência do eg. Superior Tribunal de Justiça, entende que o dispositivo trata de responsabilidade solidária, em que pese a literalidade do comando legal.

(...) 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 pretensão 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;

(...)

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. (d. n.)

A PGFN destaca em suas contrarrazões o entendimento do STJ acerca de tal interpretação, conforme analisado no Parecer PGFB/CRJ/CAT acima citado, *verbis*:

O Superior Tribunal de Justiça possui diversos precedentes no sentido de que a responsabilidade prevista no art. 135, III do CTN é solidária, ou sejam respondem **juntamente** com a sociedade empresária os seus dirigentes. Nesse sentido é oportuno citar o seguinte acórdão, que, além de reconhecer a natureza da responsabilidade solidária do dispositivo do CTN, também deixa claro que a sua aplicação não exclui a obrigação da empresa contribuinte (no caso, o ato ilícito era a dissolução irregular):

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO. **RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA X RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SÓCIO-GERENTE. EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA PESSOA JURÍDICA. CUMULAÇÃO SUBJETIVA DE PEDIDOS/DEMANDAS.***

1. Não se conhece do Recurso Especial em relação à ofensa ao art. 535 do CPC quando a parte não aponta, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão impugnado. Aplicação, por analogia, da Súmula 284/STF.

2. A controvérsia tem por objeto a decisão do Tribunal de origem, que determinou a exclusão da pessoa jurídica do polo passivo de Execução Fiscal, em decorrência do redirecionamento para o sócio-gerente, motivado pela constatação de dissolução irregular do estabelecimento empresarial.

3. Segundo o sucinto acórdão recorrido, "a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN, é pessoal, e não solidária nem subsidiária", de modo que, "com o redirecionamento, a execução fiscal volta-se exclusivamente contra o patrimônio do representante legal da pessoa jurídica, a qual deixa de responder pelos créditos tributários".

4. O decisum recorrido interpretou exclusivamente pelo método gramatical/literal a norma do art. 135, III, do CTN, o que, segundo a boa doutrina especializada na hermenêutica, pode levar a resultados aberrantes, como é o caso em análise, insustentável por razões de ordem lógica, ética e jurídica.

5. É possível afirmar, como fez o ente público, que, após alguma oscilação, o STJ consolidou o entendimento de que a responsabilidade do sócio-gerente, por atos de infração à lei, é solidária. Nesse sentido o enunciado da Súmula 430/STJ: "O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente."

6. O afastamento da responsabilidade tributária decorreu da constatação de que, em revisão do antigo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, a inadimplência não deve ser considerada ato ilícito imputável ao representante da pessoa jurídica. **No que concerne diretamente à questão versada nestes autos, porém, subjaz implícita a noção de que a prática de atos ilícitos implica responsabilidade solidária do sócio-gerente.**

7. Merece citação o posicionamento adotado pela Primeira Seção do STJ no julgamento dos Embargos de Divergência em Recurso Especial 174.532/PR, segundo os quais "Os diretores não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidária e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do estatuto ou lei".

8. Isto, por si só, já seria suficiente para conduzir ao provimento da pretensão recursal. Porém, há mais a ser dito.

9. Ainda que se acolha o posicionamento de que a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN - por ser descrita como pessoal - não pode ser considerada solidária, é improcedente o raciocínio derivado segundo o qual há exclusão

da responsabilidade da pessoa jurídica em caso de dissolução irregular.

10. *Atente-se para o fato de que nada impede que a Execução Fiscal seja promovida contra sujeitos distintos, por cumulação subjetiva em regime de litisconsórcio.*

11. *Com efeito, são distintas as causas que deram ensejo à responsabilidade tributária e, por consequência, à definição do polo passivo da demanda: a) no caso da pessoa jurídica, a responsabilidade decorre da concretização, no mundo material, dos elementos integralmente previstos em abstrato na norma que define a hipótese de incidência do tributo; b) em relação ao sócio-gerente, o "fato gerador" de sua responsabilidade, conforme acima demonstrado, não é o simples inadimplemento da obrigação tributária, mas a dissolução irregular (ato ilícito).*

12. Não há sentido em concluir que a prática, pelo sócio-gerente, de ato ilícito (dissolução irregular) constitui causa de exclusão da responsabilidade tributária da pessoa jurídica, fundada em circunstância independente.

13. *Em primeiro lugar, porque a legislação de Direito Material (Código Tributário Nacional e legislação esparsa) não contém previsão legal nesse sentido.*

14. Ademais, a prática de ato ilícito imputável a um terceiro, posterior à ocorrência do fato gerador, não afasta a inadimplência (que é imputável à pessoa jurídica, e não ao respectivo sócio-gerente) nem anula ou invalida o surgimento da obrigação tributária e a constituição do respectivo crédito, o qual, portanto, subsiste normalmente.

15. *A adoção do entendimento consagrado no acórdão hostilizado conduziria a um desfecho surreal: se a dissolução irregular exclui a responsabilidade tributária da pessoa jurídica, o feito deveria ser extinto em relação a ela, para prosseguir exclusivamente contra o sujeito para o qual a Execução Fiscal foi redirecionada. Por consequência, cessaria a causa da dissolução irregular, uma vez que, com a exclusão de sua responsabilidade tributária, seria lícita a obtenção de Certidão Negativa de Débitos, o que fatalmente viabilizaria a baixa definitiva de seus atos constitutivos na Junta Comercial!*

16. *Dito de outro modo, o ordenamento jurídico conteria a paradoxal previsão de que um ato ilícito - dissolução irregular - , ao fim, implicaria permissão para a pessoa jurídica (beneficiária direta da aludida dissolução) proceder ao arquivamento e ao registro de sua baixa societária, uma vez que não mais subsistiria débito tributário a ela imputável, em detrimento de terceiros de boa-fé (Fazenda Pública e demais credores).*

17. *Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido.*

(REsp 1455490/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/08/2014, DJe 25/09/2014)(Grifo nosso)

A jurisprudência deste Conselho, a qual me alinho, também é firme no sentido de que a responsabilidade dos sócios, gerentes ou administradores (sejam formais ou de fato), prevista no art. 135, III é solidária e não exclui do polo passivo a pessoa jurídica administrada.

A jurisprudência recente do STJ anteriormente citada, entende que "a prática de ato ilícito imputável a um terceiro, posterior à ocorrência do fato gerador, não afasta a inadimplência (que é imputável à pessoa jurídica, e não ao respectivo sócio-gerente) nem anula ou invalida o surgimento da obrigação tributária e a constituição do respectivo crédito, o qual, portanto, subsiste normalmente".

Assim, de acordo com aquela colenda corte, "os diretores não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidária e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do estatuto ou lei".

Portanto, a atribuição de responsabilidade aos sócios-gerentes, nos termos do art. 135, inc. III, não exclui a sujeição passiva da pessoa jurídica.

Ante ao exposto, voto no sentido de rejeitar a alegação de erro na identificação do sujeito passivo, para manter a sujeição passiva da contribuinte principal, ora recorrente, tal como apontada na autuação.

1.2 Da responsabilidade atribuída ao Responsável solidário sr. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto

O responsável solidário Sr. Augusto Mendonça não contesta o vínculo de responsabilidade pelas infrações tributárias apuradas a ele conferido, mas reclama da responsabilidade atribuída aos demais sujeitos passivo, destacando que todas as infrações apuradas decorrem dos fatos apurados e confessados no âmbito da Operação Lava Jato em que ele próprio deixou clara a sua responsabilidade exclusiva pelos atos praticados, conforme consta dos Termos de Colaboração premiada que serviram de suporte às conclusões do Termo de Verificação Fiscal.

Sustenta que o sr. Roberto Ribeiro de Mendonça não tem qualquer responsabilidade nos atos praticados e que no Relatório Fiscal "não se encontra uma só alegação que comprove ou indique qualquer vínculo com as operações realizada e tidas como ilícitas".

Com relação à empresa Setec Tecnologia, alega que a responsabilidade a si atribuída, com base no art. 135, inc. III do CTN, é de natureza pessoal e não solidário o que impõe a exclusão da pessoa jurídica do polo passivo da demanda.

Desta feita, inexistindo qualquer questionamento por parte do responsável solidário acima indicado quanto ao seu vínculo, revela-se despiciendo analisar as suas alegações quanto aos vínculos de responsabilidade atribuídos aos demais sujeitos passivos

arrolados, posto que lhe falta legitimidade para postular em seus nomes, o que, aliás, o próprio recorrente reconhece em sua petição recursal.

1.3 Da responsabilidade atribuída ao Responsável solidário sr. Roberto Ribeiro de Mendonça

O recorrente alega flagrante ilegalidade na atribuição de vínculo de solidariedade com a contribuinte Setec Tecnologia, na medida em que esta somente se configuraria se presentes as condições estabelecidas no art. 124 do CTN.

Sustenta que o interesse comum é o interesse jurídico e não meramente fático para a atribuição de responsabilidade solidária e que incumbia ao Fisco fazer a prova desse interesse.

Aponta que inexistente nos autos qualquer alegação que justifique o vínculo de solidariedade a si atribuído pela fiscalização e que mesmo diante da farta documentação acerca dos fatos, motivos e operações investigadas pela Lava Jato, inexistente menção à sua participação em qualquer ato praticado, o que revela a inexistência sequer de indícios para caracterizar o interesse comum nos fatos geradores objeto da autuação.

Com relação à imputação feita com base no art. 135, inc. III do CTN, reitera que inexistente qualquer prova da suposta prática de atos com excesso de poder, destacando que a autuação é baseada na colaboração premiada do Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto ao Ministério Público e à Justiça, o qual assume toda a responsabilidade pelos atos confessados.

Alega que o Fisco sequer demonstra que possuiria algum poder de ingerência na gestão da empresa autuada.

Alega que sequer exerceu cargo de diretoria na maior parte do período autuado, pois fora eleito para o cargo de Diretor Comercial na assembléia de 09/06/2010, mas em outra assembléia realizada em 30 de setembro do mesmo ano que alterou os estatutos sociais, apenas o Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto foi reeleito. E que esteve ausente de qualquer cargo diretivo, administrativo ou operacional da empresa desde o ano de 2005. Após o curto período de 3 meses que exerceu o cargo de diretor comercial só retornou à direção da empresa no ano de 2016, após o desfecho da Operação Lava Jato.

Conclui, alegando que é nula a imputação de responsabilidade a si atribuída, requerendo seu afastamento do polo passivo.

A imputação de responsabilidade do recorrente foi assim descrita no TVF (fls. 5088/5089), verbis:

8. RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA

Nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN, 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, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Desta forma, tendo em vista as ações ilícitas praticadas pelo sujeito passivo descritas nos itens 4 e 7 deste termo, constituímos com base no acima referido

dispositivo legal a sujeição passiva solidária contra os seguintes diretores eleitos do sujeito passivo:

a) AUGUSTO RIBEIRO DE MENDONÇA NETO, CPF nº 695.037.708-82, eleito para o cargo de Presidente, conforme Assembléia Geral Extraordinária realizada em 25/10/04. Eleito para o cargo de Diretor Presidente, conforme Assembléia Geral Extraordinária realizada em 09/06/10. Reeleito para o cargo de Diretor Presidente, conforme Assembléia Geral Extraordinária realizada em 11/11/13;

b) ROBERTO RIBEIRO DE MENDONÇA, CPF nº 034.400.448-15, eleito para o cargo de Vice Presidente, conforme Assembléia Geral Extraordinária realizada em 25/10/04. Eleito para o cargo de Diretor Comercial, conforme Assembléia Geral Extraordinária realizada em 09/06/10. Reeleito para o cargo de Diretor Comercial, conforme Assembléia Geral Extraordinária realizada em 11/11/13;

As atas constantes dos autos trazidas pela fiscalização (fls. 17/25) e pelo recorrente (Anexos III e IV do recurso, fls. 5580/5587), não corroboram a alegação do recorrente.

Com efeito, o que se verifica é que o mesmo foi eleito para a diretoria da empresa Setec, para um mandato de 3 anos, na AGE de 09/06/2010 (fls. 5580/5581) e reconduzido na AGE de 11/11/2013 (fls. 24/25), para novo mandato de 3 anos.

A alegação de que a AGE realizada em 30/09/2010 teria excluído o recorrente da diretoria não é identificada na ata (fls. 5583/5587), cuja ordem do dia se restringiu à: 1. Discussão e Consolidação do Estatuto Social e 2. Eleição do Diretor Presidente.

Em nenhum momento é registrada a destituição dos diretores eleitos na AGE anterior (09/06/2010).

Por outro lado a recondução do recorrente ao posto de Diretor Comercial na AGE de novembro de 2013, desmente a alegação de que estaria afastado da diretoria até o ano de 2016.

O recorrente alega que não existe nos autos a indicação de nenhum ato por ele praticado enquanto diretor da companhia.

De fato, os documentos trazidos nos autos e as informações constantes do Termo de Verificação Fiscal apontam o Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto como o grande artífice do esquema criminoso que visava fraudar as licitações da Petrobrás e pagar as propinas a diretores daquela estatal e a agentes políticos, utilizando-se para tanto de contratos de serviços fraudulentos para a geração dos recursos utilizados para perpetrar os atos de corrupção.

Não obstante, o sr. Roberto Menonça, ora recorrente, era não apenas diretor da empresa Setec, como tinha participação direta ou indireta em diversas empresas envolvidas nas mesmas fraudes, como bem destacou o acórdão recorrido, *verbis*:

Quanto ao Sr. Roberto Ribeiro De Mendonça, que alega inclusive não ter poderes de gerência na SETEC, lembramos que a SETEC é controlada pela PEM Engenharia LTDA (100%), e o Sr. Roberto Ribeiro De Mendonça detinha na época

dos fatos 56,62% de participação na PEN (o restante era do seu irmão Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto).

No mais, no caso sob exame, a Fiscalização da Receita Federal, muito embora de posse de fartos 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, logrou produzir o seu próprio conjunto probatório, que indubitavelmente deu lastro para a apuração de irregularidades cometidas pela contribuinte SETEC no âmbito da legislação tributária federal.

Esse mesmo escopo probatório permite, indubitavelmente, concluir que os aludidos atos praticados pela contribuinte SETEC, o foram com a participação ou consentimento de seus administradores (Sr. Roberto Ribeiro De Mendonça, e o Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto).

Com efeito, não é crível que o Senhor Roberto Ribeiro De Mendonça, não tivesse pleno conhecimento que os supostos prestadores de serviço eram empresas que não possuíam capacidade técnica, operacional ou expertise para a prestação dos serviços contratados, mormente algumas eram empresas do mesmo núcleo familiar.

Afinal, é inadmissível cogitar que os fatos narrados no presente caso, que retrata pagamentos de inúmeras despesas a diversas pessoas jurídicas, envolvendo valores significativos, pudessem passar à margem do conhecimento de seus dirigentes.

Destaca-se no Anexo I que a empresa PEM Engenharia Ltda (que o Sr. Roberto Ribeiro De Mendonça detêm 56,62 %), também controlava praticamente a totalidade do capital da Tipuana Participações Ltda e da Projetec Projetos e Tecnologia Ltda, empresas que realizavam boa parte dos pagamentos fraudulentos.

De ressaltar também, no Anexo I, as participações societárias da família Ribeiro de Mendonça nas empresas SOG Óleo e Gás S.A, Energex Group Representações e Consultoria Ltda., Yellowwood Consultoria Ltda, Pataccas Participações e Consultoria Ltda., Sinergia Consultoria e Representação Ltda. e MSML Participações e Consultoria Ltda.

Portanto, agiu o Senhor Sr. Roberto Ribeiro De Mendonça com infração à lei, na medida em que autorizava ou concordava com a apropriação, pela contribuinte SETEC, de despesas não necessárias para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL e/ou despesas sabidamente fictícias, acobertadas por documentos ideologicamente falsos.

Com relação à infração à lei, esta resta mais do que caracterizada, não apenas do ponto de vista da utilização de empresas e contratos fictícios na prestação de serviços, com vistas ao pagamento de propinas, em violação à lei penal, como pela utilização como despesas dedutíveis os pagamento efetuados que, sabidamente não correspondiam à despesas efetivas, infringindo a legislação tributária.

Ante ao exposto, considero correta a indicação do Sr. Roberto Ribeiro de Mendonça como responsável solidário, nos termos do art. 135, inc. III do CTN.

Assim, voto no sentido de negar provimento ao seu recurso, neste ponto.

2. Da decadência do lançamento relativa ao ano-calendário 2010

Os recorrentes suscitam a ocorrência de decadência com relação ao lançamento dos tributos devidos no ano-calendário 2010, tendo em vista que não teria sido comprovado o dolo específico no sentido da supressão ou redução de tributos por parte dos recorrentes, em especial do Sr. Augusto Mendonça, responsável solidário.

Sustentam que o fato de ter havido dolo no pagamento de vantagens ilícitas a agentes investigados naquela operação, mas que não há relação lógica de vinculação com o dolo para efeitos fiscais.

Alegam que seria aplicável o prazo previsto no art. 150, § 4º do CTN, tendo em vista a jurisprudência consolidada no sentido de que inexistindo dolo, fraude ou simulação e ocorrendo o pagamento de tributos, ainda que parcial, aplica-se o prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

Não assiste razão aos recorrentes.

Como já analisado no item tocante à responsabilidade, a fiscalização demonstrou cabalmente a inexistência das despesas deduzidas, formalmente reconhecidas pela empresa, que não se constituíam efetivamente em serviços prestados pelos contratados, mas mero repasse de recursos com vistas a viabilizar a transferências de recursos para empresas e pessoas físicas do grupo familiar Ribeiro de Mendonça.

Ora, tão certa era a consciência dos sujeitos passivos arrolados quanto ao verdadeiro objeto dos pagamentos referentes às notas fiscais de contratos de serviços ou compras fictícios, quanto era com relação à impossibilidade de sua dedução como despesas na sua contabilidade, vez que não representavam, de fato, custos da atividade exercida pela empresa.

Por dedução lógica, assim como os recorrentes tinham consciência do que efetivamente representavam tais pagamentos (e não eram de fato as despesas previstas nos contratos), também o tinham quanto aos efeitos fiscais, agindo conscientemente no sentido de lançá-las na sua contabilidade visando, ao mesmo tempo, a dar aparência de normalidade ao gasto e reduzir ou suprimir os tributos devidos.

E, note-se, a ingerência dos Srs. Augusto Mendonça e Roberto Mendonça na gestão da empresa, já devidamente demonstrada, por óbvio se estende à apuração de seus resultados e seus efeitos fiscais, não havendo como afastá-lo dessa relação direta com os fatos apurados, em todos os sentidos.

A autoridade fiscal aponta no TVF as ações praticadas e demonstra inclusive o conluio evidente entre a fiscalizada e as demais empresas do mesmo grupo empresarial (Ribeiro de Mendonça), notadamente as empresas Energex, Yellowwood, Pataccas, Sinergia e MSML, responsáveis pela emissão de notas fiscais de prestação de serviços inidôneas, uma vez que tais serviços eram fictícios.

