



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

**Processo n°** 13896.723822/2015-61  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-003.151 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de outubro de 2018  
**Matéria** GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS  
**Recorrentes** EIT - EMPRESA INDUSTRIAL TÉCNICA S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL E OUTROS, E FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2010

PRELIMINAR. DOCUMENTOS NOVOS JUNTADOS APENAS EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

O princípio da verdade material pode nortear o julgador de sorte a garantir que ele aprecie provas não contempladas pela instância interior, desde que tenham sido produzidas no momento oportuno. A análise de provas que não foram sequer disponibilizadas à DRJ, representaria iniludível supressão de instância. Não demonstrada a impossibilidade de apresentação dos documentos junto com a impugnação caracteriza-se a preclusão, não se conhecendo dos documentos trazidos no recurso voluntário.

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

PRELIMINAR DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO DE REEXAME DE PERÍODO FISCALIZADO. INOCORRÊNCIA

Existindo autorização de novo exame de período fiscalizado em relação ao mesmo contribuinte e período, no próprio corpo do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - Fiscalização, , por parte da autoridade competente para sua emissão, não há que se cogitar de nulidade do procedimento fiscal.

PRELIMINAR DE NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO POR AUTORIDADE FISCAL DE OUTRA JURISDIÇÃO. INOCORRÊNCIA.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Aplicação da Súmula CARF nº 27)

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO E DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO. INOCORRÊNCIA.

O prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, nos casos dos tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, ainda que não seja constatado dolo fraude ou simulação, inexistindo pagamento e/ou declaração prévia do débito, ainda que parcial, é de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI. PROVA.

Existindo comprovação de que os administradores do contribuinte pessoa jurídica agiram com infração de lei, exsurge a responsabilidade tributária solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN. Tal responsabilidade, no entanto, deve ser excluída em face de infrações que caracterizam o mero inadimplemento parcial no recolhimento do tributo, cuja responsabilidade é exclusiva da pessoa jurídica indicada como contribuinte.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ESPÓLIO. CARACTERIZAÇÃO.

Comprovado que, na data do lançamento e da imputação feita, já ocorrera o óbito do responsável solidário arrolado, a responsabilidade deveria ter sido atribuída ao espólio e não ao "de cujus", restando configurado o erro na identificação do sujeito passivo solidário. Irrelevante o fato dos herdeiros terem comparecido aos autos, em nome do falecido para contestar a atribuição de responsabilidade. Tal fato não tem o condão de validar o equívoco na imputação.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

DESPESAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Não tendo sido apresentados os elementos de comprovação das despesas registradas contabilmente, os valores correspondentes deixam de ser dedutíveis para a determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, justificando-se a sua glosa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando restar demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo revela o intuito doloso de suprimir ou reduzir os tributos devidos. Ao revés, deve a multa ser exonerada, quando o Fisco não aporta aos autos elementos que demonstrem a ocorrência de dolo, fraude ou sonegação.

**LANÇAMENTO DECORRENTE.**

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

**PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

Indefere-se o pedido de perícia, quando não existir nos autos matéria que necessite de opinião de perito para ser decidida.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 2010

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

A exigência do IRRF 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 ausência de comprovação da despesa pelo contribuinte impede o reconhecimento da respectiva causa pelo Fisco. De outra parte, quando não existe a comprovação da ocorrência do pagamento e, tampouco se comprova que as despesas ocorreram de fato, não há subsunção ao dispositivo legal que tem como pressuposto a existência de "pagamento efetuado ou recursos entregues a terceiros".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos documentos apresentados apenas em sede de recurso voluntário, indeferir o pedido de realização de perícia e rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência suscitadas nos recursos voluntários interpostos pelo contribuinte EIT e responsáveis solidários arrolados; votando pela conclusão quanto ao não conhecimento das provas os conselheiros Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa e Flávio Machado Vilhena Dias; e, no mérito: a) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial aos recursos voluntários, interpostos pelo contribuinte EIT e pelos responsáveis solidários Geraldo Cabral Rola Filho e Gilberto Rola Ferreira, para cancelar a multa qualificada sobre os lançamentos de IRPJ/CSLL e IRRF com relação às glosas de despesas descritas no item 5 (LFSN) e no item 8 do TVF, e parcialmente, do item 6 do TVF (Posto da Torre); b) por maioria de votos, em cancelar a exigência de IRRF sobre os pagamentos sem causa em face da glosa de despesas registradas junto à empresa Dimetal (item 7 do TVF); vencidos os conselheiros Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Gustavo Guimarães da Fonseca e Flávio Machado Vilhena Dias que votaram por cancelar integralmente o lançamento de IRRF; e, ainda, c) por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário e de negar provimento ao recurso de ofício em face do responsável Geraldo Cabral Rola.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 03-074.774, proferido pela 2ª Turma da DRJ-Brasília/DF, em 05 de maio de 2017, que julgou improcedente as impugnações apresentadas pela contribuinte EIT - EMPRESA INDUSTRIAL TÉCNICA S/A e dos responsáveis solidários Srs. GERALDO CABRAL ROLA FILHO E GILBERTO ROLA FERREIRA e, parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo espólio de GERALDO CABRAL ROLA, também indicado como responsável solidário.

As impugnações foram apresentadas em face do lançamento de IRPJ, CSLL e IRRF Sobre Pagamentos Sem Causa ou a Beneficiário Não identificado, relativos aos fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2010, em face da contribuinte acima identificada e da inclusão no polo passivo da obrigação tributária, na condição de responsáveis solidários anteriormente indicados, administradores da fiscalizada.

A decisão de primeiro grau está sintetizada na seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2010

**PRAZO DECADENCIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. INÍCIO DA CONTAGEM.**

Em conformidade com o Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, na ausência de pagamento antecipado realizado pelo sujeito passivo, não há que se falar no lançamento por homologação previsto no art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN, e, nesta hipótese, o prazo decadencial de cinco anos rege-se pelo disposto no art. 173, inciso I, do mesmo Código.