Colho do item 7 do TVF os principais fragmentos nos quais a atuação dolosa e fraudulenta dos sujeitos passivos, ora recorrentes, é explicitada, *verbis*:

7. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

Qualificamos, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14, da Lei nº 11.488/07, o percentual da multa de ofício aplicável aos tributos apurados em decorrência das infrações descritas nos subitens 4.1 e 4.3 deste, uma vez que constatamos a ocorrência dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

O parágrafo 1º, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, dispõe da seguinte forma:

[...]

Por sua vez, os arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, tem a seguinte redação:

[...]

A presente fiscalização também é um desdobramento do enorme esforço que está sendo desenvolvido pelo MPF, Polícia Federal, Receita Federal e outros órgãos federais no âmbito da denominada Operação Lava Jato a qual, nas palavras do MPF, “*é a maior investigação de corrupção e lavagem de dinheiro que o Brasil já teve.*”

A Setec é administrada por Augusto Mendonça, seu principal executivo e do grupo de empresas controladas por membros da família Ribeiro de Mendonça, como demonstramos no subitem 2.6 deste. Agindo de forma consciente, deliberada, organizada, meticulosa e reiterada a empresa participou da estrutura montada para o pagamento de propinas, ou eufemisticamente, “vantagens indevidas”, a agentes públicos para assegurar a participação da empresa líder do grupo Ribeiro de Mendonça, a SOG - Óleo e Gás S.A., em licitações promovidas pela Petrobrás e, desse modo, contribuiu para fraudá-las.

Parte dessas ações fraudulentas e criminosas foi reconhecida por Augusto Mendonça nos Termos de Colaboração Premiada firmados perante o MPF e nos Acordos de Leniência celebrados com o MPF e o CADE, subscritos por Augusto Mendonça, por ex e atuais executivos de algumas das empresas de seu grupo empresarial e pelas próprias empresas.

As denúncias oferecidas pelo MPF à Justiça Federal do Paraná contra Augusto Mendonça e outros, pela prática dos crimes de corrupção, lavagem de capitais e quadrilha, são objeto dos processos penais nº 5012331-04.2015.4.04.7000 e 5019501-27.2015.4.04.7000, conforme relatamos no subitem 2.3 deste. As denúncias foram aceitas pelo juízo competente e nas manifestações de defesa apresentadas por Augusto Mendonça em ambos os processos o mesmo confirmou todas as acusações, tornando-se réu confesso dos ilícitos que lhe foram atribuídos, como, aliás, também já apontamos anteriormente neste termo.

As ações desenvolvidas pela SOG, diretamente ou por intermédio dos consórcios dos quais participa, pela Setec e pela PEM Engenharia, visando operacionalizar o pagamento das propinas foram reconhecidas em juízo pelo seu principal executivo de fato. Ou seja, as fraudes representadas pela celebração de contratos fictícios de prestação de serviços ou de aluguel de equipamentos, firmados pelo Consórcio Interpar com a Setec e Auguri, pelo Consórcio CMMS com Riomarine e pela SOG e a Setec com a Editora Gráfica Atitude foram devidamente confirmados por Augusto Mendonça nos referidos processos judiciais.

Como informado anteriormente no subitem 2.2.1 deste termo o Consórcio Interpar celebrou contratos fictícios de prestação de serviços e locação de equipamentos com a Setec para possibilitar o escoamento dos recursos destinados ao

pagamento das propinas. Com esses recursos a Setec celebrou outros contratos fictícios de prestação de serviços e locação de equipamentos com diversas outras empresas de fachada, de forma que os valores fossem redistribuídos aos diversos beneficiários. Temos, nesse caso, uma sucessão de contratos fraudulentos: primeiramente o firmado pelo Consórcio Interpar, liderado pela SOG, com a Setec e, na sequência, os contratos fraudulentos celebrados pela Setec com as empresas de fachada controladas pelos “doleiros” Alberto Youssef e Adir Assad. Essas últimas empresas, objeto de inaptidão e baixa de ofício de suas inscrições no CNPJ, foram abordadas nos subitens 3.2.1 a 3.2.7 deste termo e são as seguintes: Rock Star, SM Terraplenagem, Power To Ten, Soterra, Legend, Empreiteira Rigidez e RCI Software e Hardware. Constatamos também que parte das propinas foi paga mediante contrato de prestação de serviços fictícios celebrado entre a PEM Engenharia e a SM Terraplenagem, com recursos providos pela Setec à PEM Engenharia, confirmando o declarado por Augusto Mendonça na página 7 do Termo de Colaboração nº 07.

No desenvolvimento da fiscalização da Setec nos defrontamos com outra série de pagamentos efetuados pela empresa, sem aparente vínculo imediato com o pagamento de propinas a agentes públicos, mas também vinculados a notas fiscais de prestação de serviços cuja efetividade não foi comprovada. Destaca-se que todas essas empresas que receberam os pagamentos realizados pela Setec, exceto uma, pertencem a Augusto Mendonça, sócio quotista da Pem Engenharia, controladora da Setec, ou a familiares de Augusto Mendonça e Roberto Ribeiro de Mendonça, o outro sócio da PEM Engenharia. É o caso dos pagamentos efetuados à Energex, Yellowwood, Pataccas, Sinergia, MSML e CMX.

Como ficou fartamente demonstrado nos subitens 3.3 a 3.9 e 4.1.3 a 4.1.9 deste termo, embora intimadas a comprovar a efetiva prestação dos serviços, tanto a Setec, na condição de tomadora, como as empresas prestadoras, não lograram fazê-lo.

Como mencionamos no item 5 deste termo, em ação fiscal na PEM Engenharia, controladora da Setec, constatamos as mesmas infrações apuradas na Setec. A PEM Engenharia também efetuou pagamentos por serviços não comprovados à Energex, Yellowwood, Pataccas, Sinergia e MSML nos anos de 2010 e 2011. Aliás, constatamos que a quase totalidade das notas fiscais que essas empresas emitiram no período foram destinadas à Setec, PEM Engenharia e Projotec.

Os fatos relatados comprovam cabalmente que as ações da Setec foram intencionais e deliberadas. Fruto de planejamento, organização e execução metódica com a finalidade de drenar recursos da Setec para transferi-los às empresas de propriedade de Augusto Mendonça e de seus familiares.

Relativamente aos pagamentos efetuados à DFS, empresa pertencente a ex-sócio da PEM Engenharia, também não foi comprovada a prestação de serviços à Setec e ficou claro para a fiscalização que o objetivo dos pagamentos era saldar alguma dívida da PEM Engenharia/Setec para com o referido ex-sócio e simultaneamente contabilizá-los como despesas dedutíveis. As condutas descritas se enquadram perfeitamente nas definições legais de sonegação, fraude e conluio como dispõem os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

O sujeito passivo agiu de forma a impedir que a autoridade fazendária tivesse conhecimento dos fatos geradores dos tributos apurados, caracterizando a sonegação, ao intencionalmente contabilizar como custos e despesas dedutíveis

valores sabidamente correspondentes a serviços que não foram prestados e ao pagamento de vantagens ilícitas e sem causa.

O sujeito passivo procurou modificar as características essenciais dos fatos geradores ao tratar os custos e despesas contabilizados e os pagamentos efetuados como legítimos e necessários, com causa e em retribuição a operações comprovadas. Todavia, como demonstramos, as operações que originaram os pagamentos não foram comprovadas e os documentos de suporte apresentados eram ideologicamente falsos. Os contratos se referiam a serviços fictícios, fato em parte já reconhecido por Augusto Mendonça como apontamos no caso dos pagamentos da Setec à Gráfica Atitude. O sujeito passivo contabilizou as despesas e custos associados a esses pagamentos como dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL a pagar. Em consequência reduziu dolosamente o montante devido desses tributos e, dessa forma, cometeu fraude.

As fraudes foram praticadas mediante ajuste doloso com uma grande diversidade de contrapartes, configurando o conluio. Essas contrapartes, representadas pelas empresas emitentes das notas fiscais de prestação de serviços inidôneas, pois os serviços eram fictícios e nunca foram prestados, colaboraram de forma consciente com o sujeito passivo para viabilizar a execução das fraudes descritas.

As ações praticadas pelo sujeito passivo foram de natureza dolosa, uma vez que realizadas de forma intencional e planejada. As condutas relatadas foram praticadas extensivamente, envolveram valores vultosos e foram reiteradas.

Em face do exposto justifica-se plenamente a imposição da multa de ofício qualificada sobre o valor de principal dos tributos apurados pela fiscalização objeto dos subitens 4.1 e 4.4 deste termo.

Restam, assim, plenamente caracterizada a ocorrência de ação dolosa e fraudulenta por parte dos recorrentes, de sorte que aplica-se ao caso o prazo decadência previsto no art. 173, inc. I do CTN. Este entendimento se aplica aos lançamentos de IRPJ e CSLL, quanto à glosa de custos e despesas e ao IRRF sobre pagamentos sem causa a beneficiários não identificados.

Com relação à glosa de exclusões indevidas da base de cálculo da CSLL, lançada sem multa qualificada, a decadência também não ocorreu, mesmo diante da aplicação do prazo previsto no art. 150, § 4º do CTN, conforme analisou o acórdão recorrido, *verbis*:

[...]

Primeiramente se analisará a decadência para a exclusões indevidas da base de cálculo da CSLL referente ao auto de infração de R\$ 1.277.951,55.

Conforme já relatado, no período sob fiscalização o sujeito passivo adotou o regime tributário do Lucro Real, com apuração anual do IRPJ e da CSLL.

Assim, o fato gerador para a CSLL em questão ocorreu 31/12/2010, mesmo utilizando o art. 150 §4º do CTN para tratar da decadência a fiscalização teria até 31/12/2015 para efetuar o lançamento. A ciência deste auto se deu em 02 de dezembro de 2015, portanto dentro do prazo legal.

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a alegação de decadência.

3. Da impossibilidade de cobrança da CSL sobre o Ativo Fiscal Diferido

A recorrente contesta a glosa de exclusões indevidas da base de cálculo ajustada da CSL do ano-calendário 2010, aduzindo que:

44. Ao contrário do que pugnou a d. autoridade fiscal, as rubricas excluídas não se referem à provisão para o pagamento da contribuição e do imposto de renda (rubrica do passivo, na contabilidade), mas sim aos valores referentes à CSL e IRPJ incidentes sobre os prejuízos fiscais do ano calendário de 2010, representando assim um crédito (rubrica do ativo, na contabilidade) que poderá ser abatido dos tributos a pagar sobre os lucros futuros. Conforme estipula o Pronunciamento Técnico nº 32 de 2009 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC 32), estes valores devem ser reconhecidos como **ativo** – e a contrapartida contábil é uma conta de resultado (receita).

45. O ativo fiscal diferido, com efeito, deve ser contabilizado a débito na conta do ativo realizável a longo prazo e a crédito em conta de resultado (receita que, todavia, não é tributável). Foi justamente o que fez a recorrente: contabilizou o IRPJ e a CSLL a **débito** na conta patrimonial do ativo realizável a longo prazo (subconta nº 121101 – “IR/CSLL Diferidos”) e a **crédito** na conta de resultado (subcontas nºs “391102 – Contribuição Social diferido” e “391101 – Imposto de Renda diferido”)

46. Este crédito na conta de resultado, por óbvio, não configura uma receita suscetível de incidência do IRPJ ou da CSLL, e daí a sua exclusão do lucro líquido na apuração do Lucro Real. É, portanto, incensurável o procedimento adotado pela recorrente que redundou no aumento do prejuízo fiscal (por força da referida exclusão). Neste sentido é a jurisprudência administrativa: [...]

O acórdão recorrido rejeitou a alegação, com o seguinte entendimento,
verbis:

Da impossibilidade da cobrança da CSL sobre o Ativo Fiscal Diferido

A impugnante alega que teria abatido dos tributos a pagar o chamado ativo fiscal diferido.

Primeiramente, observa-se que a Lei nº 6.404/1976, lei das Sociedades anônimas (LSA), é uma lei societária, e o referido ativo fiscal diferido nunca teve efeitos fiscais.

Ademais, este ativo fiscal diferido foi revogado pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, pois revogou o inciso V do art. 179 da Lei nº 6.404/1976 (LSA), que tratava da composição das contas classificadas como ativo diferido.

A mesma lei introduziu o art. 299 A na LSA permitindo que as empresas mantivessem o saldo existente em 31 de dezembro de 2008 nas contas do referido grupo, até a sua amortização.

No mais, a própria impugnante reconhece que os valores abatidos são os valores referentes à CSLL e IRPJ incidentes sobre os prejuízos fiscais do ano-calendário de 2010. Ou seja, o referido benefício não se aplica de forma nenhuma, nem para efeitos societários.

Dessa forma deve-se manter a glosa.

A recorrente refuta as conclusões do acórdão recorrido, *verbis*:

47. De forma confusa, o v. acórdão recorrido alegou que o art. 179, V, da Lei 6.404/1976 (LSA), que tratava da composição das rubricas contabilizadas no ativo diferido, nunca teve efeitos fiscais, bem como foi revogado pela Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. Ponderou, ainda, que “a própria impugnante reconhece que os valores abatidos são os valores referentes à CSL e IPRJ (sic) incidentes sobre os prejuízos fiscais do ano-calendário de 2010”, para concluir, de forma obscura, “que o “referido benefício” não se aplica de forma nenhuma, nem para efeitos societários”.

48. Ora, basta uma análise detida do balanço da empresa e dos livros contábeis, acostados com a impugnação, para se verificar que o valor de R\$ 1.685.582,76 e R\$ 4.682.174,33, se referem, respectivamente, ao ativo fiscal diferido de CSL e IRPJ, decorrente das bases de cálculo negativas e prejuízos fiscais apurados no LALUR, gerados no ano-calendário de 2010 e contabilizados no **ativo realizável a longo prazo**.

49. A nomenclatura “ativo fiscal diferido” é utilizada pela própria Receita Federal para se referir às rubricas em discussão, e não se confunde com o grupo de contas denominado “ativo diferido”, previsto no art. 179, V, da LSA, e **o seu reconhecimento na conta patrimonial do ativo, quando decorrente da base de cálculo apurada no período em curso, tem como contrapartida uma receita, a qual deverá ser excluída do lucro líquido para fins de determinação do lucro real**:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

*Ementa: O valor do Ativo Fiscal Diferido decorrente dos prejuízos fiscais apurados no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR - gerados em períodos anteriores - quando reconhecidos contabilmente devem ter como contrapartida conta do patrimônio líquido. Esses registros poderão transitar pela conta de Ajustes de Exercícios Anteriores e não influenciarão na base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e nem da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL. **O reconhecimento contábil desse ativo fiscal - quando decorrente de base de cálculo apurada no período em curso - pode ser efetuado no encerramento do próprio período; tendo porém como contrapartida conta de receita. Essa receita, no entanto, poderá ser excluída do lucro líquido para fins de determinação do lucro real.***

Dispositivos Legais: Regulamento para a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), artigo 344, parágrafo 2º; IN SRF nº 44, de 25 de abril de 2000, artigo 7º, inciso “I”; IN SRF nº 96, de 30 de novembro de 1993, art. 10, parágrafo único; ADN COSIT nº 39, de 08 de dezembro de 1993. (Solução de Consulta DISIT/SRRF09 nº 21, de 01 de fevereiro de 2001.)

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ementa: O valor do Ativo Fiscal Diferido decorrente das bases de cálculo negativa da Contribuição social sobre o Lucro Líquido - CSLL - geradas em períodos anteriores - quando

reconhecidas contabilmente devem ter como contrapartida conta do patrimônio líquido. Esses registros poderão transitar pela conta de Ajustes de Exercícios Anteriores e não influenciarão na base de cálculo da referida contribuição e nem na do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ. O reconhecimento contábil desse ativo fiscal - quando decorrente de base de cálculo apurada no período em curso - pode ser efetuado no encerramento do próprio período; tendo porém como contrapartida conta de receita. Essa receita, no entanto, poderá ser excluída do lucro líquido para fins de determinação do lucro real. (Dispositivos Legais: Lei 9.316, de 22 de novembro de 1996, artigo 1º e parágrafo único; IN SRF nº 44, de 25 de abril de 2000, artigo 7º, inciso "I"; IN SRF nº 96, de 30 de novembro de 1993, art. 10, parágrafo único; ADN COSIT nº 39, de 08 de dezembro de 1993.) (Solução de Consulta DISIT/SRRF09 nº 21, de 01 de fevereiro de 2001).

50. Segundo dispõe o art. 100 do CTN, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são normas complementares, e vinculam a autoridade tributária. Assim, tendo em vista a vigência da norma em questão, a fiscalização está sujeita às suas disposições, que por óbvio estão de acordo com a legislação federal, porquanto as rubricas do ativo fiscal diferido não representarem renda tributável ou acréscimo patrimonial da empresa, nos termos do art. 44 do CTN, refletindo tão somente o montante dos tributos que serão reduzidos em vista da compensação dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas contra o lucro futuro.

A autoridade fiscal, descreveu a infração no item 4.2 do TVF, *verbis*:

[...]

O sujeito passivo lançou na linha 60 - Outras Exclusões, da Ficha 17 da DIPJ - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, o valor de R\$ 6.367.757,09. Constatamos que esse montante corresponde ao somatório dos valores declarados nas linhas 70 - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e 72 - Provisão para o Imposto de Renda, da Ficha 07A da DIPJ - Demonstração do Resultado - Critérios em 31.12.2007 - PJ em Geral, nos valores negativos de respectivamente - R\$ 1.685.582,76 e - R\$ 4.682.174,33 [(- R\$ 1.685.582,76) + (- R\$ 4.682.174,33) = (- R\$ 6.367.757,09)].

Considerando-se que o sujeito passivo declarou ter apurado prejuízo contábil em 2010, não há que se falar em CSLL e Provisão para o IR. Muito menos calcular referidos valores aritmeticamente negativos, como um percentual do prejuízo contábil declarado. Adicionalmente, além de calculá-los, lançou esses valores a título de outras exclusões na apuração da Base de Cálculo Ajustada da CSLL, na linha 60 da ficha 17 da DIPJ, aumentando indevidamente o montante apurado da base de cálculo negativa da CSLL.

Em face do exposto a fiscalização glosou os valores das outras exclusões em questão. Em decorrência o valor da Base de Cálculo da CSLL no ano-calendário de 2010 a ser considerado, correspondente à linha 68 da Ficha 17 da DIPJ, é de - R\$ 18.898.916,88, como demonstramos resumidamente abaixo, e não de - R\$ 25.266.673,97 como originalmente declarado pelo sujeito passivo:

[...]

Analizando os elementos dos autos, entendo que não assiste razão a recorrente.

Registro, preliminarmente, que não encontrei nos autos o balanço da empresa e os livros contábeis que, segundo a recorrente, teriam sido acostados junto com a impugnação (fls. 4776/4831).

No entanto, é possível verificar na DIPJ 2011 - ano-calendário 2010 (fls. 4144/ que a contribuinte registra em sua Demonstração de Resultado - Fichas 06A e 07A (fls. 4150/4152), na linha 69 o Valor do Lucro Líquido Antes da CSLL - (na realidade um resultado negativo) - de: - R\$ 18.529.923,56. Em seguida, observa-se uma provisão de CSLL (linha 70), de R\$ 1.685.582,76 e de IRPJ (linha 72) de R\$ 4.682.174,33, de que resulta um Lucro Líquido do Período de Apuração (na realidade um resultado negativo) de: - R\$ 12.162.166,57.

Na Ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 4166/4167), que a recorrente registra na Linha 60 - Outras Exclusões, o valor de R\$ 6.367.757,09, que corresponde à soma dos valores das provisões de IRPJ e CSLL registradas nas fichas 06-A e 07-A, conforme acima indicado.

Por outro lado, é possível identificar na Ficha 36-E - Ativo - Balanço Patrimonial - Critérios em 31/12/2007, que a contribuinte indica no grupo de contas do Ativo Realizável a Longo Prazo, na linha 20 - Créditos Fiscais IRPJ - Difer. Temp. Prejuízos Fiscais, uma aumento do saldo do período anterior, que era de R\$ 9.375.889,31 para R\$ 15.743.646,40, ou seja uma diferença correspondente ao exatos valores da provisão de IRPJ e CSLL somadas (R\$ 6.367.757,09).

Por fim, na Ficha 37-E - Passivo - Balanço Patrimonial - Critérios em 31/12/2007 (fls. 4174/4175), no grupo de contas do Patrimônio Líquido, linha 44 - Outras o registro do resultado negativo do período, no valor de: - R\$ 12.162.166,57, apontado nas fichas 06-A e 07-A.

Ora, pelo que se depreende dos dados acima transcritos, a contribuinte efetuou o lançamentos do Crédito Fiscal diferido em face do prejuízo fiscal apurado no período de apuração, tendo como contrapartida a própria conta de Resultado do Exercício. Ou seja, não foi reconhecida em conta de resultado antes de sua transferência para a conta de apuração do resultado do exercício, o que justificaria sua exclusão da base de cálculo da CSLL.

Assim, revela-se correto o procedimento fiscal que glosou a exclusão feita na base de cálculo da CSLL.

Ante ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, neste ponto.

4. Da impossibilidade de exigência do IR Sobre Pagamento Sem Causa efetuado por Terceiros – Erro na Identificação do Sujeito Passivo

A recorrente alega que existe erro na identificação do sujeito passivo, com relação aos pagamentos que teriam sido efetuados pelas empresas Projotec e Tipuana, em nome da recorrente, tendo em vista a existência de um contrato de administração de recursos financeiros da empresa Setec. Assim, sendo aquelas as empresas que realizaram os pagamentos, seriam também elas as responsáveis pelo IRRF sobre os pagamentos considerados sem causa, conforme excertos do recurso voluntário, *verbis*:

51. A recorrente também foi autuada com a cobrança de IRF sobre pagamentos supostamente sem causa nos anos de 2010 e 2011, com fundamento no art. 61 da Lei n.º 8.981/95, mas esta cobrança não merece prosperar pelo simples fato de que **os pagamentos foram efetuados por pessoas jurídicas distintas**.

52. O dispositivo supracitado é expresso ao afirmar que serão tributados os pagamentos **efetuados por pessoa jurídica a beneficiários não identificados ou quando não for identificada a causa destes pagamentos**. Evidente, portanto, que o sujeito passivo do imposto de renda retido na fonte nesta situação é a pessoa jurídica que realiza os pagamentos.

53. Ora, no presente caso os pagamentos supostamente sem causa foram efetuados por pessoa jurídica distinta da recorrente. Basta uma singela leitura das páginas 92 a 103 do Termo de Verificação da Ação Fiscal para constatar que as empresas que efetivamente fizeram os pagamentos objeto da autuação foram a PROJETEC e a TIPUANA, não havendo qualquer pagamento realizado diretamente pela recorrente (SETEC). Esta informação é corroborada pela própria Fiscalização (itens 4.4 e seguintes do Termo de Verificação da Ação Fiscal), conforme os quadros sintetizando os detalhes de cada pagamento entendido como sem causa (data, valor e empresa pagadora).

54. Não é possível imputar o ônus da retenção do IR sobre tais pagamentos à requerente, ainda que efetuados por sua conta e ordem, pois o legislador optou pela responsabilidade objetiva da pessoa jurídica que efetivamente credita os valores aos beneficiários.

A recorrente cita ementas de jurisprudência deste Conselho e de Soluções de Consulta que corroborariam sua tese.

O Acórdão recorrido, analisou as alegações e rejeitou-as, *verbis*:

A impugnante alega que as empresas que efetuaram os pagamentos foram a PROJETEC e a TIPUANA, não havendo qualquer pagamento realizado pela SETEC.

A impugnante entende, então, tratar-se de erro de identificação do sujeito passivo.

No caso, a SETEC é a verdadeira tomadora dos serviços, é quem operacionaliza todo o trâmite visando à contratação de serviços de seu interesse; as notas fiscais de prestação de serviços são emitidas em seu nome; os custos são por ela suportados, contabilizados e levados a resultado. Por fim, a SETEC é o sujeito passivo responsável do art. 121 do CTN.

Nessa relação contratual, os pagamentos aos prestadores de serviços são efetuados pelas empresas TIPUANA e PROJETEC. Trata-se de caso típico de pagamento por conta e ordem de terceiros.

A respeito da questão, providencial é a transcrição do artigo abaixo do CTN:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

No caso, se a intenção da SETEC era repassar a responsabilidade para a TIPUANA e PROJETEC, não há como acatar tal pretensão, pois os contratos de prestação de serviços de administração de contas a pagar e contas a receber com a TIPUANA e a PROJETEC não tem o condão de modificar o substituto tributário da obrigação tributária (no caso SETEC), conforme determina o art. 123 do CTN.

Tudo se passa como se a SETEC pagasse diretamente aos prestadores, e assim, deveria a SETEC como substituto tributário recolher o IRRF.

Conclui-se que o acordo feito entre a SETEC e as empresas TIPUANA e PROJETEC (que possuem a natureza de convenção particular) não pode afastar a incidência da tributação na SETEC verdadeira responsável pela retenção dos tributos na fonte de acordo com o art. 121 do CTN.

Dessa forma, não há erro na identificação do sujeito passivo.

Com efeito, não vejo como transferir a responsabilidade tributária da recorrente para terceiros com base no contrato de administração de seus recursos financeiros. Tais empresas funcionaram como meras responsáveis pelo "Caixa" da empresa recorrente, tendo em vista que esta estava com suas contas bancárias bloqueadas, conforme informou à autoridade fiscal. Portanto, agiam em seu nome para efetuar os pagamentos por ela indicados. Imputar-lhe a responsabilidade, neste caso, seria o mesmo que considerar o responsável pelo departamento financeiro pelos pagamentos que realiza em nome da empresa.

Como bem aponta o acórdão recorrido, o art. 123 do CTN, deixa clara a impossibilidade de transferência da responsabilidade de pagamento de tributos a terceiros por meio de convenções particulares.

A recorrente alega, ainda, existir um procedimento contraditório da fiscalização, pois ao tempo em que considerou válido o contrato de administração financeira para exigir o IRRF sobre os pagamentos realizados pela empresas Projeteq e Tipuana, em seu nome, teria desconsiderado tais contratos em outros procedimentos fiscais realizados junto àquelas empresas, *verbis*:

64. Como se isto não bastasse, a **própria fiscalização desclassificou o negócio jurídico praticado entre a recorrente e as empresas supramencionadas** no auto de infração n. 13896-723.093/2016-24, que tem como pano de fundo o mesmo Mandado de Procedimento Fiscal (mas se refere ao período de 2012-2013), afirmando que a "TIPUANA e a PROJETEC são empresas virtuais, meras caixas de passagem de parte do fluxo de recursos de pagamentos e recebimentos entre empresas do grupo empresarial de Augusto Mendonça e dessas com terceiros", de modo que tais empresas não teriam mão-de-obra para prestar qualquer tipo de serviço, e que as transações efetuadas foram geridas por funcionários da própria SETEC.

65. A desconsideração do contrato também se deu no âmbito do procedimento administrativo nº 13896.721547/2013-80, em que a PROJETEC fora autuada por omissão de receitas decorrentes de repasses de empresas coligadas, entre elas a SETEC, a despeito da celebração de contrato de administração de recursos financeiros com a requerente. Naquela ocasião, a fiscalização asseverou que os contratos se resumiam a simples instrumentos particulares, sem reconhecimento de firma, e que não foram registrados no registro de títulos e documentos, não surtindo efeitos em relação a terceiros.

66. Como se isto não bastasse, o E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ainda acrescentou que, nos “termos desses contratos, existe a determinação de apuração mensal de saldos de caixa, relativamente a cada uma delas, controle detalhado, com a discriminação individualizada de todos os pagamentos e recebimentos, e isso em relação a cada contratante, ao qual, fica implícito, a interessada deveria prestar contas.” Desta feita, a validação do negócio jurídico pactuado exigiria a “escrituração detalhada, relatórios, notas fiscais, comprovantes de depósito identificado e/ou de transferências, identificação dos débitos e correspondentes contas das empresas coligadas pagas, etc., **o que não ocorreu.**” (acórdão nº 1402002.143 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 5 de abril de 2016 – **doc. 1**).

67. Ora, trata-se de evidente contradição por parte da fiscalização, que atribuiu efeitos diametralmente opostos ao mesmo instrumento jurídico. Tendo a fiscalização desclassificado o negócio pactuado entre as partes também no presente relatório fiscal, não se mostra compatível a autuação da SETEC por pagamentos sem causa efetuados pela TIPUANA e da PROJETEC.

Com relação aos argumentos acima transcritos, a recorrente não traz qualquer elemento de comprovação quanto aos fatos que teriam sido objeto de discussão no âmbito do processo administrativo nº 13896.723.093/2016-24, não havendo como emitir qualquer juízo a respeito no âmbito deste processo.

No que concerne ao processo administrativo nº 13896.721547/2013-80, a recorrente cita trechos do acórdão nº 1402-002.143.

Examinando o referido acórdão, verifica-se que no procedimento junto à empresa Projotec a fiscalização apurou omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, no ano-calendário 2009. Trata-se, portanto, de fatos ocorridos em períodos de apuração distintos dos examinados nestes autos (2010 e 2011), o que por si só desqualifica a alegação.

Não obstante, o que se verifica naquele acórdão é que o lançamento de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, realizado pela fiscalização decorreu essencialmente da falta de comprovação de que os valores movimentados estavam vinculados de fato ao contrato de administração financeira, como fora alegado naquele processo, e não da desconsideração de sua validade, conforme se extrai dos excertos de voto abaixo transcritos, *verbis*:

[...]

No curso da ação fiscal, foi constatada a existência de diversos depósitos que ingressaram em contas de titularidade da interessada, no ano-calendário de 2009 (Demonstrativo de fl.131), para as quais a interessada, apesar de intimada, não apresentou justificativa considerada aceitável pela fiscalização.

[...]

Em sua defesa, a interessada afirma que os depósitos bancários em foco têm suporte único em contrato de administração de recursos financeiros celebrado entre sua controladora PEM ENGENHARIA LTDA (fls.115/116), bem como com as empresas SETAL ENGENHARIA, CONSTRUÇÕES E PERFURAÇÕES

S/A (fls.117/118) sob nova denominação SETEC TECNOLOGIA S/A e TIPUANA PARTICIPAÇÕES LTDA (fls.119/120), sem efetiva transferência de titularidade.

A interessada diz, ainda, que:

· trata-se de mera terceirização (pelas coligadas) das rotinas de contas a pagar e receber, que ficam concentradas no corpo técnico da PROJETEC, como é comum no mercado, inclusive fora do ambiente dos grupos econômicos;

· os recursos correspondentes são oferecidos à tributação pelas coligadas ou submetidos à retenção na fonte; e

· tais rendimentos não se confundem com receita da atividade propriamente dita, que abrange somente rendimentos das aplicações financeiras do numerário por sua iniciativa.

Os contratos apresentados Contratos de Administração de Recursos Financeiros (Contas a Receber e Contas a Pagar) celebrados entre a interessada e as empresas PEM, SETEC e TIPUANA são de igual teor e datados de 01/01/2008.

Destaco, a seguir, alguns tópicos desses contratos:

1. *A ... autoriza a PROJETEC a administrar os recebimentos e pagamentos em nome da sociedade, assumindo a PROJETEC o compromisso de ressarcir as eventuais sobras em caixa.*

2. *Nas contas correntes mencionadas no item anterior, se farão inscrever todos os recebimentos e pagamentos ocorridos durante o mês, obedecendo, rigorosamente, a ordem cronológica desses acontecimentos, com indicação precisa e detalhada dos documentos emitidos para tanto.*

3. *A ... poderá solicitar à PROJETEC eventuais transferências de numerários com pelo menos um dia de antecedência da data que pretender dispor dos recursos.*

4. *Mensalmente, no último dia de cada mês, as partes deverão apurar os saldos em caixa.*

5. *A PROJETEC poderá promover a devolução de seu débito a qualquer tempo, desde que dê ciência ao credor num prazo mínimo de 48 horas.*

...

8. *Por remuneração dos serviços prestados, a PROJETEC fará jus à receita financeira obtida no mercado financeiro com os recursos financeiros por ela administrados em decorrência deste contrato.*

... (grifou-se).

Apesar de tais contratos envolverem empresas coligadas certo é que, pelos termos desses contratos, existe a determinação de apuração mensal de saldos de caixa, relativamente a cada uma delas, tendo em vista que, ainda que tal atividade não esteja prevista no seu contrato social, a interessada estaria administrando recebimentos e pagamentos das referidas empresas. Essa administração exigiria controle detalhado, com a discriminação individualizada de todos os pagamentos e recebimentos, e isso em relação a cada contratante, ao qual, fica implícito, a interessada deveria prestar contas.

Assim, ainda que os contratos apresentados atendessem aos aspectos for mais relacionados pelo autuante (autenticação de assinaturas e registro no Registro de Títulos e Documentos), esses contratos não seriam suficientes para a comprovação de que se trata. Faz-se necessário o respaldo de diversos meios de prova, tais como: escrituração detalhada, relatórios, notas fiscais, comprovantes de depósito identificado e/ou de transferências, identificação dos débitos e correspondentes contas das empresas coligadas pagas, etc., o que não ocorreu.

Ao contrário do que argumenta a defesa, não houve desprezo dos contratos. A conclusão adotada pela fiscalização está baseada, como relatado no Termo de Verificação Fiscal, nas disposições do art. 368, parágrafo único, da Lei nº 5.869/1973 (Código do Processo Civil), invocadas subsidiariamente:

[...]

Restou, portanto, nesse caso, perfeitamente caracterizada a existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores.

Nesse contexto, entendo correto o estabelecimento da presunção legal de omissão de receitas e a correspondente tributação desses valores depositados.

Esta turma inclusive se manifestou em dois processos de responsabilidade da Projotec, excluindo-a, exatamente por reconhecer o contrato de administração de contas (PAF's. nº 10932.000454/2010-01 e 10932.000682/2008-59), conforme ementa abaixo extraída dos referidos julgados:

IRRF - PAGAMENTOS SEM CAUSA - INTELIGÊNCIA DO ART. 674 DO RIR - COMPROVAÇÃO DA NATUREZA, DESTINO E TITULARIDADE DOS VALORES POR DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA

Comprovado pelo titular da conta bancária a natureza das operações, ainda que existente indícios de práticas evasivas pelos destinatários dos recursos, compete a autoridade fiscal proceder o lançamento contra estes últimos e não contra a empresa titular das contas, criada exclusivamente para gerenciar os recursos financeiros dos citados destinatários.

Ante ao exposto, voto no sentido de rejeitar a alegação dos recorrentes neste ponto.

5. Da impossibilidade de exigência concomitante do IRRF por pagamento sem causa e do IRPJ/CSLL em razão da glosa de despesas.

A recorrente reclama a existência de *bis in idem* em face da exigência concomitante do IRRF por pagamento sem causa e do IRPJ/CSLL em razão da glosa de despesas, pois penalizaria duplamente a pessoa jurídica, *verbis*:

70. Ora, a tributação de fonte com reajuste da base de cálculo, como prevista no art. 61 da Lei n. 8.981/95, é incompatível com a exigência simultânea de IRPJ e CSL pela glosa da respectiva despesa. Não é outro o entendimento do E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

[...]

71. No presente caso, tendo o contribuinte optado pela apuração do IRPJ e da CSL com base no lucro real, e tendo deduzido as despesas cujas contrapartidas são os pagamentos considerados sem causa, a fiscalização não poderia exigir o IRF com fulcro no art. 61 da Lei n. 8.981/95, se já formalizada a glosa das respectivas despesas.

72. **Trata-se de um “bis in idem” que não pode ser acolhido**, porque penaliza duplamente a pessoa jurídica: (a) uma vez, na condição de contribuinte do IR e da CSL (posto que a glosa conduz a uma exigência daqueles tributos à alíquota conjunta de 34% e, no caso concreto, com a multa majorada de 150%); e (b) outra vez, na condição de fonte pagadora (situação em que o IRF é exigido à alíquota de 35%, com recomposição da base de cálculo e com a multa igualmente majorada).

Entendo que não assiste razão aos recorrentes.

Trata-se de exigências distintas, conquanto derivadas dos mesmos fatos.

O IRPJ e a CSLL são exigidos por decorrência legal da glosa de despesas inexistentes que afetam diretamente a base tributável apurada pela pessoa jurídica.

O IRRF, de outra parte, decorre da previsão legal de que não correspondendo os pagamentos às operações indicadas nos documentos fiscais, mas a finalidade diversa, resta afastada a causa indicada nos documentos que lhe deram suporte, respondendo a fonte pagadora pelos tributos devidos pelos beneficiários.

A questão suscitada pela recorrente já foi analisada por este colegiado, no Acórdão nº 1302-002.087, sob minha relatoria, no qual se analisou de maneira ampla alegação mais bem elaborada quanto aos fundamentos para uma possível duplicidade de exigência, afastando-a. Peço vênia aos meus pares, para reproduzir trechos do voto condutor proferido naquele caso, *verbis*:

A recorrente alega a inexistência de amparo legal para o lançamento do IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa quando tais pagamentos foram objeto de glosa de custos e despesas que, no entendimento da fiscalização impliquem na redução indevida do lucro líquido.

Defende a inaplicabilidade do art. 61 da Lei nº 8981/95, quando a mesma hipótese deu origem à tributação pelo IRPJ e CSLL, por redução indevida do lucro real, apontando que o artigo 44 da Lei nº 8.541/92 previa presunção de distribuição automática de lucro equivalente à receita omitida ou à diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido, tributada pelo IRRF exclusivo à alíquota de 25%, majorada para 35% pelo art. 62 da Lei nº 8.981/1995.