**PRAZO DECADENCIAL. DOLO. INÍCIO DA CONTAGEM.**

Havendo dolo na conduta do sujeito passivo, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI. PROVA.**

Existindo prova cabal de que os administradores do contribuinte pessoa jurídica agiram com infração de lei, exsurge a responsabilidade tributária solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ESPÓLIO. NÃO OCORRÊNCIA**

Não há ocorrência de erro na identificação do sujeito passivo quando o crédito tributário estiver perfeitamente constituído contra a pessoa jurídica que realmente deve figurar no polo passivo da obrigação tributária. Por outro lado, a responsabilização solidária promovida em face de pessoa falecida não é causa de nulidade, sobretudo quando o próprio espólio vem aos autos e

apresenta peça impugnatória, evidenciando sua absoluta cognição quantos aos aspectos que nortearam a caracterização das infrações vinculadas às autuações levadas a efeito pela autoridade tributária.

#### MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

#### DESPESAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Para a dedutibilidade de despesas, referentes a serviços prestados por terceiros, não é suficiente a simples apresentação de nota fiscal, necessário se faz a apresentação de prova da efetiva prestação dos serviços. Na falta dessa comprovação, os valores correspondentes deixam de ser dedutíveis para a determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, fato que justifica a sua glosa.

#### MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

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

#### LANÇAMENTO DECORRENTE.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2010

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

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à 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 resulte em redução do lucro líquido da empresa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

#### PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de perícia, quando não existir nos autos matéria que necessite de opinião de perito para ser decidida.

Tendo em vista a exoneração parcial da responsabilidade solidária sobre o crédito tributário relativos aos períodos posteriores a 05/05/2010, a DRJ-BSB interpôs o competente recurso de ofício.

Por bem descrever o procedimento fiscal, transcrevo os principais pontos do relatório da decisão recorrida, *verbis*:

Do Relatório Fiscal de fls. 971/1.090, parte integrante dos autos de infração, extraem-se as seguintes informações.

A fiscalização iniciou-se em 01/10/2015 e foi motivada pelo fato de a empresa EIT — EMPRESA INDUSTRIAL TÉCNICA S/A estar envolvida na operação denominada “Lava Jato”, deflagrada pela Receita Federal do Brasil (RFB), Ministério Público Federal (MPF) e Polícia Federal (PF), que desbaratou um esquema de corrupção na Petrobras, envolvendo as maiores empreiteiras do país.

Informou a autoridade fiscal que o interesse desta fiscalização era a participação da fiscalizada no consórcio RNEST O. C. EDIFICACOES, CNPJ 10.710.987/0001-91, formado pelas empresas ENGEVIX ENGENHARIA S/A e EIT EMPRESA INDUSTRIAL TECNICA S A, no qual foram detectadas irregularidades.

O consórcio RNEST foi criado como fim de executar os serviços necessários à elaboração do projeto executivo e construção civil com fornecimento de materiais das edificações, incluindo urbanização, **da área administrativa da Refinaria do Nordeste - Abreu e Lima S/A - RNEST**, e ainda, o fornecimento de equipamentos e utensílios que comporiam as instalações da área administrativa da RNEST.

Conforme relato do MPF, em suas denúncias contra os investigados, o núcleo empresarial do esquema era constituído por acionistas e altos executivos das maiores empreiteiras do país, os quais, interessados nos lucros advindos de bilionários contratos de grandes obras conduzidas pela PETROBRAS, formaram um grande e poderoso cartel, autodenominado “CLUBE”, do qual teriam participado OAS, ODEBRECHT, UTC, CAMARGO CORRÊA, TECHINT, ANDRADE GUTIERREZ, MENDES JÚNIOR, PROMON, MPE, SKANSKA, QUEIROZ GALVÃO, IESA, SETAL, GDK, GALVÃO ENGENHARIA e ENGEVIX.

Informou a autoridade fiscal que a fiscalizada solicitou à fiscalização, por meio de carta enviada em 21/10/2015, a suspensão do presente procedimento fiscal, em função da existência de outra fiscalização do IRPJ levada a efeito pela DRF CEARÁ, ou que se concedesse prazo de 45 dias para que fosse levantada a documentação requisitada, em caso de prosseguimento da fiscalização.

Em resposta ao solicitado, a fiscalização informou que o procedimento fiscal instaurado pelo presente Termo deveria ser atendido simultaneamente com os e demais dentro dos prazos estabelecidos em seus próprios termos, sob pena de que fosse efetuado o lançamento a partir dos elementos disponíveis.

Em nova resposta, o fiscalizado encaminhou outra carta em 10/11/2015, desacompanhada de quaisquer dos documentos e esclarecimentos requisitados pela fiscalização, na qual requereu novamente o prazo de 45 dias para levantar a documentação solicitada, sob a alegação de que seu corpo técnico estaria atendendo às demandas de outras fiscalizações.

Considerando que já se havia decorrido mais de 65 dias do Termo de Início da fiscalização, sem apresentação de quaisquer dos documentos solicitados, sequer os

mais simples que não requereriam qualquer elaboração, tais como cópias do LALUR, cópias dos contratos dos consórcios, cópias das notas fiscais de prestação de serviços, cópias dos contratos sociais da empresa, concluiu a autoridade fiscal que restou evidente a tentativa de impedir a conclusão da fiscalização dentro do ano de 2015, o que evidenciaria uma manobra meramente protelatória.

Diante do exposto, abandonando-se as parcelas não esclarecidas, a fiscalização efetuou os lançamentos tomando por base os elementos disponíveis, conforme disposto no art. 845 do Decreto 3.000/99.

Dessa forma, a autoridade fiscal apurou irregularidades tributárias na apuração do IRPJ e da CSLL da EIT em 2010, relativas a despesas contabilizadas e não comprovadas, e na apuração do IRRF, relativas a pagamentos contabilizados e cujas respectivas operações não foram comprovadas.

O feito fiscal consistiu no seguinte: (1) glosa de despesas não comprovadas, com reflexos na apuração do IRPJ e CSLL e (2) exigência de IRRF sobre pagamentos decorrentes de operações não comprovadas ou sem causa.