Observa a recorrente que o artigo 61 da Lei nº 8.981/95, que prevê o IRRF invocado pela autoridade lançadora e o artigo 62, que majorou a alíquota do IRRF sobre a distribuição de lucros, previsto no art. 44 da Lei nº 8.541/1992, são tratados na mesma lei, não sendo mera coincidência a circunstância de que o artigo 61 tenha previsto a incidência de IRRF para as hipóteses que especifica, à alíquota de 35%,

e o artigo 62, em seguida, tenha atribuído a mesma alíquota (35%) para as hipóteses previstas no artigo 44 da Lei nº 8.541/92.

Aponta que, se de um lado, o artigo 44 da Lei nº 8.541/92 (com a alteração feita pelo art. 62 da Lei nº 8.981/1995) estipulava a incidência de IRRF exclusivo, à alíquota de 35%, no caso de receitas omitidas ou diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido, por outro, o artigo 61 da Lei nº 8.981/95 previa a incidência de IRRF exclusivo, também à alíquota de 35%, aos pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado ou 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, ressalvado o disposto em normas especiais.

Alega que, nesse contexto, o artigo 44 da Lei nº 8.541/92 era a norma especial que prevalecia sobre o seu conteúdo, tanto que, além de não revogá-la, a mesma lei (Lei nº 8.981/95) equiparou as alíquotas, colocando-as no patamar de 35%.

Conclui afirmando que a revogação do art. 44, pela Lei nº 9.249/95, que trouxe nova sistemática à tributação dos lucros não permite que o artigo 61 da Lei nº 8.981/95 alcance situação antes era tratada pelo artigo 44 da Lei nº 8.541/92 (Presunção de distribuição automática de lucros aos sócios, tributada exclusivamente na fonte).

Entendo, que o raciocínio empreendido pela recorrente, ainda que apoiado em decisões administrativas dos órgãos fazendários, exige um maior aprofundamento.

Examinando as normas citadas pela recorrente, verifica-se que foram editadas num contexto em que os lucros apurados pelas pessoas jurídicas quando distribuídos aos sócios e acionistas eram tributados e em que determinadas situações eram consideradas como distribuição disfarçada de lucros, sujeitas à tributação exclusiva na fonte.

É com este pano de fundo que o PN. CST nº 4/94 analisou a continuidade da vigência ou não do art. 8º do DL. nº 2065/1983, em face do art. 35 da Lei nº 7.713/1988, que instituiu o Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido.

Este é o objeto do referido parecer que, *an passant*, aborda a incidência do IRRF, com base no art. 8º do Decreto-Lei nº 2.065/83 e no art. 44 da Lei nº 8.541/92, sobre a receita omitida ou diferença verificada na determinação do lucro líquido, em decorrência de procedimentos irregulares de distribuição de valores aos sócios.

Também as decisões colacionadas referem-se à legislação aplicada no contexto da tributação dos lucros distribuídos, sejam eles apurados contabilmente, sejam os considerados automaticamente distribuídos quando apurados em lançamento de ofício.

Naquele contexto, me parece bastante razoável que não se cogitasse da tributação exclusiva na fonte dos lucros considerados automaticamente distribuídos aos sócios e ao mesmo tempo fosse aplicada, no caso de glosa de custos e despesas consideradas inidôneas, a cobrança do IRRF sobre pagamentos sem causa ou a beneficiários cuja origem não fosse identificada, pois configuraria, claramente, uma exigência em duplicidade.

A recorrente alega que o disposto no art. 44 da Lei nº 8.541/92 seria a regra especial, prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981/95, que atrairia a tributação na fonte dos rendimentos (lucros) apurados em face destas glosas e que, uma vez revogada pela Lei nº 8.981/1995, não poderia ser aplicada ou substituída pela tributação prevista no art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Entendo que se equivoca a recorrente, pois o a ressalva contida na parte final do art. 61 da Lei nº 8981/95 visava exatamente a não tributação em duplicidade dos mesmos rendimentos em face de duas legislações distintas que previam regras similares.

De outra parte, o art. 44 da Lei nº 8.541/1992 alcançava as situações em que restasse configurado o benefício direto dos sócios ou acionistas, conforme se extrai do dispositivo, verbis:

Art. 44. A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica. [\(Revogado pela Lei nº 9.249, de 1995\)](#)

§ 1º O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão ou da redução indevida.

§ 1º O fato gerador do Imposto de Renda na fonte considera-se ocorrido no dia da omissão ou da redução indevida. [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 1.003, de 1995\)](#)

§ 1º O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no dia da omissão ou da redução indevida. [\(Redação dada pela Lei nº 9.064, de 1995\)](#) [\(Revogado pela Lei nº 9.249, de 1995\)](#)

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios. [\(Revogado pela Lei nº 9.249, de 1995\)](#)

O art. 61 da Lei nº 8981/1995, por sua vez, é mais abrangente e alcança todos os pagamentos efetuados a beneficiários não identificados ou cuja operação ou causa não é comprovada, independente de quem seja o real beneficiário dele (sócios/acionistas ou terceiros, contabilizados ou não), elegendo a pessoa jurídica responsável pelo pagamento efetivamente comprovado com responsável pelo recolhimento do imposto de renda devido pelo beneficiário, presumindo-se que assumiu o ônus pelo referido pagamento. É o que se extrai do dispositivo em questão, 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 nº 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.

No mesmo sentido da aplicabilidade do dispositivo, transcrevo o voto vencedor da i. Conselheira Edeli Pereira Bessa, no Acórdão nº 1101-000.825, *verbis*:

O presente voto expressa os fundamentos para manutenção das exigências de IRRF, uma vez que restou vencido o I. Relator em sua proposta de exoneração de tais créditos tributários.

Argumentou o I. Relator que os lançamentos de IRPJ e CSLL aqui veiculados não poderiam coexistir com o lançamento de IRRF em razão dos mesmos pagamentos glosados na apuração daqueles tributos, reportando-se a julgados deste Conselho que somente admitem a exigência de IRRF desde que o mesmo fato/valor que servir de base, não caracterize hipótese de redução do lucro líquido, quer por receita omitida, quer por glosa de custos e/ou despesas, situações tipicamente submetidas ao IRPJ segundo as normas pertinentes à tributação pelo lucro real, em razão de disposição legal específica aplicável nesta segunda hipótese, veiculada no art. 44 da Lei nº 8.541/92.

Isto porque, como demonstrado no voto do I. Relator, o art. 44 da Lei nº 8.541/92 determinava a exigência de IRRF à alíquota de 25% nos casos de redução indevida do lucro líquido, presumindo de forma absoluta que esta diferença fora automaticamente recebida pelos sócios.

Todavia, a dúvida acerca da aplicabilidade do art. 61 da Lei nº 8.981/95 somente existiria, na forma exposta, enquanto vigente o art. 44 da Lei nº 8.541/92, revogado pela Lei nº 9.249/95. A partir daí (como é o caso destes autos), ausente a presunção legal de distribuição daqueles valores aos sócios, nenhum impedimento existiria para a caracterização da hipótese fixada no art. 61 da Lei nº 8.981/95, que na verdade parte do fato provado de entrega de recursos a um terceiro não identificado, ou por razões não demonstradas, e erige a presunção, apenas, de que tais rendimentos seriam passíveis de tributação na pessoa do beneficiário.

No presente caso, portanto, há duas incidências distintas: 1) o IRRF exigido da autuada na condição de responsável (fonte pagadora de rendimentos) que não se desincumbiu de seu dever de identificar o beneficiário e/ou a causa do pagamento e, por consequência, permitir ao Fisco confirmar a regular tributação de eventual rendimento auferido por este beneficiário, e 2) o IRPJ exigido da autuada na condição de contribuinte que auferiu lucro, mas o declarou em montante menor que o devido, em razão da dedução de despesas que não foram regularmente provadas.

Em outras palavras, a incidência do IRPJ decorrente de uma despesa que não reúne os requisitos legais para sua dedutibilidade não converte esta parcela em rendimento da própria da pessoa jurídica, a dispensar a incidência que poderia existir em desfavor do beneficiário do pagamento. É certo que a base de cálculo do IRPJ resta majorada e, por consequência, há renda tributável no seu sentido próprio, qual seja, resultado líquido de acréscimos e decréscimos patrimoniais num mesmo período de apuração. Mas este resultado líquido não se confunde com o conceito de rendimento, acréscimo individualmente auferido, no caso, por outro sujeito passivo, em razão de uma operação específica, que poderia sujeitar-se a tributação isolada, a qual é

presumida pela lei em razão da omissão de informações por parte da fonte pagadora.

Considerando que, nos termos do voto do I. Relator, os beneficiários e a causa do pagamentos subsistiram incomprovados, deve-se NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às exigências de IRRF.

[...]

Com relação ao pleito de compensação dos valores do IRRF que teriam sido retidos nos pagamentos efetuados às pessoas jurídicas apontadas como beneficiárias - (cita como exemplo os valores destacados nas notas fiscais de fls. 3629/3662)-, a recorrente não trouxe aos autos qualquer prova de seu recolhimento e vinculação com os valores lançados, ora examinados, não havendo como acolher a pretensão.

Observo ainda que a autoridade fiscal efetuou o cálculo do IRRF sobre o valor líquido das notas fiscais, ou seja sem computar os tributos destacados nos documentos fiscais.

Diante do exposto, rejeito a alegação dos recorrentes, por entender que o lançamento realizado encontra suporte legal no art. 61 da Lei nº 8.981/1995.

6. Da Impossibilidade da exigência concomitante de multa de ofício e da multa isolada sobre a falta de recolhimento de estimativas mensais da CSLL e IRPJ

No recurso voluntário a recorrente se insurge contra a exigência da multa isolada. Alega que esta não pode ser exigida em concomitância com a multa de ofício aplicada sobre o imposto devido ao final do exercício. Sustenta que a matéria encontra-se pacificada no âmbito do CARF.

Não assiste razão à recorrente.

Inexiste qualquer conflito legal para aplicação da multa de ofício pela falta de recolhimento do tributo em conjunto com a multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas.

Desde logo afasto a aplicação da súmula CARF nº 105¹, porquanto o lançamento da multa isolada foi fundamentado no Art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007 (Auto de Infração - fls. 4459/4866).

Com efeito, o alcance da referida súmula é limitado às exigências formalizadas anteriormente às alterações legislativas introduzidas pela Lei nº 11/488/2007. O enquadramento legal citado expressamente no texto da súmula (*art.44, § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996*) deixou de existir a partir de 22/01/2007.

Na mesma data, foi publicada no DOU (edição extra) e entrou em vigor a Medida Provisória nº 351/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/2007². Foram

¹ Súmula CARF nº 105:

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

² Lei nº 11488/2007:

alterados o percentual aplicável (de 75% para 50%) e também a base de incidência da multa (antes, *a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição*, após, *o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado*).

Assim, com relação aos fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 2007, os Conselheiros podem votar de acordo com seu livre convencimento sobre a matéria.

Com efeito, a lei prevê expressamente aplicação da penalidade isolada no caso do descumprimento da obrigação de recolher o tributo estimado mensalmente, mesmo se apurado prejuízo ao final do exercício.

Entendeu o legislador que tal infração (falta de recolhimento da estimativa) não deve ser ignorada.

Com vistas à proteção da arrecadação tributária e prestigiando os contribuintes que em situação equivalente efetuaram os recolhimentos devidos por antecipação, houve por bem o legislador estabelecer uma penalidade para aquela infração, que não se confunde de modo algum com a multa de ofício eventualmente devida pelo não recolhimento do saldo de tributo apurado no final do exercício.

Assim, se, além das estimativas mensais que deixaram de ser recolhidas, a fiscalização constata que também o saldo de imposto anual devido em face da apuração do resultado do exercício não foi declarado/recolhido, ou o foi à menor, impõe-se a cobrança das diferenças de tributos devidas acrescidas da respectiva multa de ofício (75%), aplicada sobre o saldo de tributo devido.

Ora, é princípio basilar de hermenêutica que "a lei não contém palavras inúteis".

Art. 14. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

I - (revogado);

II - (revogado);

III - (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei no 9.716, de 26 de novembro de 1998).

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

..... ” (NR)

Ao estabelecer que é devida a multa isolada ainda que a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da contribuição social, o legislador deixou muito claro que a penalidade isolada não se confunde e não pode se fundir com a multa de ofício eventualmente devida pelo saldo de tributo devido no ano. Interpretação nesse sentido implica em negar validade ao citado dispositivo.

A imposição da multa isolada visa prestigiar o contribuinte que cumpre com suas obrigações e observa um dos princípios essenciais da atividade econômica, previsto na Constituição Federal de 1988: o princípio da livre concorrência (vide Art. 170, inc IV, Art. 146-A e Art. 173, § 4º).

Ao impor ao infrator a penalidade isolada a lei visa desestimular comportamentos que levem a condições desiguais, pois enquanto os contribuintes que honram com suas obrigações sacrificam parte de seus fluxos de caixa para contribuir com a coisa pública, muitas vezes tendo que recorrer ao pagamento de juros a terceiros, o infrator (que deixa de recolher o tributo estimado) preserva o seu "Caixa" e se coloca em situação vantajosa economicamente perante os seus concorrentes.

É cediço os efeitos que a sonegação tem sobre o equilíbrio concorrencial. Portanto, ao se desonerar da multa isolada o contribuinte que deixa de efetuar o recolhimento por estimativa ferir-se-ia, além da legalidade, o princípio da isonomia.

Rejeito, também, o argumento, que tem sido reiteradamente utilizado pelos que defendem a impossibilidade de coexistência das duas penalidades, quanto a possibilidade de estarmos diante da ocorrência de um "*bis in idem*": aplicação da multa isolada e da multa de ofício sobre um mesmo fato.

Não vejo como se possa defender a existência de um mesmo fato a ensejar a aplicação das penalidades.

A lei é cristalina ao estabelecer cada uma das hipóteses em que as penalidades são aplicáveis, sendo certo que as infrações ocorrem em momentos absolutamente distintos, embora possam ser detectadas num mesmo momento pela fiscalização.

Enquanto a infração pelo não recolhimento dos tributos devidos com base na estimativa mensal ocorre durante o ano-calendário de sua apuração, a infração pelo não recolhimento do tributo anual devido só pode ocorrer depois de encerrado o período de apuração respectivo. São fatos diversos que ocorrem em momentos distintos e a existência de um deles não pressupõe necessariamente a existência do outro.

O percentual da multa isolada que antes coincidia com o mesmo percentual da multa de ofício também era comumente utilizado para justificar o alegado "*bis in idem*". Porém, também não existe mais essa coincidência, em face de sua redução para 50% pela Lei nº 11.488/2007, e que passou a ser aplicada aos casos pretéritos (inclusive neste) em face da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, alínea "c" do CTN.

Os prazos para cumprimento das obrigações em questão também são distintos em cada caso.

Por fim, a definição da infração, da base de cálculo e do percentual da multa aplicável é matéria exclusiva de lei, nos termos do art. 97, inc.V do CTN, não cabendo ao

intérprete questionar se a penalidade aplicada em tal e qual caso é adequada ou se é excessiva, a não ser que adentre a seara da sua constitucionalidade, o que é vedado no âmbito deste colegiado.

Se a lei não prevê a possibilidade de aplicação de uma penalidade em detrimento da outra não cabe ao intérprete afastá-la ou modular sua aplicação.

A recorrente cita, ainda, jurisprudência que afasta a aplicação da multa isolada após o encerramento do período de apuração.

Entendo de modo diverso da jurisprudência citada.

A aplicação da multa isolada, prevista no art. 44, inc. II, b da Lei nº 9.430 de 1996, decorre, exclusivamente, do descumprimento da obrigação de se efetuar o recolhimento por estimativa nos prazos e condições estabelecidos na legislação tributária, independentemente do resultado anual apurado pelo sujeito passivo.

Excetua-se do disposto nessa regra a pessoa jurídica que comprovar que a insuficiência de pagamento decorreu do levantamento do balanço ou balancete de suspensão ou redução na forma do art. 35 da Lei n.º 8.981, de 1995, e alterações posteriores.

O citado dispositivo não faz qualquer restrição quanto à data em que deva ser apurada a falta de recolhimento ou o recolhimento a menor por estimativa. Daí porque, a Instrução Normativa nº 93 de 1997, ao disciplinar a matéria, expressamente previu a aplicação da multa após o ano-calendário, nos seguintes termos (grifei):

Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

Atualmente a aplicação da multa encontra-se disciplinada pela IN. RFB. Nº 1700/2017, que assim dispõe no seu art. 53, *verbis*:

Art. 53. Verificada a falta de pagamento do IRPJ ou da CSLL por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário correspondente; e

II - o IRPJ ou a CSLL devido com base no lucro real ou no resultado ajustado apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do tributo.

Desta forma, já que estava a empresa obrigada ao recolhimento por estimativa, por ter optado pela apuração do lucro real anual, não pairam dúvidas de que a constatação de falta ou insuficiência de recolhimentos mensais, por estimativa, dá ensejo ao lançamento da multa de ofício isolada, prevista no inciso II, alínea b do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, incidente sobre as diferenças apuradas e perfeitamente demonstradas.

Por tais fundamentos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário quanto ao ponto.

7. Da denúncia espontânea da infração ao Ministério Público Federal e aplicação do regime do art. 138 do CTN

Os recorrentes pleiteiam a aplicação ao presente caso do instituto da denúncia espontânea uma vez que as infrações apuradas pelo Fisco foram previamente confessadas ao Ministério Público Federal por meio do instituto da declaração premiada além de acordo de leniência firmado pela recorrente e homologado pela Justiça Federal. Afirmo, *verbis*:

91. Com base nas apurações da chamada operação LAVAJATO, e em vista do termo de colaboração premiada firmado pelo Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto, a fiscalização averiguou os negócios celebrados e a efetiva ocorrência dos serviços firmados com a empresa EDITORA GRÁFICA ATITUDE LTDA, concluindo pela ausência de comprovação dos serviços pactuados.

92. Como bem reconheceu a fiscalização, em 22.10.2014 – bem antes da presente autuação e do início da fiscalização – foi celebrado termo de colaboração premiada entre o Ministério Público Federal e o Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto, assim como acordo de leniência, também firmado pela recorrente, homologado pelo MM. Juízo da 13ª Vara Federal Criminal da Seção Judiciária do Paraná.

93. À vista de tais considerações, duas circunstâncias devem ser consideradas no espectro das autuações fiscais: a espontaneidade das informações prestadas e a devolução dos valores pagos a título de “comissões” exigidas pelos agentes públicos e políticos.

94. Com efeito, e no que interessa ao presente capítulo da defesa, a recorrente faz parte do rol de colaboradores de primeira hora na operação LAVAJATO, contribuindo para a Justiça e sobretudo para as investigações do Ministério Público Federal, sendo certo que confiaram na palavra estatal ao firmar os acordos em tela.

95. Confiaram inclusive no que tange à apuração estatal da responsabilidade por eventuais infrações de natureza tributária, eis que já se sabia, de antemão, que as informações prestadas na esteira dos acordos de colaboração seriam futuramente compartilhadas com a fiscalização da Receita Federal do Brasil.

96. É fácil constatar, portanto, que a recorrente apresentou lealmente todas as informações e documentos já contando com o repasse de tais informações à fiscalização fazendária, de modo que remanesceram no aguardo da apuração (que compete à fiscalização – art. 142 do CTN) dos tributos eventualmente devidos em face das operações confessadas perante a autoridade policial. Tudo de conformidade com a parte final do “caput” do art. 138 do CTN.

97. Não há espaço para dúvidas: a postura da recorrente é tipicamente abarcada no regime do art. 138 do CTN, eis que aquele comando estimula a denúncia espontânea da infração com a eliminação da penalidade potencialmente aplicável ao caso concreto, ainda que – como no caso em tela – o montante do tributo dependa de apuração posterior (segundo a parte final do “caput” do art. 138 do CTN).

O acórdão recorrido se pronunciou sobre a questão, *verbis*:

A requerente e o Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça alegam que teriam praticado a denúncia espontânea do art. 138 do CTN. Contudo, aquele artigo se presta quando a contribuinte denuncia a infração do tributo acompanhado do pagamento do mesmo, e dos juros de mora, a saber:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Aqui, na realidade, a requerente, esta contestando os tributos apurados, ou seja, nem sequer pagou. Não tendo relação, portanto, com a denúncia espontânea do art. 138 do CTN.

A propósito, o STJ na súmula 360 determina:

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

Ou seja, mesmo que se entendesse que tivesse havido a confissão dos tributos aqui lançados, que não houve. Eles nem sequer foram pagos, por isso foram lançados.

Dessa forma, não há como excluir a responsabilidade das infrações, e por consequência as multas de ofício.

Os recorrentes contestam a conclusão da decisão recorrida, alegando que ela "*não está em consonância com a legislação pátria, à medida que afirma que a denúncia espontânea somente será reputada válida quando estiver acompanhada do pagamento do tributo devido – desconsiderando a possibilidade do contribuinte depositar a quantia devida após a apuração do montante pela fiscalização, hipótese que se aplica ao presente caso*".

Se equivocam os recorrentes.

O instituto da denúncia espontânea, como o próprio nome revela, depende exclusivamente da ação do sujeito passivo, tanto no que se refere à confissão do tributo quanto ao seu pagamento ou depósito, quando este dependa de apuração. Cabe ao contribuinte retificar suas declarações de rendimentos, refazer suas apurações e efetuar o pagamento dos tributos devidos, ou o seu depósito, caso haja dúvida quanto ao montante total devido.

No presente caso, o que se verifica é apenas a confissão dos crimes praticados ao Ministério Público Federal e à Justiça Federal, na atuação da recorrente junto à Petrobrás, que, posteriormente, ensejaram apurações por parte do Fisco Federal dos tributos devidos em face das irregularidades a ele comunicadas pelos órgão de investigação e da Justiça.

Poderia, se assim quisesse, o contribuinte ter se antecipado a qualquer procedimento fiscal e adotado as medidas necessárias para a denúncia espontânea das obrigações tributárias perante o Fisco, retificando suas declarações e pagando ou efetuando o depósito dos tributos devidos.

Nenhuma dessas providências foi tomada pelos recorrentes, de sorte que é inviável a aplicação do instituto previsto no art. 138 do CTN ao presente caso.

Assim, voto por rejeitar esta alegação.

8. Da inviabilidade de exigência de impostos sobre os pagamento devolvidos na Operação Lava Jato

Os recorrentes alegam que os pagamentos de vantagens indevidas nas licitações, considerados indedutíveis nesta autuação, foram anulados, na medida em que os valores foram ressarcidos à Petrobrás, conforme acordos de leniência, como se ocorresse uma verdadeira reversão ou estorno, o que alteraria, também a possibilidade de exigência dos tributos devidos, posto que a "identificação da capacidade contributiva que originalmente permitia a formulação de exigências fiscais já não mais persiste".

Aduz que, *verbis*:

109. A devolução da renda retira do contribuinte sua capacidade contributiva, permitindo a exclusão, da base de cálculo do IR, do valor efetivamente devolvido, na forma do **Parecer Normativo COSIT 5/95** – que, embora tenha sido editado a propósito do imposto de renda de pessoa física, é inteiramente aplicável ao caso da pessoa jurídica. De acordo com aquele ato normativo, “o rendimento acumulado, pago a maior em exercícios ou meses anteriores, deverá ser diminuído do rendimento bruto tributável, na determinação da base de cálculo do imposto de renda na fonte, no mês de sua devolução.”

110. **E dúvida não há no sentido de que a exigência de IRF formulada nestes autos é tipicamente uma exação junto à fonte pagadora, que assume o ônus do imposto.** Não tem cabimento manter essa exigência, sobretudo porque onera unicamente a fonte pagadora (que assume o ônus do imposto com a recomposição da respectiva base de cálculo), e especialmente porque é a fonte pagadora, no caso concreto, quem comparece à autoridade para devolver os pagamentos de vantagens indevidas auferidas pelos terceiros.

111. **Ora, se os terceiros (beneficiários finais das vantagens indevidas) poderiam excluir de sua renda tributável a parcela porventura devolvida, na forma do PN-COSIT 5/95, com muito mais razão a fonte pagadora tem direito à exclusão, da base tributável, desse montante que é por ela mesma devolvido.**

112. Vale dizer, se o IRF por pagamento sem causa lhe é exigido com recomposição da base de cálculo, para que a fonte suporte sozinha o ônus do

imposto, é justo então que a fonte também se beneficie da redução do tributo assim exigido, na hipótese de devolução da renda submetida a essa exação.

[...]

114. No mais, a devolução do numerário, na esteira dos acordos de leniência, impõe considerar igualmente revertida a possibilidade de exigência de IRPJ e de CSL por suposta redução indevida do lucro líquido na apuração do lucro real – da mesma forma com que a devolução opera um verdadeiro estorno do suposto pagamento sem causa para fins de incidência do IRF aqui combatido.

O acórdão recorrido traz o seguinte pronunciamento sobre a alegação, *verbis*:

A requerente alega que como devolveu as “vantagens indevidas” não restaria nada a pagar de crédito tributário. Na verdade, o fato gerador dos tributos aqui lançados ocorreram, e assim, agiu corretamente a fiscalização com os lançamentos destes autos.

Destarte, na esfera administrativa não há nada a fazer senão manter os lançamentos aqui guerreados

Os recorrentes questionam esta conclusão, alegando que "a decisão foi extremamente genérica e não analisou adequadamente a tese desenvolvida pelas recorrentes, razão pela qual deve ser reformado o v. acórdão".

A PGFN em suas contrarrazões aponta, preliminarmente, que a alegação é desprovida de provas que atestem a efetiva devolução de valores na "Operação Lava-Jato", o que, por si só, inviabilizaria a pretensão dos recorrentes. Quanto à análise da alegação, sustenta a Fazenda Nacional, *verbis*:

Alegam os recorrentes que, em razão do acordo de leniência, seguido de homologação judicial, os pagamentos de vantagens indevidas foram rigorosamente anulados, na medida dos valores ressarcidos a quem de direito, conforme se pode comprovar das parcelas já quitadas.

Nesse sentido, aduzem que os julgadores (DRJ), ao manterem o lançamento por entenderem que os fatos geradores ocorreram e que eventuais devoluções não surtem efeitos tributários, “se olvidaram de que a devolução dos valores implica numa verdadeira reversão –ou estorno –dos pagamentos e a consequente reversão de toda e qualquer exigência fiscal que possa decorrer daqueles pagamentos, porque a identificação da capacidade contributiva que originalmente permitia a formulação de exigências fiscais já não mais persiste. E sem essa capacidade contributiva não há espaço para incidência tributária, pelo menos na medida das devoluções efetuadas pelo contribuinte”.

Prosseguem: “com efeito, a devolução dos valores conduz à anulação dos efeitos do ato jurídico que deu azo aos pagamentos, ensejando por via de consequência a perda de capacidade contributiva no que tange às exigências formuladas nesta autuação”.

Essa argumentação, no entanto, não passa de um sofisma.

O equívoco decorre da incondicionalidade dos fatos geradores ocorridos com a obtenção dos recursos indevidos pela atuada.

De fato, os fatos geradores dos tributos surgiram no momento em que se verificaram as situações materiais necessárias a que produzam os efeitos que normalmente lhe são próprios (art. 116, I, do CTN1), quais sejam a realização de diversos dispêndios que eram incompatíveis com os rendimentos declarados pelo Recorrente ou mesmo jamais declarados.

Vale lembrar a lição de Geraldo Ataliba, para quem o fato gerador "é a materialização da hipótese de incidência, representando o momento concreto de sua realização, que se opõe à abstração do paradigma legal que o antecede. Ocorrendo o fato gerador, surge a obrigação tributária do sujeito passivo pagar o imposto devido".

Nesse sentido, em relação ao IR, os fatos ocorridos foram suficientes para atrair a presunção legal da omissão de receitas e a hipótese de incidência do referido Imposto, tal como previsto no art. 43 do CTN, *in verbis*:

[...]

Ademais, os tributos incidem independentemente de eventual ilicitude dos atos praticados pelos recorrentes e da devolução dos bens/valores que ele tenha se comprometido a restituir.

O art. 118 do CTN declara que se deve abstrair a validade jurídica dos atos efetivamente praticados, bem como a natureza do seu objeto ou dos seus efeitos, e os efeitos dos fatos efetivamente ocorridos. [...]

Ora, se sequer o perdão criminal é garantido nesses casos, quiçá afastar a responsabilização tributária.

Além disso, o acordo celebrado sequer contou com a participação de representante judicial da União (art. 1º, caput e § 4º da Lei nº 9.469/97), de modo que a esfera patrimonial da União (no caso, seus créditos tributários) jamais poderia ser atingida.

Ressalte-se, ainda, o que prevê o art. 26 da Lei nº 4.506/64:

“Os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas, ou percebidos com infração à lei, são sujeitos a tributação, sem prejuízo das sanções que couberem”.

Por tudo isso, não há como se negar a regularidade da incidência dos tributos no caso concreto, pelo que merecem desprovimento os recursos voluntários.

Entendo que assiste razão à Fazenda Nacional, pois embora as despesas glosadas sejam derivadas de desvios de recursos da empresa autuada para pagamentos de vantagens indevidas a terceiros, a sua indedutibilidade decorre essencialmente do fato de que não se enquadram como despesas efetivamente realizadas que reduziram indevidamente o resultado tributável dos exercícios fiscais sob apuração.

Os fatos geradores complexivos do IRPJ e CSLL daqueles períodos devem ser escoimados dos valores que afetaram indevidamente a base de cálculo dos tributos devidos, não podendo ser afetados retroativamente por quaisquer fatos, voluntários ou não que tenham sido praticados em momento posterior, visando a purgar total ou parcialmente os ilícitos penais cometidos e a atenuar a imposição de penalidades, seja na esfera administrativa ou judicial.

Assim, a reparação de danos causados em decorrência dos ilícitos confessados ou a devolução de valores fixados em Termos de Colaboração Premiada ou em Acordos de Leniência, tem natureza completamente distinta das despesas originalmente deduzidas e, se fosse o caso, poderiam afetar o resultado dos exercícios em que foram firmados tais acordos, sendo que os efeitos fiscais teriam que ser melhor examinados nas hipóteses concretas, mas jamais poderiam impactar a apuração de tributos de períodos já encerrados.

Ante ao exposto, voto por rejeitar esta alegação.

9. O IR sobre pagamentos sem causa não pode ser exigido com amparo em causa meramente ilícita

Os recorrentes alegam que o art. 61 da Lei n.º 8.981/95 "*não contempla a incidência do imposto na fonte em face de pagamentos com causa ilícita – pois o fundamento da exigência reside apenas na ausência de causa (“pagamentos sem causa”)*".

Defendem que "*o art. 299 do RIR não exige que a despesa esteja amparada somente em atos lícitos para que seja dedutível da base de cálculo do IRPJ e da CSL. A exigência é de que a despesa seja necessária. Da mesma forma, o IRF por pagamento sem causa é inexigível se houver uma causa, embora ilícita, que conceda suporte ao desembolso efetuado no caso concreto*".

O acórdão recorrido rejeitou as alegações, *verbis*:

[...]

A impugnante afirma que a causa seria ilícita, não sem causa, assim, o art. 61 da Lei n.º 8.981/95 não contemplaria tal exação.

Na realidade, o referido artigo prevê a falta de causa, e de fato não houve causa, pois, não houve os serviços.

No mais, tem-se o princípio do “Pecunia non Olet” previsto no artigo 118 do Código Tributário Nacional. Artigo trata da interpretação quanto a definição legal do fato gerador, a saber:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Segundo esta norma geral, interessa apenas os efeitos econômicos produzidos pelos atos, e não sua validade, licitude ou moralidade. Por isso, na interpretação acerca da incidência (ou não) de norma jurídica tributária, deve-se abstrair aspectos atinentes à validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos, bem como dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Portanto, não tem razão os recorrentes.

Os recorrentes contestam a argumentação, aduzindo, *verbis*:

[...]

118. O v. acórdão recorrido insistiu na suposta ausência da efetiva prestação de serviços a respaldar a ausência de causa nos pagamentos e a incidência do art. 61 da Lei nº 8.981/95, suscitando ainda o princípio da “Pecúnia Non Olet” para rejeitar os argumentos da recorrente. Afirma o v. aresto vergastado que interessam apenas os efeitos econômicos produzidos pelos atos, e não sua validade, licitude ou moralidade.

119. O referido mandamento só vem a referendar a tese de que a exigência do IRF não pode se dar exclusivamente em função da ilicitude da causa dos pagamentos, e que com base nesta premissa se possa glosar as respectivas despesas (e sobre elas exigir o IRPJ e a CSL), considerando-as desnecessárias à manutenção da atividade da empresa, afinal o fisco não desclassifica a renda obtida a partir de atividades ilícitas, tampouco deixa de exigir o respectivo imposto de renda.

120. O fato de não ter havido prestação de serviços por parte da EDITORA GRÁFICA ATITUDE LTDA., por exemplo, não é o mesmo que dizer que não houve causa no pagamento, simplesmente que a causa foi diversa daquela que foi declarada, como se verá no tópico abaixo. Assim, o v. acórdão partiu de premissa equivocada, devendo ser auferido o pagamento em função de sua verdadeira causa, exposta no acordo de colaboração premiada, ainda que ilícita, mas sob o ponto de vista da sua contrapartida para a recorrente, ou seja, a celebração de contratos com a Petrobrás pela SOG, e conseqüentemente, da sua contratação por parte desta última empresa.

A Fazenda Nacional, em suas contrarrazões, assevera a correção da decisão de primeiro grau, *verbis*:

[...]

Não têm razão os recorrentes.

De fato, não houve causa, pois os serviços não foram prestados, já que se constatou nas apurações que se tratavam de serviços fictícios. O dispositivo legal (art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/95 prevê a incidência do IRRF sobre os pagamentos efetuados “quando não for comprovada a operação ou sua causa”. A operação, no caso concreto, refere-se ao negócio jurídico para a prestação de serviços. Tal operação não foi comprovada pela atuada ou pelas demais empresas intimadas no curso do procedimento fiscal.

É óbvio que a causas e refere ao negócio jurídico alegado pelo próprio contribuinte, ou, no caso, pelo responsável pela retenção do IRRF.

O trabalho da Fiscalização se deu a fim de se apurar a efetiva prestação dos serviços, ou seja, a operação ou a causa. Se a tese exposta pelo contribuinte fizesse algum sentido, para todo e qualquer pagamento sempre haveria uma causa, lícita ou ilícita, condizente ou não com a operação declarada. Nunca existiria um pagamento sem causa e o próprio dispositivo legal, desse modo, não teria sentido algum.

Pelo exposto, trata-se, de fato, de tributo incidente em razão de operação ou causa não comprovada, pelo que hígido o lançamento, merecendo desprovimento os recursos voluntários interpostos.

Entendo que a recorrente tenta desfocar o objeto da autuação do IRRF, apontando para o fato de que existiria sim uma causa para os pagamentos efetuados, embora ilícita, qual seja: o de pagamento de vantagens indevidas a terceiros.

Ocorre que, em verdade, do que se infere das confissões trazidas aos autos e das apurações empreendidas pelo Fisco, tais pagamentos a diversas empresas por serviços que não foram efetivamente prestados eram efetuados como atos preparatórios para o desvio dos recursos que seriam posteriormente empregados nos pagamentos de vantagens indevidas a terceiros.

Ora, é evidente que estes pagamentos não tinha causa (no sentido econômico), pois não correspondiam a serviços efetivamente prestados. Além disso, os reais beneficiários de tais recursos não eram identificados nestas operações, pois estavam encobertos por documentos que apontavam outros beneficiários (as emitentes das notas fiscais) dos pagamentos.

Ante ao exposto, voto por rejeitar a alegação.

10. Do direito à dedução das despesas atinentes aos pagamentos indevidos (comissões) a terceiros investigados por corrupção na Operação "Lava Jato".

Neste ponto, alegam os recorrentes que os valores pagos a terceiros a título de vantagens indevidas (propinas) tem a natureza de despesas dedutíveis, tais como as comissões pagas sobre vendas a terceiros, não importando a sua origem ilícita, posto que eram necessárias à participação em licitações e à obtenção de contratos junto à Petrobrás.

A Fazenda Nacional combate os argumentos em suas contrarrazões, *verbis*:

[...]

As recorrentes apresentam o argumento de que as vantagens indevidas eram necessárias, sem as quais não se conseguiria os contratos com a PETROBRÁS.

Ora, não se pode admitir que as despesas necessárias, mencionadas no art. 299, § 1º, do RIR/99, estejam atreladas a um ilícito. O objeto social de uma sociedade empresária deve ser um objeto lícito e, para a realização desse objeto a conduta exigida da pessoa jurídica é a celebração de negócios jurídicos, atos jurídicos que têm por pressuposto, também, um objeto lícito.

A validade de um negócio jurídico pressupõe agente capaz, **objeto lícito** e forma prescrita ou não defesa em lei.

Assim, tanto o objeto social da empresa quanto o objeto dos negócios por ela celebrados devem ser lícitos.

A falta de pagamento de ‘vantagens indevidas’ (propina) não impede sociedade empresária alguma de realizar seu objeto social e de celebrar seus negócios. Do contrário, no caso concreto, acaso fossem tidas tais despesas como necessárias para fins de dedução fiscal, estar-se-ia admitindo que uma empresa de engenharia, para realizar seu objeto, necessita se corromper e praticar ilícitos, o que seria um absurdo. Se chegarmos a algo assim será de fato a ruína do Estado Democrático de Direito no Brasil.