Com relação às despesas consideradas não comprovadas pelo agente fiscal, uma vez que o contribuinte não apresentou os documentos e esclarecimentos solicitados pela autoridade fiscal que fossem aptos a comprovar a efetiva prestação de serviços, a glosa alcançou os valores constantes de notas fiscais emitidas pelas seguintes empresas:

- LFSN, POSTO DA TORRE, DIMETAL, SOUZA E FREITAS EDIFICAÇÕES, A & T COMERCIO, A & M VIAGENS, AMERICAN MARKETING, M2 CONSULTORIA, D.P. GOMES, TRANSPORTES E TERRAPLANAGEM, AUTO PECAS BRANDAO, TRANA TRANSPORTES, TRANA CONSTRUÇÕES, TAISA TRIANG, DALLAS DERIVADOS DE PETRÓLEO, IGUATEMI DERIVADOS DE PETRÓLEO, FLORIDA DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO, BRASIL TUBOS COM. HIDRÁULICA, INSTITUTO CULTURAL CHICO ALBUQUERQUE, POSTO QUATRO RODAS, TRANSCOPEL, FERRO & AÇO COMERCIAL, ALVES E SOUSA LTDA., FB FERREIRA PNEUS e RICA CONSULTORIA.

Já a exigência do IRRF, decorrente de operações não comprovadas ou sem causa, alcançou os pagamentos efetuados às empresas emitentes de notas fiscais, cujas despesas apropriadas pelo contribuinte EIT — EMPRESA INDUSTRIAL TÉCNICA S/A foram consideradas não comprovadas pelo agente fiscal.

Salientou que as investigações efetuadas no curso das operações “SAQUEADOR”, “MONTE CARLO” e “LAVA JATO” mostraram que a simples apresentação de notas fiscais, contratos, comprovantes de pagamento e boletins de medição não seriam elementos hábeis por si sós para comprovar a efetiva prestação dos serviços ou locações, uma vez as empreiteiras e os operadores financeiros teriam **forjado notas fiscais**, contratos e boletins de medições vinculados a empresas que não prestaram de fato quaisquer serviços ou locações, bem como utilizaram os respectivos pagamentos para efetuar o trânsito de propinas a terceiros, de modo que os próprios pagamentos também não comprovariam a efetividade das operações.

Nesse sentido, afirma que o fiscalizado é comprovadamente uma das empreiteiras envolvidas no desvio de recursos descoberto pelas operações “MONTE CARLO” e “LAVA JATO”, cuja comprovação poderia ser feita por meio dos AUTOS DE INFRAÇÃO IRPJ/CSLL/IRRF, formalizados no processo administrativo 13896.720296/2015-88.

[...]

Informou ainda a autoridade fiscal que, no curso do procedimento fiscal, foram apuradas irregularidades tributárias do CONSORCIO RNEST em 2010, na apuração do IRPJ e da CSLL relativamente a despesas contabilizadas e não comprovadas, e no IRRF, relativamente a pagamentos contabilizados e cujas operações não foram comprovadas, vinculadas a lançamentos que indicam transações com as empresas LFSN e M.O. CONSULTORIA.

O CONTRIBUINTE foi intimado a apresentar documentos e esclarecimentos sobre as operações da empresa LFSN com o CONSORCIO RNEST, do qual participavam a EIT e a ENGEVIX, ambas com 50% de participação em 2010, no entanto, o fiscalizado não apresentou até a data da lavratura do presente termo quaisquer dos elementos solicitados.

No curso do procedimento fiscal levado a efeito na empresa ENGEVIX, instaurado pelo MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL 0812800-2014-00549-5, a fiscalização a intimou a apresentar documentos e esclarecimentos sobre as operações das empresas LFSN, M.O. CONSULTORIA e EPGN com o CONSORCIO RNEST. Em atendimento, a ENGEVIX apresentou carta, em 28/09/2015, através da qual admitiu de forma expressa que os serviços das empresas LFSN, M.O. CONSULTORIA e EPGN não foram efetivamente prestados.

Asseverou a autoridade fiscal que o GFRAU – GRUPO ESPECIAL DE COMBATE À FRAUDE – da Divisão de Fiscalização da 8ª RF – efetuou procedimento de diligência na empresa M.O. CONSULTORIA, comandado pelo TDPF-D 08.1.90.00- 2014-02209-4, tendo constatado que a empresa e seus representantes não puderam ser localizados no endereço cadastral informado à RFB e à JUCESP, bem como não possuíam capacidade operacional para cumprimento de seu objeto social, declarado como “ATIVIDADES DE CONSULTORIA E AUDITORIA CONTÁBIL E TRIBUTÁRIA, ATIVIDADES DE CONSULTORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL, EXCETO CONSULTORIA TÉCNICA ESPECÍFICA, ADMINISTRAÇÃO DE CAIXAS ESCOLARES, ATIVIDADES DE APOIO À EDUCAÇÃO, EXCETO CAIXAS ESCOLARES”.

Diante dos fatos apurados, foi formalizada representação propondo a baixa de ofício da M.O. CONSULTORIA, efetivada pelo ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DERAT SÃO PAULO 312, de 06/03/2015.

Asseverou que em denúncia formulada pelo MPF, no âmbito da OPERAÇÃO LAVA JATO, objeto da ação penal AÇÃO PENAL 5083351 89 2014 404 7000/PR, encontram-se relatados elementos que evidenciam a utilização da empresa M.O. CONSULTORIA para distribuição de propinas mediante contratos fraudulentos firmados com o CONSÓRCIO RNEST.

Dessa feita, a fiscalização procedeu à glosa das despesas do CONSÓRCIO RNEST com a empresa M.O. CONSULTORIA, lançadas na escrituração do CONTRIBUINTE em 2010, na proporção de sua participação no referido consórcio, equivalente a 50% em 2010.

Procedeu também ao lançamento do IRRF sobre os pagamentos efetuados pelo CONSÓRCIO RNEST para a M.O. CONSULTORIA em 2010, posto que

referentes a operações não comprovadas, na proporção de sua participação no referido consórcio, equivalente a 50% em 2010.

## 11. MULTAS DE OFÍCIO – QUALIFICAÇÃO

Em face das infrações descritas, a fiscalização aplicou o percentual da multa de ofício qualificada aos tributos apurados, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14, da Lei 11.488/07, posto que restou constatada a ocorrência de sonegação, fraude e conluio, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

Acrescenta a autoridade fiscal que a sonegação ficou caracterizada pelo lançamento intencional, na apuração do resultado tributável pelo IRPJ e pela CSLL, de despesas cujas operações o fiscalizado não logrou comprovar com documentos hábeis e idôneos, o que evidenciaria que essas despesas seriam desnecessárias para a atividade operacional da empresa.

Dessa forma, segundo a autoridade fiscal, os fatos narrados não deixariam dúvidas quanto à ocorrência de fraude, em função dos lançamentos contábeis relativos a operações não comprovadas, referentes às notas fiscais e contratos fraudulentos empregados nessas operações, bem como de conluio, devido ao ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, o que evidenciaria a associação do fiscalizado com os operadores financeiros e suas empresas, cujo propósito era ocultar a destinação ilícita de recursos.

## 12. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

À evidência da prática de infração à lei, na forma de sonegação, fraude e conluio, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, a fiscalização responsabilizou solidariamente, pelos créditos tributários lançados, os sócios administradores da fiscalizada: Geraldo Cabral Rola Filho, CPF 074.340.573-00, Geraldo Cabral Rola, CPF 000.208.003-63, E Gilberto Rola Ferreira, CPF 023.103.763-53.

Tal responsabilidade foi atribuída com base no Inciso III do art. 135 do CTN, pois teriam efetivamente contribuído para a prática de atos com infração à lei, na forma de sonegação, fraude e conluio.

[...]

A contribuinte e os responsáveis apresentaram impugnação tempestiva.

A contribuinte, ora recorrente, EIT - EMPRESA TÉCNICA S/A, trouxe, em síntese as seguintes alegações:

### **Preliminarmente:**

1 - Decadência do lançamento do IRRF, com base no art. 150§ 4º do CTN, uma vez que o lançamento somente foi cientificado em 21/12/2015.

2 - Nulidade da autuação por cerceamento do direito de defesa caracterizada pela solicitação de vasta e minuciosa documentação durante o procedimento fiscal, com exíguo prazo para sua apresentação.

3 - Nulidade da autuação em face da ausência de autorização da autoridade competente para reexame de período fiscalizado.

4 - Nulidade da autuação por ter sido lavrada por servidor incompetente, de outra jurisdição, sem prévia ordem de serviço.

**No mérito:**

5 - A não apresentação das informações solicitadas pela fiscalização atinentes ao CONSÓRCIO RNEST, se deveu ao fato de jamais ter tido posse de qualquer documentação fiscal, contábil, de prestadores de serviços e demais contratações do Consórcio, uma vez que a responsabilidade pelas contratações de fornecedores, a forma de pagamento e demais condições, sempre foi da empresa Engevix, como provaria a redução na participação de 50% para 1% da EIT naquele consórcio.

6 - Violação ao princípio da legalidade, pois não caberia à impugnante, sequer seria de seu interesse, controlar e exigir todas as informações pretendidas pela fiscalização, tendo em vista que não haveria nenhuma previsão no ordenamento jurídico, exceto aquelas constantes no art. 195, §único, do CTN, quanto à disponibilização dos livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal.

7 - Não há que se falar em glosa dos custos contabilizados, indispensáveis à geração da receita auferida em decorrência deles, uma vez que todas as despesas relacionadas pelo Agente fiscal teriam sido indispensáveis ao desenvolvimento da atividade empresarial exercida pela EIT.

8 - O fato de o Fisco ter declarado algumas dessas empresas como inidôneas e/ou inaptas não vincularia a EIT à prática de qualquer ato ilícito, nem teria o condão de tornar as operações indedutíveis e desnecessárias, pois, além de atenderem ao caráter de habitualidade e necessidade, tiveram a regular comprovação.

9 - O fato de o Fisco ter declarado algumas das empresas beneficiárias dos pagamentos como inidôneas e/ou inaptas não vincularia a EIT à prática de qualquer ato ilícito, nem teria o condão de tornar as operações indedutíveis e desnecessárias, pois, além de atenderem ao caráter de habitualidade e necessidade, tiveram a regular comprovação.

10 - Não teria ocorrido nem a inidoneidade dos documentos fiscais, uma vez que à época da prestação dos serviços as empresas contratadas estariam aptas, portanto, teria ocorrido a prestação do serviço, nem se poderia falar em anonimato, dado que, quanto à contabilização de tais custos, seria claramente possível identificar tanto a operação como a sua causa e os seus respectivos beneficiários.

11- Que se os serviços contratados foram efetivamente executados por empresa aptas à época e o correspondente pagamento ter sido efetuado, inclusive por via bancária, devidamente escriturado e sendo possível identificar a operação, a causa e os respectivos beneficiários, não há que se falar em incidência de IRRF à alíquota de 35%, nem com fulcro no anonimato e nem com base na idoneidade da documentação.

11 - Inaplicabilidade da multa qualificada, uma vez não incidiu na prática de qualquer ilícito tributário, com base nos argumentos expostos e provas colacionadas em sua defesa, além de que o valor da multa aplicada ultrapassaria o valor do próprio imposto devido, o que confrontaria flagrantemente o entendimento do Supremo Tribunal Federal acerca da proibição do confisco.

12 - Que em momento algum teve a intenção de cometer qualquer infração, pois apenas praticou condutas corriqueiras do mercado ao contratar prestadores de serviços para conclusão de uma obra, não sendo sua obrigação exercer o Poder de Polícia para fiscalizar de forma minuciosa a idoneidade de todos os prestadores, pois apenas certificou-se na época da contratação que essas empresas estavam aptas a exercer a atividade econômica.

13 - Que em razão da controvérsia objeto dos autos, notadamente acerca da prestação dos serviços contratados, requer a realização de perícia técnica de engenharia nas obras executadas pela Impugnante, para esclarecer quanto à execução e conclusão da obra, a necessidade de contratação de prestadores de serviços e se o valor pago pela Impugnada é compatível com os valores de mercado das demais empresas concorrentes. Indica seu assistente técnico e formula quesitos a serem respondidos.

Os responsáveis solidários arrolados, apresentaram alguns pontos em suas impugnações em comum com as alegações trazida pela contribuinte autuada, concernentes às das preliminares de cerceamento do direito de defesa, de reexame de período fiscalizado e de ato lavrado por servidor incompetente; e, no mérito quanto à inaplicabilidade da multa qualificada de 150% e da vedação ao confisco.

No mérito, de acordo com o relatório do acórdão recorrido, os responsáveis solidários alegam em síntese, *verbis*:

### **Sr. Geraldo Cabral Rola Filho**

Alega o impugnante que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária devido ao fato da fiscalização imputar a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN, tomando por base tão somente os escândalos usados de forma espetaculosa pela mídia, de forma completamente genérica sem sequer indicar qual a conduta praticada pelo Impugnante.