Os pagamentos dessas vantagens indevidas são atos de **pura liberalidade** do contribuinte. Tais pagamentos não podem ser classificados como despesas necessárias em hipótese alguma. Irrelevante a argumentação de que se não fossem efetuados os pagamentos das vantagens indevidas o contribuinte não obteria os contratos com a PETROBRÁS. O objeto social da sociedade empresária não é a obtenção de contratos com a PETROBRÁS, e sim aqueles previstos em seu estatuto (execução de projetos de engenharia etc), que podem ser contratos com quaisquer outras pessoas, físicas ou jurídicas.

Vantagens indevidas (propinas) não podem ser consideradas despesas usuais ou normais na atividade empresarial, seja de que ramo for.

Inadmissível a pretensão da recorrente de equiparar pagamentos com vistas ao cometimento de atos de corrupção à despesas necessárias e decorrentes das atividades normais e usuais da empresa, como comissões sobre vendas.

Ora, o pagamento de subornos a agentes públicos ou privados atenta contra a função social da empresa consagrada no direito brasileiro, seja no art. 170 da CF/88, seja na lei que rege as sociedades anônimas (Lei nº 6.404/1976).

A Constituição Federal estabelece no seu art. 170 os princípios voltados para assegurar a ordem econômica fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, destacando-se especialmente os princípios da função social da propriedade e da livre concorrência.

A função social da propriedade é o princípio do qual deriva a função social do contrato, a natureza social da posse, a exigência de boa fé aos negócios jurídicos e, sem dúvida, constitui-se também na matriz da função social da empresa.

A lei das S/A consagra o respeito por parte dos sócios e dirigentes à função social da empresa, como se extrai dos art. 116, § único e 154, verbis:

Art. 116. Entende-se por acionista controlador a pessoa, natural ou jurídica, ou o grupo de pessoas vinculadas por acordo de voto, ou sob controle comum, que:

a) é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, a maioria dos votos nas deliberações da assembléia-geral e o poder de eleger a maioria dos administradores da companhia; e

b) usa efetivamente seu poder para dirigir as atividades sociais e orientar o funcionamento dos órgãos da companhia.

Parágrafo único. O acionista controlador deve usar o poder com o fim de fazer a companhia realizar o seu objeto e cumprir sua função social, e tem deveres e responsabilidades para com os demais acionistas da empresa, os que nela trabalham e para com a comunidade em que atua, cujos direitos e interesses deve lealmente respeitar e atender.

[...]

Art. 154. O administrador deve exercer as atribuições que a lei e o estatuto lhe conferem para lograr os fins e no interesse da companhia, satisfeitas as exigências do bem público e da função social da empresa.

§ 1º O administrador eleito por grupo ou classe de acionistas tem, para com a companhia, os mesmos deveres que os demais, não podendo, ainda que para defesa do interesse dos que o elegeram, faltar a esses deveres.

§ 2º É vedado ao administrador:

a) praticar ato de liberalidade à custa da companhia;

b) sem prévia autorização da assembléia-geral ou do conselho de administração, tomar por empréstimo recursos ou bens da companhia, ou usar, em proveito próprio, de sociedade em que tenha interesse, ou de terceiros, os seus bens, serviços ou crédito;

c) receber de terceiros, sem autorização estatutária ou da assembléia-geral, qualquer modalidade de vantagem pessoal, direta ou indireta, em razão do exercício de seu cargo.

§ 3º As importâncias recebidas com infração ao disposto na alínea c do § 2º pertencerão à companhia.

§ 4º O conselho de administração ou a diretoria podem autorizar a prática de atos gratuitos razoáveis em benefício dos empregados ou da comunidade de que participe a empresa, tendo em vista suas responsabilidades sociais.

Sem dúvida que os atos praticados pelos recorrentes, concernentes ao pagamentos de propinas a agentes públicos e privados, atentam diretamente contra a função social da empresa e à liberdade concorrencial e, por óbvio, é inadmissível que os efeitos econômicos de tais infrações, por mera liberalidade do administrador da companhia, sejam compreendidos como necessários ao desenvolvimento das atividades normais e usuais da empresa.

Infelizmente, parece que, não obstante tenham assinado Termos de Colaboração Premiada e Acordos de Leniência, os recorrentes não tem o menor grau de consciência do prejuízo social causado pelos atos de corrupção praticados, e ainda buscam, cinicamente, extrair benefícios fiscais das condutas ilícitas, que tanto prejuízo causaram à sociedade brasileira.

Porém, sua pretensão não tem guarida no nosso direito, seja ele penal, civil ou tributário, que repudia que a má fé e a conduta antiética sejam premiadas de qualquer forma.

Pelo exposto, voto no sentido de rejeitar a alegação.

11. Da distinção entre as regras de dedutibilidade de despesas para fins de IRPJ e CSLL

Os recorrentes defendem a dedutibilidade das despesas glosadas para fins de apuração da CSLL, na medida em que esta teria base legal própria, que não prevê a indedutibilidade das despesas em face dos critérios de necessidade, usualidade e normalidade.

Citam a Lei nº 7.689/1988 que define a base de cálculo da CSLL a partir do lucro líquido do exercício, acrescidos das adições e exclusões nelas previstas, e o art. 13 da Lei nº 9.249/1995, que também traz um rol de despesas indedutíveis na base de cálculo do IRPJ e CSLL, que não abrigam às despesas objeto de glosa neste feito.

Afirmam que: "*Desde que as despesas tenham sido escrituradas e sejam comprovadas por qualquer forma admitida pelo direito, e não estando enquadradas no art. 13 da Lei n.º 9.249/95, as despesas são perfeitamente dedutíveis para fins de CSL*".

O acórdão recorrido rejeitou as alegações, nestes termos:

A requerente suscita as diferenças entre o IRPJ e a CSLL quanto as deduções de despesas, contudo, no caso destes autos, está claro que não houve os serviços, e assim, não houve as despesas, dessa forma, a discussão cai no vazio, não tendo sentido algum esta linha de argumentação, pois, somente se pode deduzir ou não despesas que foram reais, ou seja, advindas de fatos reais, e no caso dos autos estas despesas foram criadas (artificiais).

Outrossim, não há reparos a fazer na infração por estes argumentos.

A Fazenda Nacional, em suas contrarrazões, defende que as normas que impedem a dedução das despesas desnecessárias, da base de cálculo do IRPJ, por não serem operacionais nos termos do art. 47 da Lei nº 4.506/1964, igualmente se aplicam à CSLL, na medida em que ambos os tributos partem do resultado líquido para a sua apuração. Defende ainda que o art. 57 da Lei nº 8.981/1995, estabelece que aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ. Ressalta, *verbis*:

[...]

Ademais, é preciso ressaltar um ponto muito importante sobre o art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995. Conforme já explicitado acima, na época em que foi editado o Decreto-Lei 1598/77, o ordenamento jurídico ainda não havia permitido que a União instituisse e cobrasse a CSLL. Assim, quando foi autorizada pela CF/88 a criação desse tributo e no momento em que foi instituída, pela Lei nº 7.689, de 1988, **encontravam-se em vigor inúmeras normas relativas ao IRPJ perfeitamente compatíveis com o regime da CSLL. Nesse contexto, o legislador teria duas opções: sair reeditando todas as normas preexistentes e que regulamentavam a apuração do IRPJ; ou trazer, em uma só norma, a previsão de que se aplicariam todas as normas de apuração do IRPJ à CSLL.** Dessa forma, parece claro que **a segunda opção mostra-se muito mais razoável e condizente com a prática legislativa brasileira.**

[...]

Entendo que tem razão o acórdão recorrido ao tratar tais despesas como inexistentes de fato, pois comprovadamente não existiram, de modo que não poderiam, nem deveriam compor o resultado líquido do exercício, do qual parte a apuração tanto do IRPJ quanto da CSLL.

A jurisprudência deste tribunal administrativo é remansosa no sentido de dar o mesmo efeito à CSLL da glosa de despesas fictícias da base de cálculo do IRPJ.

Aplica-se aqui, no meu entendimento o mesmo raciocínio expendido no tópico anterior, não podendo tais atos ilícitos produzir quaisquer efeitos tributários na apuração do resultado dos exercícios fiscalizados.

Ante ao exposto, voto no sentido de rejeitar a alegação.

12. Da dedutibilidade das despesas decorrentes do contrato firmado com a DFS Participações e Consultoria Empresarial envolvendo a prestação de serviços. Inviabilidade de exigência de ir por pagamento sem causa

Os recorrentes contestam a glosa da despesas que decorreriam do contrato firmado com a DFS Participações e Consultoria Empresarial envolvendo a prestação de serviços, bem como a exigência de Imposto de Renda por pagamento sem causa.

A recorrente Setec busca justificar os pagamentos à empresa DFS, *verbis*:

[...]

138. A recorrente tomou serviços junto à DFS PARTICIPAÇÕES E CONSULTORIA EMPRESARIAL, cujo escopo era assessorar as empresas do Grupo SETAL com as mais diversas questões envolvendo contratos celebrados em épocas passadas até o acompanhamento da execução de obras, haja vista que o seu sócio, o Engenheiro Edson Simões, havia pertencido aos quadros da empresa PEM ENGENHARIA, integrante do Grupo SETAL, desde o ano de 2005.

139. Com o passar do tempo e a redução dos quadros da requerente (SETEC), as informações sobre os negócios celebrados pelas empresas do grupo perderam-se em parte, e por isso a reminiscência do Sr. Edson Simões sobre tratativas diversas celebradas com clientes e fornecedores do grupo, inclusive aquelas que continuavam em curso, era de fundamental importância para o êxito nas negociações. Outrossim, a resolução de pendências judiciais da empresa nas esferas tributária e trabalhista dependiam de conhecimentos dos fatos passados, tudo a justificar a assessoria prestada pela DFS Participações e Consultoria Empresarial.

140. A fiscalização considerou a existência de simulação no negócio jurídico, glosando as despesas deduzidas da base de cálculo do IRPJ e (aparentemente) CSL e exigindo o IRF sobre os pagamentos relacionados.

141. Como se pode notar do relatório de fls. 82 a 87, a fiscalização adotou critérios totalmente subjetivos, como, por exemplo, a prestação de serviços para outras empresas do Grupo SETAL que não a requerente (SETEC) e o fato de não ter sido apresentado o instrumento de contrato. Considerando a participação do Sr. Edson Simões nos quadros da empresa PEM, arrematou:

“a fiscalização considera que a DFS e/ou o Sr. Edson Simões era(m) credor(es) da empresa PEM Engenharia e/ou de alguém ligado à mesma, empresa da qual o Sr. Edson Simões havia sido sócio, e ao menos na data de julho de 2007 ainda havia saldo devedor que iria se estender até junho de 2009. A planilha de amortização fornecida e as claras menções a respeito desse montante do qual era credor, nos e-mails datados de julho de 2007, suportam essa conclusão. A realização dos pagamentos da Setec à DFS em 2010 possivelmente estejam vinculados à quitação desse saldo devedor e não à prestação de serviços, os quais não tiveram sua efetividade comprovada pelas partes.

Sustentam, ainda, os recorrentes que a fiscalização aplicou indevidamente a norma antielisiva do parágrafo único do art. 116 do CTN, cuja regulamentação por lei ordinária ainda não foi efetuada, asseverando, *verbis*:

[...]

143. Os requisitos permissivos da norma antielisiva só podem ser aqueles que determinam invalidade dos contratos, dispostos na legislação aplicável ou nas regras estipuladas no ato jurídico celebrado entre as partes (cláusulas contratuais). O contrato de prestação de serviços é antes de tudo um negócio jurídico, e, como tal, pressupõe a conjugação dos seguintes fatores: agente capaz, objeto lícito, possível, determinado ou determinável e forma prescrita ou não defesa em lei (C.C., art. 104). Não há qualquer elemento no relatório fiscal que desabone o pacto sob esta ótica, aliás, o contrato verbal é plenamente aceito no ordenamento jurídico e as tratativas e declarações escritas apresentadas à fiscalização comprovam cabalmente a efetiva prestação do serviço. Também não foi apontado qualquer vício na formação do contrato (C.C., arts. 427 a 435); e as tratativas celebradas satisfazem as condições previstas para os contratos de prestação de serviços (C.C., arts. 593 a 609). Ademais, ao contrário do que afirmou a fiscalização, a prestação de serviços englobou tanto a recorrente (SETEC) quanto as demais empresas do Grupo SETAL.

[...]

Defendem que o contrato celebrado obedeceu aos requisitos legais e que não foi apontado qualquer vício na formação do contrato e apontam a normalidade e das despesas, nos termos do art. 923 e 924 do RIR/1999 e, ainda, que é ônus da fiscalização demonstrar o contrário, do que não se desincumbiu. Observa que a fiscalização sequer cogitou da desclassificação de sua escrita contábil o que atestaria sua credibilidade.

Contestam, ainda, a aplicação da multa qualificada, na medida em que não ficou comprovado o dolo específico de fraudar o Fisco [...].” *Muito pelo contrário, todos os tributos incidentes na fonte foram recolhidos quando dos pagamentos, e o rendimento foi inteiramente tributado na pessoa jurídica beneficiária, revelando que não houve qualquer intenção de lesar o fisco no procedimento adotado.* ”

O acórdão recorrido, assim se pronunciou sobre estas alegações, *verbis*:

A requerente alega que a fiscalização teria se utilizado da norma antielisiva indevidamente, contudo, o que houve de fato, foi uma glosa, glosa esta baseada na absoluta falta de provas da efetiva prestação dos serviços. E olha que a fiscalização deu todas as oportunidades para que a contribuinte provasse que as despesas foram reais, contudo, nada foi provado.

A propósito, os custos e as despesas operacionais efetuadas pelas pessoas jurídicas podem ser dedutíveis ou indedutíveis na apuração do lucro real. O artigo 290 do RIR/1999 determina que o custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente, o custo de aquisição de matérias primas e quaisquer outros bens e serviços aplicados ou consumidos na produção. Já o artigo 299 do RIR/1999 fixa as condições para que as despesas operacionais sejam dedutíveis na determinação do lucro real, isto é, “*são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora*”, entendendo-se como necessárias as pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa. Já o Parecer Normativo CST nº 32/1981 definiu o conceito de despesa necessária dizendo que o “*gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela operação das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos*”.

Portanto, não restando provado que as despesas ocorreram, estas devem ser glosadas.

Analisando os elementos trazidos aos autos, os fundamentos do TVF e as alegações da recorrente, entendo que, de fato, esta última não se desincumbiu de comprovar a efetividade da despesa lançada em sua contabilidade.

Embora tenha apresentado as notas fiscais emitidas pela empresa DFS e o efetivo pagamento, não conseguiu demonstrar a natureza e o vínculo da despesas às atividades desenvolvidas pela Setec, limitando-se a afirmar a necessidade do trabalho do sócio da empresa DFS, Sr. Edson Simões, em face dos contratos de longo prazo firmados pela empresa do mesmo grupo, PEM Engenharia, da qual o Sr. Edson teria sido sócio e posteriormente empregado.

Todos os documentos apresentados pela recorrente (fls. 392 a 480), com exceção das notas fiscais e comprovantes de pagamentos, reportam-se a contratos e situações ocorridas em anos anteriores e vinculadas à empresa PEM Engenharia.

A empresa DFS, devidamente intimada, apenas confirmou a versão da recorrente Setec, sem apresentar novo elementos de comprovação dos serviços que teriam sido prestados.

A fiscalização, por sua vez, com base nas mensagens eletrônica e planilhas apresentadas pela recorrente (fls. 443/445), concluiu que os pagamentos se referiam ao pagamento de uma dívida anterior da empresa PEM Engenharia para com o Sr. Edson Simões e não decorreria da prestação de serviços, conforme alegado pelos recorrentes, *verbis*:

Com suporte nos documentos apresentados a fiscalização considera que a DFS e/ou o Sr. Edson Simões era(m) credor(es) da empresa PEM Engenharia e/ou de alguém ligada à mesma, empresa da qual o Sr. Edson Simões havia sido sócio, e ao menos na data de julho de 2007 ainda havia saldo devedor que iria se estender até junho de 2009. A planilha de amortização fornecida e as claras menções a respeito desse montante do qual era credor, nos e-mails datados de julho de 2007, suportam essa conclusão. A realização dos pagamentos da Setec à DFS em 2010 possivelmente estejam vinculados à quitação desse saldo devedor e não à prestação de serviços, os quais não tiveram sua efetividade comprovada pelas partes.

Os documentos fornecidos pela Setec relativos ao trabalho de acompanhamento de contratos referem-se, sem exceção, a obras e projetos envolvendo a PEM Engenharia e não a Setec. Nenhum documento estabelecendo vínculo contratual da DFS com a PEM Engenharia e/ou a Setec, respaldando ou regulando a prestação de serviços foi apresentado. Embora mencionada nas mensagens por e-mail e na planilha fornecida a existência de um contrato com a DFS, nenhuma das empresas, Setec e DFS, apresentou esse documento. Repetimos, a DFS não apresentou nenhuma documentação comprobatória de que tenha efetivamente prestado serviços à Setec.

Em face do exposto ficou caracterizado que as notas fiscais de prestação de serviços de consultoria emitidas pela DFS para a Setec referem-se a serviços fictícios, cuja efetividade não foi comprovada. Simultaneamente, essas notas fiscais foram utilizadas para dar suporte à contabilização dos respectivos valores como custo e/ou despesas dedutíveis, reduzindo dolosamente eventuais valores do IRPJ e da CSLL a pagar.

Como se extrai das conclusões da fiscalização não há qualquer desconsideração de negócio jurídico no fundamento da glosa, mas simples falta de comprovação da efetividade da despesa, com o que é impossível discordar diante dos elementos trazidos ao autos.

A hipótese apresentada pela fiscalização de que os pagamentos seriam derivados de saldo de dívida anterior da empresa PEM Engenharia ao seu ex-sócio e ex-empregado Sr. Edson Simões, embora plausível, está amparada em meros indícios. Por outro lado, os documentos apresentados pela empresa recorrente apontam que, caso tenha existido algum serviço prestado por parte da contratada este não foi prestado para a recorrente, mas para outras empresas do grupo.

Neste diapasão, entendo correta a glosa das despesas na apuração do IRPJ e CSLL, mantendo-se a multa qualificada aplicada nesta infração.

No que concerne à exigência de IRRF sobre pagamento sem causa, a recorrente refuta a imputação feita, *verbis*:

[...]

148. Mesmo que se admitisse que parte dos pagamentos configurar-se-iam saldo de dívidas por parte da recorrente (SETEC) contra a DFS ou ao seu sócio, ainda assim subsistiria a causa lícita e verdadeira no contrato consistente nos serviços de assessoria efetivamente prestados, de modo que seria preciso admitir para fins fiscais, no mínimo, alguma contrapartida – o que não se compatibiliza com a pura e simples glosa de todas as despesas deduzidas e exigência de IR na fonte sobre todos os pagamentos, tidos como “sem causa”. Neste sentido, e analogicamente, a previsão de distribuição disfarçada de lucros (RIR, art. 464, II) por meio da prestação de assistência técnica em montante que excede notoriamente ao valor de mercado implica na glosa das despesas deduzidas tão somente no que sobrepujarem o valor usual do serviço.