Afirma que em momento algum agiu ou praticou atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto social que pudesse ensejar a sua responsabilização com base no art. 135, III, do CTN.

Afirma que não há nos presentes autos comprovação indubitável de que o impugnante tivesse praticado atos com excesso de poder ou infração à lei. Nesse sentido, cita julgados do Superior Tribunal de Justiça.

Assevera que, diferentemente do que consta do relatório fiscal, a Fiscalização não teria comprovado que o impugnante prestou declarações falsas às autoridades fazendárias e inseriu elementos inexatos em documentos e livros exigidos pela lei fiscal com intuito de fraudar a fiscalização tributária, suprimir e reduzir tributos e ocultar ilícitos penais.

Assevera que a fiscalização não teria apresentado provas que, pelo menos, mencionasse o nome do Impugnante em eventual infração à lei, pois simplesmente teria relatado o procedimento de investigação da operação lava jato sem demonstrar qualquer envolvimento específico do impugnante.

Ressalta que caberia ao fisco identificar o sujeito passivo da obrigação tributária, bem como identificar a prova de que o impugnante teria praticado atos dolosos ou fraudulentos, já que a responsabilização por terceiros seria pessoal. No entanto, a autoridade fiscal teria discorrido apenas de operações efetuadas pelo Consórcio RNEST, do qual a empresa EIT era integrante, imputando a responsabilidade ao Impugnante de forma genérica, apenas pelo fato de constar na Presidência da empresa ano de 2010.

Afirma que o art. 158 da Lei 6.404/76 dispõe expressamente que o administrador não é pessoalmente responsável por dívidas contraídas em sua gestão. Cita entendimentos doutrinários nesse sentido.

Conclui que em nenhum momento restou comprovado que o impugnante praticou atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto social, uma vez que não haveria qualquer apontamento, tampouco prova, da sua relação com as operações objeto dos autos de infração.

#### **Sr. Gilberto Rola Ferreira**

[...]

Nesse item, deduz a impugnante alegações idênticas às apresentadas pela responsável Geral Cabral Rolha filho.

Acrescente-se a tais alegações, a de que o impugnante seria apenas um acionista minoritário, uma vez que possui aproximadamente um por cento das ações da EIT, de forma que não praticaria nenhum ato de representação pela empresa.

#### **Espólio de Geraldo Cabral Rola**

##### **II.4.1.2 DA PRELIMINAR DE NULIDADE - ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO**

Assevera o impugnante que o Auto de Infração lavrado padece de vício irremediável no instrumento de lançamento autoridade fiscalizadora, uma vez que não identificou corretamente o sujeito passivo, uma vez que o senhor Geraldo Cabral Rola faleceu no dia 27/10/2012, conforme certidão de óbito anexada aos autos, cujo Inventário, de nº 0180087-52.2013.8.06.0001, encontra-se em trâmite na 12 Vara de Sucessões do Fórum de Fortaleza.

Portanto, afirma que o fato da autoridade fiscal ter direcionando a ciência ao *de cuius*, ao invés do espólio, teria ocasionado, por consequência, o erro na identificação do sujeito passivo.

Alegou ainda que a fiscalização não teria observado que o senhor Geraldo Cabral Rola, no período de 2010 a 2012, sequer fazia parte direção da empresa EIT, conforme ata anexada aos autos.

Nesse contexto, citou trecho da Solução de Consulta Interna COSIT nº 08/2013, no qual estaria exposto o entendimento da Secretaria da Receita Federal acerca da controvérsia.

Por fim, devido a erro na identificação do sujeito passivo, requer a anulação do presente feito fiscal por considerar que o termo de ciência do lançamento deveria ter sido direcionado ao espólio do senhor Geraldo Cabral Rola e não ao falecido, fato que estaria retratado literalmente na letra "a" do exceto da Solução de Consulta citado.

[...]

Acrescente-se a tais alegações, que o impugnante acredita que somente cabe a responsabilização tributária àqueles que detêm a condição jurídica de gestores do estabelecimento comercial. Destarte, retiram-se de alcance aqueles que não possuem poderes de decisão acerca da administração da empresa.

A contribuinte autuada (EIT) foi cientificada por meio de mensagem eletrônica em 13/06/2017 (Termo de Ciência, fls. 1506), tendo apresentado recurso voluntário em 13/07/2017 (Termo de solicitação de juntada, fls. 1513), no qual, em linhas gerais, reitera as alegações trazidas em sua impugnação, porém, desta feita, aportando aos autos vasta documentação que comprovaria a realização das despesas e custos glosados, aduzindo, *verbis*:

[...]

#### **IV.b) Da comprovação das despesas deduzidas.**

Antes de discorrer acerca da essencialidade dos negócios jurídicos (despesas) firmados pela Recorrente para o desenvolvimento de suas atividades, é indispensável trazer aos autos documentação que atesta a efetiva prestação dos serviços das empresas LFSN, POSTO DA TORRE, DIMETAL, SOUZA E FREITAS EDIFICAÇÕES, A&T COMÉRCIO, A&M VIAGENS, AMERICAN MARKETING, M2 CONSULTORIA, D.P GOMES, TRANSPORTES E TERRAPLANGEM, AUTO PEÇAS BRANDÃO, TRANA TRANSPORTES, TRANA CONSTRUÇÕES, TAISA TRIANG, DALLAS DERIVADOS DE PETRÓLEO, IGUATEMI DERIVADOS DE PETRÓLEO, FLORIDA DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO, BRASIL TUBOS COM. HIDRÁULICA, INSTITUTO CULTURAL CHICO ALBUQUERQUE, POSTO QUATRO RODAS, TRANSCOPEL, FERRO&AÇO COMERCIAL, ALVES E SOUSA LTDA., FB FERREIRA PNEUS e RICA CONSULTORIA.

Embora a documentação esteja sendo apresentada neste momento processual, não há que se falar em preclusão, pois violaria o princípio da busca pela verdade material. Com fulcro nesse princípio cabe a autoridade fiscal julgadora ter o efetivo conhecimento dos fatos para que haja a correta observância das leis que lhe são aplicáveis, devendo, assim, utilizar de todos os meios de provas disponíveis que se encontram ao seu alcance.

[...]

Ora, limitar a apresentação de provas a um único momento processual fere flagrantemente o princípio da busca pela verdade material e dentre outros princípios norteadores do processo administrativo fiscal, tais como os princípios da ampla defesa e do contraditório, que permite ao indivíduo a contrapor fatos e propor novas provas em defesa de seus interesses, ainda que as proponha na fase recursal.

Na sequência, a recorrente presta esclarecimentos sobre as operações que teriam sido realizadas com as empresas: A&M Viagens, posteriormente denominada M2 Consultoria e Pariticipações, D P Gomes, Transportes e Terraplanagens (TransGP), Auto Peças Brandão, A&T, Transcopel, Dallas Derivados de Petróleo, Iguatemi Derivados de Petróleo, Alves e Sousa Ltda, Posto de Combustível Quatro Rodas Ltda, FB Ferreira Filho Pneus - ME, Posta da Torre, Comercial de Ferro e Aço, Instituto Chico Albuquerque, Trana Construção, Trana Transportes, Rica Consultoria, Souza e Freitas, Brasil Tubos e American Marketing e sobre a documentação acostada aos autos junto com o recurso voluntário.

Conclui, neste ponto, *verbis*:

[...]

Como se pode ver, a Recorrente apresenta toda a documentação necessária para demonstrar a efetiva prestação de serviços, porém nada é suficiente para atender a fiscalização, pois ou desconsideram ou exigem outras documentações que sequer são obrigatórias quando da prestação de serviços e muito menos são obrigatórias pela legislação vigente, com a simples intenção de arrecadar a qualquer custo.

É indispensável, portanto, que o julgador considere a documentação acerca das empresas acima mencionadas, onde restará demonstrada a efetiva prestação dos serviços e, por consequência a ausência de qualquer ilícito praticado pela Recorrente, muito menos as hipóteses do art. 71 a 73, da Lei nº 4.502/64, sendo elas: impedir ou retardar fiscalização, fraude ou conluio.

Desta feita, apresenta nesta oportunidade documentação que demonstra a efetiva prestação de serviço, compra e venda de materiais, locação de equipamentos/veículos, bem como a efetiva comprovação de serviços de assessoria/consultoria, pelas empresas relacionados no item 8 do auto de infração, ora recorrido.

[...]

A recorrente reitera a solicitação de perícia e, para tanto, indica o assistente técnico e formula os quesitos.

Ao final requer que seja reconhecida a decadência do lançamento de IRRF e, no mérito, seja considerado procedente o recurso, com o cancelamento da exigência e, na remota hipótese de condenação ao pagamento de qualquer parcela, seja a multa reduzida ao percentual de 20%.

A recorrente **EIT** apresentou, ainda, na mesma data, um aditivo ao recurso voluntário, por meio do qual carrega aos autos documentação complementar em face das operações de mútuo com a empresa Taisa (fls. 3297/3298).

Os responsáveis solidários arrolados foram cientificados por via posta no dia 12/06/2017 (AR, fls. 1507/1511), tendo apresentado seus recursos voluntários em 12/07/2017.

O **espólio de Geraldo Cabral Rola** interpôs recurso voluntário (fls. 3471/3508), no qual reitera integralmente os argumentos trazidos na impugnação, concernentes às preliminares de nulidade da autuação e da indicação da sujeição passiva solidária do "*de cuius*" e não do espólio e, no mérito, quanto à inaplicabilidade da multa qualificada. Aduz apenas que, em que pese o acórdão recorrido tenha exonerado sua responsabilização a partir de 05/05/2010, é certo que tal responsabilidade deve ser excluída também quanto ao período anterior, por não ter praticado qualquer ato de gestão na sociedade.

O responsável solidário **Gilberto Rola Ferreira** apresentou recurso voluntário (fls. 3511/3532), no qual refuta as conclusões do acórdão recorrido e reitera as razões trazidas impugnação.

O responsável solidário **Geraldo Cabral Rola Filho** apresentou recurso voluntário (fls. 3535/3556), no qual refuta as conclusões do acórdão recorrido e reitera as razões trazidas impugnação.

A **Procuradoria da Fazenda Nacional** apresentou razões ao recurso de ofício e contrarrazões aos recurso voluntários interpostos.

Com relação ao recurso de ofício a d. procuradoria pede o seu provimento, alegando que o acórdão recorrido examinou mal os elementos dos autos, *verbis*:

Em conferência ao documento citado pelo voto condutor, às fls. 1446 a 1448, constata-se que:

(i) houve a modificação do art. 8º do Estatuto Social **apenas para alterar a nomenclatura de cargos da Diretoria**, conforme deixa muito claro o item “a” das “DELIBERAÇÕES DA ASSEMBLÉIA EXTRAORDINÁRIA” (fl. 1447), sendo mantida a administração da sociedade por um CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO e por uma DIRETORIA, tal qual era antes;

(ii) em virtude das alterações da nomenclatura dos cargos da DIRETORIA, o documento aponta, na alínea “b”, “DELIBERAÇÕES DA ASSEMBLÉIA EXTRAORDINÁRIA” (fl. 1447), quem são os diretores dentro dessa nova nomenclatura, permanecendo os Srs. GERALDO CABRAL ROLA FILHO e GILBERTO ROLA FERREIRA como diretores, tal qual já eram antes;

(iii) o nome do Sr. GERALDO CABRAL ROLA não foi citado porque as alterações se limitaram às nomenclaturas dos cargos de diretor, sendo que o Sr. GERALDO CABRAL ROLA era, naquela oportunidade, e **assim continuou durante todo o ano de 2010, VICE-PRESIDENTE DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO, cargo este também de administrador**, já que o estatuto deixa claro que a administração se dá por um CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO e por uma DIRETORIA;

(iv) é de se notar, ainda, que no tópico “ASSINATURAS” consta o nome do Sr. GERALDO CABRAL ROLA.

Ademais, o TVF também deixou claro em sua página 2, fl. 972, que o Sr. GERALDO CABRAL ROLA era sócio administrador da empresa, durante o ano de 2010, na qualidade de VICE-PRESIDENTE DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO, conforme os documentos que cita. Confira-se:

“De acordo com os **dados extraídos do cadastro do CNPJ, da DIPJ do ano calendário de 2010, e dos relatórios da administração da EIT publicados no DIÁRIO OFICIAL DO ESTADO DO CEARÁ em 29/04/2010 e 25/07/2011**, cujas cópias serão anexadas no processo 13896.723822/2015-61, o controle e a administração da EIT eram exercidas de forma plena em 2010 pelos sócios administradores GERALDO CABRAL ROLA FILHO, CPF 074.340.573-00, GERALDO CABRAL ROLA, CPF 000.208.003-63, e GILBERTO ROLA FERREIRA, CPF 023.103.763-53, conforme dados sumarizados na tabela da sequência.

GERALDO CABRAL ROLA FILHO - CPF 074.340.573-00 30,75% SÓCIO ADMINISTRADOR - DIRETOR PRESIDENTE

GILBERTO ROLA FERREIRA - CPF 023.103.763-53 0,98% SÓCIO ADMINISTRADOR - DIRETOR

**GERALDO CABRAL ROLA - CPF 000.208.003-63 21,37% SÓCIO ADMINISTRADOR - VICE PRESIDENTE DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO**

EIT (AÇÕES EM TESOURARIA) 39,77%

OUTROS ACIONISTAS MINORITÁRIOS 7,13%”

É claro, portanto, que o acórdão da DRJ, data vênua, examinou mal a ata de assembléia constante dos autos (fls. 1446-1448), já que dela em momento algum se pode deduzir, inferir ou supor que o Sr. GERALDO CABRAL ROLA não mais titularizava o cargo de VICE-PRESIDENTE DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO” da EIT naquela oportunidade, cargo este de administrador.

Irrelevante, ainda, o fato do voto condutor não ter detectado o nome do Sr. GERALDO CABRAL ROLA no relatório de administração da EIT publicado do Diário Oficial do Estado do Ceará em 25/07/2011, visto que referente a anualidade (2011) diverso daquele da autuação (2010).

Assim, o recurso de ofício deve ser provido para reformar o acórdão recorrido e restabelecer a responsabilidade tributária do ESPÓLIO DE GERALDO CABRAL ROLA em relação a todo o crédito apurado (todo o ano de 2010).

No tocante ao recurso voluntário da empresa EIT, a PGFN suscita a preclusão para a apresentação de novas provas, refutando a aplicação do princípio da verdade material ao caso concreto.

Refuta, também, as alegações de nulidade suscitadas e de decadência do IRRF, e, no mérito, destaca os precedentes dos CARF relacionados às empresas envolvidas na Operação Lava Jato, defende a manutenção do lançamento e a aplicação da multa qualificada e a regularidade da cobrança do IRRF em face dos pagamentos efetuados, cuja causa não teria sido comprovada.

No que tange aos recursos voluntários dos responsáveis solidários arrolados, defende a manutenção da imputação por ter restado caracterizada sua responsabilidade pelos atos praticados com infração à lei, uma vez que os administradores tinham plena consciência da contratação de empresas utilizadas com o intuito de camuflar o pagamento de propinas como se serviços fossem.

Ao final requer que seja provido o recurso de ofício e desprovidos os recursos voluntários interpostos pela EIT e pelos responsáveis solidários.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

### **RECURSOS VOLUNTÁRIOS**

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem aos pressupostos legais e regimentais. Assim, devem ser conhecidos.

Os recursos voluntários interpostos pela contribuinte principal e responsáveis solidários trazem alegações idênticas quanto à nulidades da autuação e à aplicação da multa qualificada, de sorte que a solução de tais questões, que serão examinadas no recurso interposto pela contribuinte **EIT**, aplicar-se-á também aos recursos interpostos pelos responsáveis solidários.

Assim inicio pela apreciação do recurso voluntário interposto pela contribuinte.

### **RECURSO VOLUNTÁRIO DE EIT - EMPRESA INDUSTRIAL TÉCNICA S/A**

#### **Conhecimento de provas juntadas somente no recurso**

Antes de adentrar ao exame das alegações preliminares e de mérito do recurso voluntário interposto pela contribuinte EIT, impende analisar o pedido de juntada de documentação comprobatória apenas em sede de recurso voluntário.

A própria recorrente reconhece sua apresentação em momento processual inadequado, mas pede o seu conhecimento em nome do princípio da verdade material, *verbis*:

[...]

Embora a documentação esteja sendo apresentada neste momento processual, não há que se falar em preclusão, pois violaria o princípio da busca pela verdade material. Com fulcro nesse princípio cabe a autoridade fiscal julgadora ter o efetivo conhecimento dos fatos para que haja a correta observância das leis que lhe são aplicáveis, devendo, assim, utilizar de todos os meios de provas disponíveis que se encontram ao seu alcance.

[...]

Ora, limitar a apresentação de provas a um único momento processual fere flagrantemente o princípio da busca pela verdade material e dentre outros princípios norteadores do processo administrativo fiscal, tais como os princípios da ampla defesa e do contraditório, que permite ao indivíduo a contrapor fatos e propor novas provas em defesa de seus interesses, ainda que as proponha na fase recursal.

A Fazenda Nacional, em suas contrarrazões propugna pelo não conhecimento da documentação, em face da preclusão caracterizada nos termos do § 4º do art. 16 do Decreto

nº 70.235/1972. Sustenta que a observância do princípio da verdade material não tem o condão de afastar a regra legal, *verbis*:

[...]

Não é correto excepcionar uma regra em razão da existência de um princípio quando ambos possuem a mesma hierarquia. Havendo regra expressa, deve ela ser necessariamente observada, a não ser que seja inconstitucional ou, quando prevista em diploma infralegal, esteja em desacordo com regras ou princípios legais.

No caso, o regramento expresso sobre a admissão de provas no processo administrativo fiscal, acima apontado, foi inserido no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, por meio da Lei nº 9.532, de 1997. Tais regras, portanto, possuem *status* de lei ordinária.

Frente a todo esse entendimento, não se pode simplesmente deixar de observar esse específico regramento a pretexto de aplicar o princípio da verdade material. Não fosse assim, essa prática viabilizaria o afastamento de quase todo tipo de regra expressa em nosso sistema jurídico: bastaria encontrar um princípio conhecido, ou mesmo postular a existência de um desconhecido, para afastar a regra expressa contida na lei. Data vênia, isso não é adequado.

Diante disso, espera-se que, quando do julgamento do recurso voluntário, as provas apresentadas depois da impugnação sejam desconsideradas ou que o órgão julgador subsuma adequadamente a situação em uma das exceções contidas nas alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, não sendo adequado simplesmente afastar os dispositivos.