[...]

150. De todo modo, e no que se refere à exigência de IRF por pagamento sem causa propriamente dito, não é admissível desprezar o contrato firmado entre as partes e todas as outras evidências que corroboram os pagamentos ainda que o

negócio tenha sido pactuado entre a empresa e seu ex-acionista e ex-funcionário. Isso não invalida a respectiva causa, mesmo que a despesa seja considerada indedutível para fins de IRPJ e de CSL.

Penso que tem razão a recorrente quanto a exigência do IRRF.

Está efetivamente comprovado o pagamento efetuado à beneficiária (DFS), o que a fiscalização não contesta. A discussão está na natureza de tal pagamento. Se não restou comprovada a efetiva prestação de serviços para a contribuinte Setec, nem a outra hipótese apresentada pela fiscalização (quitação de dívida), o certo é que a operação, neste caso, restou tributada na fonte (retenções na nota fiscal) em face do real beneficiário.

De outra parte, se o pagamento refere-se a quitação de dívida ou de despesa de outra empresa do grupo para com o Sr. Edson Simões, esta outra empresa teria se beneficiado diretamente dos pagamentos e poderia ter tais ganhos reconhecidos e tributados na mesma proporção, fato que não invalida, nem retira o real beneficiário dos pagamentos, no caso a empresa DFS.

Desta feita, o real beneficiário dos pagamentos foi corretamente identificado e tributado na fonte, situação distinta dos pagamentos efetuados a outras empresas e pessoas ligadas ao mesmo grupo empresarial, nas quais nem a causa, nem os reais beneficiários dos pagamentos são identificados.

Pelo exposto, entendo que deva ser cancelada a exigência de IRRF sobre os valores dos pagamentos efetuados à empresa DFS, objeto de glosa como despesas.

13. Dedutibilidade das despesas havidas nos Contratos firmados com a Energex, Sinergia, Yellowwood, Msml, Pataccas e Cmx. Inviabilidade de exigência de IR na Fonte por pagamento sem causa.

Os recorrentes questionam a glosa de despesas pelo Fisco, relacionadas à notas fiscais emitidas pelas empresas **Energex, Sinergia, Yellowwood, Msml, Pataccas e Cmx**, pertencentes ao grupo familiar do Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto.

Sustentam os recorrentes, *verbis*:

153. As acusações fiscais são lacônicas, neste passo, pois não há razões de ordem lógica para que se repute ideologicamente falsos os documentos apresentados pelo contribuinte com amparo unicamente na relação de parentesco entre os titulares das empresas. O fato de haver prestação de serviços entre empresas pertencentes a parentes não é, por si só, fundamento para a acusação de que há falsidade ideológica, sobretudo quando a receita decorrente desses serviços foi integralmente tributada na empresa beneficiária. Custa acreditar que tivesse havido falsidade ideológica com o propósito de pagar impostos, já que sob a ótica fiscal nenhum benefício decorreria desse procedimento.

154. O v. acórdão justifica a autuação pelo fato de não haver empregados contratados por parte das empresas prestadoras de serviço, mas confirma que se tratavam de atividades de consultoria, passíveis de

serem exercidas pelos próprios sócios das empresas, o que desnatura a própria premissa erigida pela d. autoridade julgadora.

155. Conforme preleciona o art. 142 do CTN, o dever de demonstrar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária é, privativamente, da autoridade fiscal. Ausente qualquer materialidade do ilícito praticado, deve prevalecer a validade dos negócios com respaldo nas notas fiscais de serviço emitidas e a comprovação dos pagamentos líquidos já descontados os tributos incidentes na fonte (PIS, COFINS, IRF e CSL), bem como o pagamento do imposto sobre serviços (ISS).

Refutam, também, a aplicação da multa qualificada, ante a falta de comprovação de dolo na conduta descrita no auto de infração.

A decisão de primeiro grau, assim se pronunciou sobre as alegações, *verbis*:

O sujeito passivo foi reiteradamente intimado a comprovar a efetiva prestação de serviços que lhe teriam sido prestados no período sob fiscalização por diversas empresas, incluindo-se a Energex, Yellowwood, Pataccas, Sinergia, MSML assim como a fornecer documentação identificando os técnicos que realizaram os trabalhos. Todavia, nada apresentou a esse respeito.

Em consulta ao sistema GFIP, a fiscalização constatou que a Energex, Pataccas, Sinergia, MSML não informaram a existência de nenhum vínculo empregatício no período de Janeiro de 2010 a Dezembro de 2013.

Em consulta ao sistema GFIP a fiscalização constatou que a Yellowwood não informou a existência de nenhum vínculo empregatício desde a data em que emitiu a primeira nota fiscal de prestação de serviços para a Setec, isto é, do mês de Agosto de 2011 até Dezembro de 2013.

No que tange ao mérito das glosas, mais uma vez se constata a ausência de qualquer comprovação por parte dos recorrentes quanto à efetiva prestação dos serviços, conforme destacado nos itens 4.1.3 (Energex); 4.1.4 (Yellowwood) 4.1.5 (Patacas), 4.1.6 (Sinergia) e 4.1.7 (MSML) do TVF (fls. 5044/5058).

Na descrição feita pela autoridade fiscal, com relação às despesas escrituradas para as empresas acima referidas, constata-se em comum que, além de não serem apresentadas quaisquer provas da prestação dos serviços supostamente contratados, nenhuma das empresas apresentava estrutura técnica, administrativa ou operacional para a prestação de serviços e eram todas controladas por pessoas da família Ribeiro de Mendonça que controla a empresa Setec, ora recorrente.

Assim, entendo correta a glosa das despesas acima apontadas.

A magnitude dos valores pagos a estas empresas em face de contratos de serviços fictícios firmados com empresas do grupo familiar e a constância dos pagamentos, revelam a clara e reiterada intenção, mediante conluio, de supressão ou redução dos tributos devidos pela empresa recorrente, justificando a aplicação da multa qualificada.

No que se refere à exigência do IRRF, não há como deixar de reconhecer que os pagamentos feitos, dissociados de qualquer prova de efetiva prestação dos serviços, revela a

natureza fictícia das despesas contabilizadas e a ausência de causa, restando caracterizada a situação ensejadora da aplicação da hipótese prevista no art. 61 da Lei nº 8981/1995.

Ante ao exposto, voto no sentido de rejeitar as alegações quanto às referidas glosas.

Especificamente com relação às glosas de despesas em face dos pagamento efetuados à empresa CMX, a recorrente assim se manifestou:

[...]

156. No que se refere especificamente aos negócios celebrados com a empresa CMX PARTICIPAÇÕES, além dos comprovantes de pagamento e notas fiscais, tanto a recorrente (SETEC) quanto a contratada apresentaram declaração discriminativa dos serviços prestados, consistentes no levantamento e catalogação de documentação técnica e administrativa, bem como organização da documentação relativa aos pleitos das obras da Fábrica de Querosene de Aviação (QAV) e Plataforma de Exploração de Gás (Peroá). Em contrapartida, a Fiscalização desclassificou o contrato pela singela razão de que parte dos arquivos listados e enviados ao arquivo morto eram de datas remotas (1995 e 1996), o que, obviamente, não infirma a prestação de serviços, sobretudo porque os documentos arquivados eventualmente são requisitados para utilização, conferência, etc.; justamente por tal razão é que permanecem sob a guarda da recorrente.

O acórdão recorrido manteve as exigências decorrentes de tais glosas, *verbis*:

[...]

Quanto à CMX, o sujeito passivo apresentou as cópias das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela CMX e comprovantes de pagamento das mesmas. No campo código do serviço havia assessoria ou consultoria de qualquer natureza.

Como prova dos serviços juntou arquivos de 1996/1997, que não se prestam para comprovar serviços de 2010/2011.

Dessa forma, relativamente à apresentação de documentação comprobatória da efetiva prestação dos serviços, a CMX nada forneceu.

Em consulta ao sistema GFIP, a fiscalização constatou que a CMX não informou a existência de vínculos empregatícios no período em que emitiu as notas fiscais, isto é, Dezembro de 2010 a Janeiro de 2011.

Portanto as glosas aqui analisadas devem ser mantidas.

A documentação comprobatória e as explicações da empresa Setec foram descritas e analisadas no Termo de Verificação Fiscal, nestes termos:

Por meio da correspondência datada de 12/08/15, recebida em 14/08/15, a Setec apresentou em resposta aos questionamentos da fiscalização a informação reproduzida a seguir e juntou, como evidência da prestação dos serviços, 16 folhas

impressas frente e verso contendo uma listagem de caixas numeradas e a descrição do conteúdo das mesmas. As referidas folhas foram juntadas ao processo administrativo fiscal que controla os autos de infração lavrados em decorrência da presente ação fiscal.

[...]

Como a própria fiscalizada informou, a listagem encaminhada foi emitida pela empresa responsável pelo arquivo morto e não em decorrência dos serviços supostamente prestados pela CMX. Adicionalmente, a simples leitura da descrição dos conteúdos das caixas de arquivo revela que se referem a documentos enviados para o arquivo morto em diversas datas, remontando aos anos de 1995/1996 e com a data de envio mais recente em janeiro de 2010. Como a prestação de serviços da CMX teria ocorrido entre dezembro de 2010 e janeiro de 2011, é certo que a empresa não esteve envolvida com remessas em datas anteriores ao início de seus supostos trabalhos.

[...]

A fiscalização intimou também a empresa CMX, suposta prestadora dos serviços, *verbis*:

[...]

Conforme apontamos no subitem 3.8 deste termo, a CMX também foi intimada a comprovar a efetiva prestação de serviços à Setec, assim como a identidade e qualificação dos profissionais que executaram os serviços. Por meio da correspondência de 06/08/15, recebida em 07/08/15, informou que os serviços foram executados pela sua sócia-gerente, Carolina Folegatti Ribeiro de Mendonça, CPF nº 230.512.668-92. Relativamente à descrição dos serviços prestados forneceu a declaração reproduzida a seguir, cujo teor coincide quase que exatamente com a declaração apresentada pela Setec em 18/06/15 e já reproduzida anteriormente:

[...]

Relativamente à apresentação de documentação comprobatória da efetiva prestação dos serviços, a CMX nada forneceu.

Em consulta ao sistema GFIP constatamos que a CMX não informou a existência de vínculos empregatícios no período em que emitiu as notas fiscais, isto é, Dezembro de 2010 a Janeiro de 2011. Em consulta às DIRFs apresentadas pela empresa, relativas aos anos calendário de 2010 e 2011, constatamos que a CMX não declarou ter efetuado pagamentos por serviços profissionais prestados por pessoas jurídicas. Ou seja, constatamos que a empresa não informou a existência de empregados próprios e não informou ter realizado pagamentos a terceiros, com retenção de tributos na fonte, para a execução dos serviços supostamente prestados à Setec no período em questão.

[...]

Na sequência, a autoridade fiscal relata no TVF que a empresa CMX também é de propriedade de pessoas da família Ribeiro de Mendonça, *verbis*:

Constata-se adicionalmente, como informado no subitem 3.8 deste termo, que a CMX é de propriedade de Carolina Folegatti Ribeiro de Mendonça, detentora de 99,9% das ações da empresa, e de Karin Folegatti Ribeiro de Mendonça, filhas de

Augusto Mendonça. Como já informamos, Augusto Mendonça é sócio e administrador da PEM Engenharia Ltda., a qual por sua vez é controladora da Setec, também administrada por Augusto Mendonça. Fica evidenciado, em face do exposto, que as pessoas físicas controladoras da CMX e da Setec são partes vinculadas.

Em decorrência, com maior razão deveriam provar de forma minuciosa, exaustiva e amplamente documentada a efetividade das operações que deram origem aos pagamentos feitos pela Setec beneficiando a CMX, de forma análoga ao que dispõe o inciso II do art. 302 do RIR/99 no âmbito de pagamentos a pessoa física vinculada.

Na ação fiscal em desenvolvimento na PEM Engenharia Ltda., com suporte no TDPF nº 08.1.28.00-2014-00534-7, também constatamos pagamentos dessa empresa à KMX Participações S.A., CNPJ nº 10.454.820/0001-07, doravante denominada simplesmente “KMX”, em decorrência de supostos serviços prestados pela KMX. A KMX é de propriedade de Karin Folegatti Ribeiro de Mendonça, detentora de 99,9% das ações da empresa, e de Carolina Folegatti Ribeiro de Mendonça. As acionistas da CMX e da KMX são as mesmas pessoas, com percentuais de participação invertidos.

Coincidentemente a KMX emitiu notas fiscais de prestação de serviços para a PEM Engenharia nas mesmas datas e valores das notas fiscais emitidas pela CMX para a Setec.

Coincidentemente a PEM Engenharia efetuou pagamentos à KMX nas mesmas datas e nos mesmos montantes daqueles efetuados pela Setec à CMX. Coincidentemente a descrição dos serviços supostamente prestados pela KMX à PEM Engenharia Ltda. são essencialmente os mesmos, ou seja, “*Levantamento e catalogação das documentações técnicas e administrativas para envio ao arquivo morto (preparatório para mudança física do escritório)*”, conforme declaração da KMX reproduzida a seguir:

[...]

Esse fato, aliado aos elementos já apontados relativamente à transação entre Setec e CMX, reforça a convicção da fiscalização de que ambas as operações não envolveram qualquer prestação real de serviços, pela CMX e KMX às supostas tomadoras respectivamente Setec e PEM Engenharia Ltda.

Em face do exposto ficou demonstrado que as notas fiscais de prestação de serviços de consultoria emitidas pela CMX para a Setec referem-se a serviços fictícios, cuja efetividade não foi comprovada, destinando-se a dar guarida documental à retirada de recursos da empresa para transferi-los a pessoa jurídica controlada pelo mesmo grupo familiar que controla a Setec.

Simultaneamente, essas notas fiscais foram utilizadas para dar suporte à contabilização dos respectivos valores como custo e/ou despesas dedutíveis, reduzindo dolosamente eventuais valores do IRPJ e da CSLL a pagar.

[..]

A análise dos elementos dos autos indica claramente a falta de comprovação da prestação do serviço supostamente contratado pela empresa recorrente.

A listagem apresentada em resposta ao Termo de Intimação nº 08 (fls. 1757/1823) que aparenta ser um controle eletrônico de movimentação de documentos para arquivo é absolutamente apócrifa, pois não contém indicação sequer da contribuinte detentora dos arquivos (Setec) e menos ainda da suposta prestadora dos serviços (CMX), sendo impossível concluir, a míngua de outros elementos, qualquer vínculo com a suposta prestação dos serviços cobrados por meio das notas fiscais emitidas.

Além disso, a ausência de qualquer estrutura administrativa/operacional para a prestação dos serviços supostamente contratados e o vínculo familiar entre os sócios da contratante e contratada conduzem a inevitável conclusão de que tais serviços eram fictícios.

Tais despesas seguem o mesmo padrão das outras analisadas anteriormente, neste item, que foram pagas a empresas em face de contratos de serviços fictícios, firmados com empresas do grupo familiar, denotando a clara e reiterada intenção de supressão ou redução dos tributos devidos pela empresa recorrente, o que justifica a aplicação da multa qualificada aplicada.

Do mesmo modo, quanto à exigência do IRRF, os pagamentos feitos, dissociados de qualquer prova de efetiva prestação dos serviços, revelam a natureza fictícia das despesas contabilizadas e a ausência de causa, sendo restando caracterizada a situação ensejadora da aplicação da hipótese prevista no art. 61 da Lei nº 8981/1995.

Assim, tanto a glosa das despesas como a exigência do IRRF sobre pagamentos sem causa devem ser mantidas integralmente.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso quanto a este ponto.

14. Da alegação de nulidade da decisão de primeiro grau

Ao final do seu recurso a recorrente pede que seja anulado o acórdão recorrido, *"vez que não apreciou os argumentos de defesa outrora apresentados, restando sem fundamento no que tange à maior parte das teses debatidas, valendo-se por muitas vezes da "negativa geral" dos pedidos insertos na impugnação"*.

Entendo que não existem motivos para a decretação de tal nulidade.

O acórdão recorrido enfrentou, mesmo que de forma concisa, um a um todos os argumentos da recorrente, conforme se transcreveu amplamente neste voto, não se caracterizando qualquer cerceamento ou prejuízo à defesa, que pode contrapor em seu recurso todas as objeções em face dos fundamentos adotados na decisão recorrida.

Assim, voto por rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau.

15. Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de afastar as preliminares de nulidade por erro indicação do sujeito passivo, de nulidade da decisão de primeiro grau e de decadência, e, no mérito, de dar provimento parcial aos recursos voluntários interpostos, para cancelar a exigência de IRRF sobre os pagamentos efetuados à empresa DFS (nos termos do item 12 deste voto).

RECURSO DE OFÍCIO

Em face da exoneração parcial da responsabilidade solidária atribuída aos Srs. **AUGUSTO RIBEIRO DE MENDONÇA NETO e ROBERTO RIBEIRO DE MENDONÇA**, pelo acórdão recorrido foi interposto recurso de ofício pelo colegiado *a quo*, nestes termos:

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar as questões preliminares e prejudiciais suscitadas e, no mérito, julgar a impugnação procedente em parte, para tão somente excluir do pólo passivo em relação ao auto de infração de CSLL, no valor R\$1.277.951,55, o Sr. Roberto Ribeiro De Mendonça e o Sr. Augusto Ribeiro de Mendonça Neto, mantendo todo o crédito tributário exigido.

Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, por força de **recurso necessário**. A exoneração dos sujeitos passivos solidários procedida por este acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância.

O recurso de ofício interposto não deve ser conhecido, pois o valor exonerado está aquém do limite fixado pelo Ministro da Fazenda, por meio da Portaria MF. nº 63, de 09/02/2017 (créditos de tributos e encargos de multa superior a R\$ 2.500.000,00), devendo ser observada a Súmula CARF nº 103, verbis:

***Súmula CARF nº 103:** Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.*

Pelo exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso de ofício.

CONCLUSÃO GERAL

Por todo o exposto, voto no sentido de afastar as preliminares de nulidade por erro indicação do sujeito passivo, de nulidade da decisão de primeiro grau e de decadência, e, no mérito, por dar provimento parcial aos recursos voluntários interpostos, para cancelar a exigência de IRRF sobre os pagamentos efetuados à empresa DFS (nos termos do item 12 deste voto) e, ainda, de não conhecer do recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

Declaração de Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO ARTIGO 135 III DO CTN. POSIÇÃO ADOTADA PELO PODER JUDICIÁRIO

Para que não haja dúvidas quanto à coerência dos julgados, em especial, quando há mudança de posicionamento quando do julgamento de determinada matéria, pedi para consignar declaração de voto no brilhante acórdão proferido pelo relator, no que tange ao argumento de imputação de responsabilidade pelo artigo 135, inciso III do Código Tributário Nacional, invocado no Recurso Voluntário.