[...]

Entendo que, de fato, configurou-se a preclusão consumativa do direito do contribuinte apresentar as provas para contrapor à acusação fiscal. Não o tendo feito durante o procedimento fiscal incumbiria à recorrente apresentar os documentos quando da sua impugnação em estrita observância das disposições legais<sup>1</sup> inerentes ao processo administrativo fiscal.

Não o fez e não apresenta nenhuma das justificativas legais que poderiam justificar sua apresentação apenas neste momento processual.

Também não se destina a contrapor-se a fatos ou razões trazidas apenas posteriormente aos autos, como por exemplo, em face da decisão de primeiro grau, posto que se referem ao cerne da autuação.

---

<sup>1</sup> Decreto nº 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) § 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Em julgado recente neste colegiado, o relator do Acórdão nº 1302-002.347, o ilustre conselheiro relator Gustavo Guimarães da Fonseca, com a sua habitual percuciência e brilhantismo, analisou situação similar, reconhecendo a ocorrência da preclusão, a despeito da alegação de que deveria ser observado o princípio da verdade material, *verbis*:

De fato, vejam bem, o contribuinte teve oportunidade para trazer estes documentos já durante o curso da ação fiscal e, todavia, não o fez; posteriormente, teve nova oportunidade para alegar e provar tal alegação em sua impugnação e, como ele mesmo reconhece (item II.1 do recurso voluntário, fls. 1031), também deixou de fazê-lo.

Neste passo, calha trazer a colação as disposições dos arts. 16., § 2º e 17 do Decreto 70.235/72, cujo teor transcrevo abaixo:

[...]

Objetivamente, o contribuinte nem mesmo aventou os motivos pelos quais não trouxe a alegação, e respectivas provas, quando do oferecimento de sua impugnação, sendo impossível, portanto, sequer analisar a tipificação, ou não, da hipótese versada na alínea "a" do § 4º do art. 16 acima transcrito.

Por certo, também, não se trata de fato novo, que os aludidos pagamentos ocorreram antes mesmo do início da ação fiscal e, lado outro, não houve, neste ponto, também, inovação da parte da DRJ de sorte a justificar a produção de novos argumentos e provas para além do momento oportuno, ou seja, a impugnação.

**Se é fato que processo administrativo admite uma flexibilização no procedimento de instrução, e, portanto, se pauta, de fato, pelo princípio da verdade material, não se pode olvidar que determinadas amarras não podem ser sobrepujadas; o primado da verdade material pode nortear o julgador de sorte a garantir que ele aprecie provas não contempladas pela instância interior, *mas que tenham sido produzidas no momento oportuno*; pretender, neste ponto, analisar provas *que não foram sequer disponibilizadas à DRJ*, representaria iniludível supressão de instância.**

[...].

(destaquei)

Na esteira deste entendimento, que adoto, voto no sentido de que não seja conhecida a documentação acostada aos autos pela recorrente EIT em sede de recurso voluntário (fls. 1568/3468), que visavam a comprovar parte das despesas/custos glosados pela fiscalização.

### **Preliminares**

Na sequência analiso as alegações trazidas como preliminares no recurso, quais sejam:

1 - Decadência do lançamento do IRRF, com base no art. 150, § 4º do CTN, uma vez que o lançamento somente foi cientificado em 21/12/2015.

2 - Nulidade da autuação por cerceamento do direito de defesa caracterizada pela solicitação de vasta e minuciosa documentação durante o procedimento fiscal, com exíguo prazo para sua apresentação.

3 - Nulidade da autuação em face da ausência de autorização da autoridade competente para reexame de período fiscalizado.

4 - Nulidade da autuação por ter sido lavrada por servidor incompetente, de outra jurisdição, sem prévia ordem de serviço.

O recurso repete *in totum* as alegações trazidas na sua impugnação, que foram bem analisadas e enfrentadas no acórdão recorrido, afastando-as.

Não encontro reparos a serem feitos no quanto decidido pelo aresto recorrido, de sorte que adoto integralmente seus fundamentos como razão de decidir, *verbis*:

#### DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Conforme relatado, sustentou a impugnante que o prazo decadencial do Imposto de Renda na Fonte, por ser tributo sujeito a lançamento por homologação, deveria seguir o disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

Quanto aos tributos IRPJ e CSLL, não se insurgiu quanto à decadência.

Não assiste razão à suplicante, se não vejamos Inicialmente, ressalte-se, por relevante, que a contribuinte foi cientificada dos autos de infração em 23/12/2015.

Com efeito, o entendimento acerca da matéria foi pacificado com o advento do Parecer PGFN/CAT nº. 1.617, de 2008, que, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, por despacho de 18/08/2008, vincula os órgãos da administração tributária federal.

Estabelece o citado Parecer que, quando tiver ocorrido pagamento espontâneo pelo sujeito passivo, o prazo decadencial para constituição de crédito tributário da Fazenda Nacional é de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, segundo a regra expressa do art. 150, § 4º, do CTN. No entanto, Por outro, na ausência de pagamento antecipado, deve ser seguido o mandamento do art. 173, inciso I, do mesmo Código.

No caso sob exame, não consta que tenha havido, no período objeto de lançamento, qualquer pagamento, por parte do contribuinte, a título de IRRF, com base no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Por outro lado, mesmo que houvesse retenções de tributos promovidas pela suplicante, não configurariam os pagamentos de que aqui se cuida, uma vez que essas retenções e os correspondentes recolhimentos se dariam na condição de responsável, e não na de contribuinte.

Assim, aplicando-se a regra prevista no art. 173, inciso I, do CTN, não há que se falar em decadência, uma vez que o auto de infração foi notificado à contribuinte em 23/12/2015, enquanto o termo inicial do prazo quinquenal, em relação ao fato gerador mais antigo (janeiro/2010) se deu em 1º/01/2011, o que levou, nesse caso, o termo final do prazo quinquenal para 31/12/2015.

Ademais, conforme se demonstrará mais adiante nesse voto, houve aplicação de multa qualificada no percentual de 150%, com a constatação de dolo, o que por si só tem o condão de deslocar a aplicação termo inicial do prazo quinquenal para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Rejeita-se, pois a decadência argüida em relação ao IRRF.

Além disso, aplica