É que, em seu apelo, em síntese, o Recorrente, SETEC TECNOLOGIA S.A., insurge-se com relação à imputação de sua responsabilidade, juntamente com a dos sócios Augusto Ribeiro de Mendonça Neto e Roberto Ribeiro de Mendonça, ao argumento de que a solidariedade não pode ser presumida e que a responsabilidade do artigo 135, inciso III do CTN é pessoal do agente que cometeu alguma das condutas listadas no referido dispositivo. Desta forma, alega que não deveria constar no polo passivo da obrigação tributária, já que a responsabilidade daqueles sócios seria pessoal e exclusiva.

Inicialmente, deve-se pontuar que, pela leitura dos artigos do Código Tributário Nacional, a sujeição passiva (um dos critérios que compõe a Regra Matriz de Incidência Tributária) pode ser dividida entre o contribuinte e o responsável. Neste sentido, é a redação do artigo 121 do CTN:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

No caso do representante da sociedade, dentre eles os administradores, a responsabilidade pessoal pelo pagamento do crédito tributário se dará quando houver atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Esta é a inteligência do artigo 135, inciso III do CTN. Confira-se:

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.

E este julgador tem convicção de que, quando o dispositivo legal fala em responsabilidade "pessoal" do agente, uma vez identificadas alguma das condutas elencadas no citado dispositivo, a responsabilidade pelo pagamento do tributo passa a ser apenas daquele agente, excluindo-se a responsabilidade da pessoa jurídica contribuinte, que, em última análise, é lesada pela conduta dolosa de quem a representa.

Assim, como bem colocado no Recurso Voluntário apresentado, não estaria correto em se falar em responsabilidade solidária e, sim, em responsabilidade pessoal, como a interpretação, não só literal, mas sistemática do ordenamento jurídico impõe.

Contudo, em que pese a posição pessoal deste conselheiro, o entendimento que prevalece nas decisões do Poder Judiciário, é no sentido de que, uma vez identificadas condutas dos agentes elencados no artigo 135, III do CTN, é válida a indicação destes, juntamente com a pessoa jurídica que representam, no pólo passivo da obrigação tributária. Neste sentido, veja-se decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA X RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SÓCIO-GERENTE. EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA PESSOA JURÍDICA. CUMULAÇÃO SUBJETIVA DE PEDIDOS/DEMANDAS.

1. Não se conhece do Recurso Especial em relação à ofensa ao art. 535 do CPC quando a parte não aponta, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão impugnado. Aplicação, por analogia, da Súmula 284/STF.

2. A controvérsia tem por objeto a decisão do Tribunal de origem, que determinou a exclusão da pessoa jurídica do polo passivo de Execução Fiscal, em decorrência do redirecionamento para o sócio-gerente, motivado pela constatação de dissolução irregular do estabelecimento empresarial.

3. Segundo o sucinto acórdão recorrido, "a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN, é pessoal, e não solidária nem subsidiária", de modo que, "com o redirecionamento, a execução fiscal volta-se exclusivamente contra o patrimônio do representante legal da pessoa jurídica, a qual deixa de responder pelos créditos tributários".

4. O decisum recorrido interpretou exclusivamente pelo método gramatical/literal a norma do art. 135, III, do CTN, o que, segundo a boa doutrina especializada na hermenêutica, pode levar a resultados aberrantes, como é o caso em análise, insustentável por razões de ordem lógica, ética e jurídica.

5. É possível afirmar, como fez o ente público, que, após alguma oscilação, o STJ consolidou o entendimento de que a

responsabilidade do sócio-gerente, por atos de infração à lei, é solidária. Nesse sentido o enunciado da Súmula 430/STJ: "O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente."

6. O afastamento da responsabilidade tributária decorreu da constatação de que, em revisão do antigo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, a inadimplência não deve ser considerada ato ilícito imputável ao representante da pessoa jurídica. No que concerne diretamente à questão versada nestes autos, porém, subjaz implícita a noção de que a prática de atos ilícitos implica responsabilidade solidária do sócio-gerente.

7. Merece citação o posicionamento adotado pela Primeira Seção do STJ no julgamento dos Embargos de Divergência em Recurso Especial 174.532/PR, segundo os quais "Os diretores não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidária e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do estatuto ou lei".

8. Isto, por si só, já seria suficiente para conduzir ao provimento da pretensão recursal. Porém, há mais a ser dito.

9. Ainda que se acolha o posicionamento de que a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN - por ser descrita como pessoal - não pode ser considerada solidária, é improcedente o raciocínio derivado segundo o qual há exclusão da responsabilidade da pessoa jurídica em caso de dissolução irregular.

10. Atente-se para o fato de que nada impede que a Execução Fiscal seja promovida contra sujeitos distintos, por cumulação subjetiva em regime de litisconsórcio.

11. Com efeito, são distintas as causas que deram ensejo à responsabilidade tributária e, por consequência, à definição do polo passivo da demanda: a) no caso da pessoa jurídica, a responsabilidade decorre da concretização, no mundo material, dos elementos integralmente previstos em abstrato na norma que define a hipótese de incidência do tributo; b) em relação ao sócio-gerente, o "fato gerador" de sua responsabilidade, conforme acima demonstrado, não é o simples inadimplemento da obrigação tributária, mas a dissolução irregular (ato ilícito).

12. Não há sentido em concluir que a prática, pelo sócio-gerente, de ato ilícito (dissolução irregular) constitui causa de exclusão da responsabilidade tributária da pessoa jurídica, fundada em circunstância independente.

13. Em primeiro lugar, porque a legislação de Direito Material (Código Tributário Nacional e legislação esparsa) não contém previsão legal nesse sentido.

14. Ademais, a prática de ato ilícito imputável a um terceiro, posterior à ocorrência do fato gerador, não afasta a

inadimplência (que é imputável à pessoa jurídica, e não ao respectivo sócio-gerente) nem anula ou invalida o surgimento da obrigação tributária e a constituição do respectivo crédito, o qual, portanto, subsiste normalmente.

15. A adoção do entendimento consagrado no acórdão hostilizado conduziria a um desfecho surreal: se a dissolução irregular exclui a responsabilidade tributária da pessoa jurídica, o feito deveria ser extinto em relação a ela, para prosseguir exclusivamente contra o sujeito para o qual a Execução Fiscal foi redirecionada. Por consequência, cessaria a causa da dissolução irregular, uma vez que, com a exclusão de sua responsabilidade tributária, seria lícita a obtenção de Certidão Negativa de Débitos, o que fatalmente viabilizaria a baixa definitiva de seus atos constitutivos na Junta Comercial! 16. Dito de outro modo, o ordenamento jurídico conteria a paradoxal previsão de que um ato ilícito - dissolução irregular - , ao fim, implicaria permissão para a pessoa jurídica (beneficiária direta da aludida dissolução) proceder ao arquivamento e ao registro de sua baixa societária, uma vez que não mais subsistiria débito tributário a ela imputável, em detrimento de terceiros de boa-fé (Fazenda Pública e demais credores).

17. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido. (REsp 1455490/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/08/2014, DJe 25/09/2014)

Portanto, para que as discussões não se eternizem em âmbito administrativo, é salutar o acatamento das decisões proferidas no âmbito do Poder Judiciário, principalmente daquelas proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal, mesmo que haja a convicção do equívoco interpretativo na posição tomada pelo órgão judicante.

Por isso, acompanho o entendimento da turma, que manteve a responsabilidade da pessoa jurídica, mesmo tendo sido constatada e comprovada a prática de condutas dos seus representantes, que levariam à responsabilização pessoal e exclusiva destes pelo pagamento do crédito tributário.

(assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias

Declaração de Voto

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa.

Apesar do brilhante voto do Conselheiro Relator, peço permissão para discordar do seu entendimento em relação à exigência do IR/Fonte sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa, quando já houve a glosa dos custos/despesas, devidamente tributadas pelo IRPJ e CSLL.

No meu entendimento, quando existir Glosa de Custos e Despesas na apuração do IRPJ e CSLL por notas fiscais inidôneas, mostra-se contraditória a tributação do Imposto de Renda em virtude de pagamentos sem causa, pois o registro contábil de despesa amparado em nota fiscal inidônea não autoriza, por si só, além da exigência do IRPJ e da CSLL (em face da glosa da despesa inexistente ou não comprovada), a cobrança do IRRF por pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

A aplicação do art. 61, da Lei nº 8.981, de 1.995, está reservada para aquelas situações em que o fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, desde que a mesma hipótese não enseje tributação por glosa de custos e despesas, como foi o caso concreto, onde houve a incidência do IRPJ e CSLL.

Com a edição da Lei nº 9.249/96, surge clara a opção do legislador pela adoção da tributação segredada, ou seja, se o rendimento foi tributado na pessoa jurídica não será mais tributado, não só na pessoa física como em outra pessoa jurídica, eventual e presumidamente beneficiárias.

Nesse novo quadro, temos o desaparecimento do art. 44, que tinha por fim tributar as situações em que, por presunção de que a receita omitida e/ou a redução do lucro líquido era distribuída a sócios que, repetindo, não comportavam a utilização do art. 61, da Lei nº 8.981/95. Em outras palavras, significa dizer que o art. 61, da Lei nº 8.981/95, evidentemente, não pode ser aplicado às situações que anteriormente eram acobertadas pelo art. 44, da Lei nº 8.541/95.

Em sendo assim, a aplicação do art. 61 está reservada para aquelas situações em que o fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado e, o que é mais importante, desde que o mesmo fato/valor que serve de base, não caracterize hipótese de redução do lucro líquido, quer por receita omitida, quer por glosa de custos e/ou despesas, situações tipicamente submetidas ao IRPJ segundo as normas pertinentes à tributação pelo lucro real ou presumido.

Dispunha o art. 44 da Lei nº 8.541/92, na redação que lhe foi dada pelo art. 3º da Medida Provisória nº 492/94, convertida na Lei nº 9.064/95:

“Art. 44 - A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

§ 1º - O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no dia da omissão ou da redução indevida.

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios.”

Por outro lado, temos o preceito legal trazido no enquadramento legal do Auto de Infração, em relação ao imposto de renda retido na fonte, mais precisamente o art. 61 da lei nº 8.981/95:

“Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, 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 nº 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 desses dispositivos, há de se concluir que o art. 61 da Lei nº 8.981/95 não convivia com o art. 44 da Lei nº 8.541/92, significando dizer que, quando, ainda que por presunção, o rendimento era distribuído aos sócios tinha aplicação o art. 44, nunca o art. 61.

Confirmando essa afirmação, temos a disposição expressa no art. 62 da mesma Lei nº 8.981/95, nos seguintes termos:

Art. 62 - A partir de 1º de janeiro de 1995, a alíquota do imposto de renda na fonte de que trata o art. 44, da Lei nº 8.541, de 1992, será de 35%.

Houve, portanto, uma clara distinção, ou seja, o art. 61 também comportava uma presunção de distribuição de recursos a sócios, desde que não pela via da omissão de receitas, mas sempre pela subtração de resultados ainda não tributados, mesmo porque não faria sentido algum tributar a presunção da distribuição na omissão de receita a 25% e a presunção de distribuição por outros meios a 35%.

Ficava, então, o art. 61, reservado para aquelas situações em que o fisco provava a existência de um pagamento, cujo beneficiário ou causa não restasse comprovada.

Vamos, agora, ao que ficou estabelecido após a edição do art. 24 da Lei nº 9.249/96, que revogou o art. 44 da Lei nº 8.541/92.

Art. 24 - Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida à pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º - *No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere à receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.*

§ 2º - *O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.*

(...)

Art. 36 - Ficam revogadas as disposições em contrário, especialmente”:

(...).

IV - os art. 43 e 44 da Lei nº. 8.541, de 23 de dezembro de 1992;

(...)”.

Portanto, com a edição da Lei nº 9.249/96, surge clara a opção do legislador pela adoção da tributação segregada, ou seja, se o rendimento foi tributado na pessoa jurídica não será mais tributado, não só na pessoa física como em outra pessoa jurídica, eventual e presumidamente beneficiárias.

Nesse novo quadro, temos o desaparecimento do art. 44 que tinha por fim tributar as situações em que, por presunção de que a receita omitida e/ou a redução do lucro líquido era distribuída a sócios que, repetindo, não comportavam a utilização do art. 61 da Lei nº 8.981/95. Em outras palavras, significa dizer que o art. 61 da Lei nº 8.981/95, evidentemente, não pode ser aplicado às situações que anteriormente eram acobertadas pelo art. 44 da Lei nº 8.541/95.

Em sendo assim, a aplicação do art. 61 está reservada para aquelas situações em que o fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado e, o que é mais importante, desde que o mesmo fato/valor que servir de base, não caracterize hipótese de redução do lucro líquido, quer por receita omitida, quer por glosa de custos e/ou despesas, situações tipicamente submetidas ao IRPJ segundo as normas pertinentes à tributação pelo lucro real e ao lucro presumido.

Não é outra, ainda que por outro enfoque e por via de raciocínio diverso, a conclusão a que chegou o ilustre professor José Antonio Minatel em seu artigo publicado na Revista Dialética, o qual reproduzimos parte, *litteris*:

“Só depois de esgotadas essas verificações elementares, será possível promover o adequado enquadramento da situação fática à hipótese normativa que lhe corresponda. Essa cautela é recomendada para que se evitem os excessos costumeiramente praticados pelos agentes do Fisco, mormente quando deparam com pagamentos registrados como custo ou despesa na escrituração contábil da empresa fiscalizada, em que os reais beneficiários não se encontram identificados a contento. Nessa específica hipótese, estando a empresa na sistemática do lucro real para tributação de seus resultados pelo Imposto de Renda, o procedimento fiscal culmina, via de regra, com a lavratura de autos de infração para exigência de IRPJ e CSLL, acrescidos de juros moratórios e multa aplicada de ofício (75% ou 150%), sob o fundamento de glosa da dedutibilidade de despesas/custos não comprovados.

Concomitantemente, lavra-se outro auto de infração fundamentado no art. 61 da Lei nº 8.981/95, com exigência do malfadado IR-Fonte de 35%, acrescido, também, de juros e nova multa aplicada de ofício (75% ou 150%), agora sob o fundamento de que os mesmos gastos, contabilizados como custos/despesas, estão acobertando pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado.

Evidente que há exageros e não se pode compactuar com a sobreposição e penalidades sancionando a mesma conduta.

Com efeito, ante a não-comprovação dos gastos contabilizados como custos/despesas, está legitimada a formalização de exigência do IRPJ e da CSLL indevidamente reduzidos, sendo pertinente que essa conduta que ocasionou indevida redução de tributos seja sancionada com a imposição de multa de ofício (75% ou 150%). No entanto, não cabe outra penalidade sobre a mesma constatação fática, sendo indevida a exigência de 35% a título de IR-Fonte sob o pressuposto de falta de identificação do beneficiário do pagamento da mesma operação que teve a dedutibilidade negada, pois essa exigência tem nítido caráter de penalidade, como já demonstrado.

Mais grave ainda é ver essa penalidade pecuniária de 35% travestida de tributo ser gravada com nova penalidade, uma vez que sobre o valor do IR-Fonte exigido no auto de infração é calculada nova multa de ofício (75% ou 150%).

Lamentavelmente, lançamentos contaminados com essa grave deformação têm sido confirmados, sem mais reflexão, pelos órgãos encarregados de solucionar os conflitos entre Fisco e contribuinte, como se vê do pronunciamento da 4.ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, aqui reproduzido na parte atinente à matéria em estudo, verbis:

‘PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO – PAGAMENTO EFETUADO A BENEFICIÁRIO SEM CAUSA - PAGAMENTOS EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO OU CAUSA - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS - ARTIGO 61 DA LEI nº 8.981, DE 1995 - CARACTERIZAÇÃO. A pessoa jurídica que efetuar pagamento a beneficiário não identificado ou não comprovar a operação ou a causa dos

pagamentos efetuados ou recursos entregues 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, referidos 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 art. 61 da Lei nº. 8.981, de 1995’.

Agride a estrutura da regra jurídica do Imposto sobre a Renda a afirmação final contida na ementa de que “o ato de realizar pagamento é pressuposto material para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte”. A afirmação estará a salvo se vista a referida incidência com caráter de penalidade, para a qual o ato de realizar pagamento a beneficiário não identificado é que lhe dá tipicidade.

Portanto, é imperioso admitir que há limites e condições para a aplicação da penalidade prevista no art. 61 da Lei nº 8.981/95, a qual, quando cabível, deve ser vista com a mesma natureza da chamada “multa isolada”, sendo certo que sua aplicação por meio de lançamento de ofício (auto de infração) não comporta novo cálculo de multa sobre multa, sendo totalmente inadequada à imposição de multa de ofício de 75% ou 150% sobre o valor da penalidade quantificada em 35% do valor do pagamento sem causa, ou a beneficiário não identificado.

O grifo em quando cabível é para deixar registrado, pedindo vênias pela ênfase em discurso repetitivo, que essa penalidade de 35% do art. 61 da Lei nº 8.981/95 somente pode ser aplicada quando não houver exigência concomitante de tributo (IRPJ e CSLL) sobre a mesma operação, pois, nessa hipótese, a formalização de exigência de cunho tributário com a imposição da penalidade correspondente, que é o objetivo primeiro da administração tributária, absorve a multa isolada prevista para idêntica conduta.

Em conclusão, a imposição da multa isolada de 35% só é adequada para sancionar condutas que impeçam a identificação da causa ou do beneficiário de pagamento, praticada por pessoas jurídicas não submetidas à tributação pelo lucro real ou presumido.”

(Grifei)

Desse ensaio, dentre outras lições, podemos extrair que é absolutamente vedada à possibilidade de escolha, ou seja, se cabível a tributação pelo IRPJ e CSLL por redução do lucro líquido, não pode a autoridade lançadora simplesmente abandonar essa tributação para eleger a mais gravosa contida no art. 61 em comento e, muito menos e pelos mesmos motivos, lançar as duas exações. Isto porque e, por óbvio, a Lei nº 8.981/95 não revogou as normas que regem a tributação pelo lucro real e lucro presumido.

Processo nº 13896.723534/2015-15
Acórdão n.º **1302-002.788**

S1-C3T2
Fl. 5.759

Com essa ordem de ideias, manifesta-se inarredável a conclusão de que o lançamento de ofício ora vergastado deve ser anulado quanto ao IRRF, em face da evidente impossibilidade jurídica de concomitância com a tributação decorrente da glosa de custos e despesas por parte da fiscalização.

Por todo o exposto, voto por dar PROVIMENTO ao Recurso Voluntário relativamente à "exigência do IR/Fonte sobre pagamentos sem causa quando já houve a glosa dos custos/despesas".

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa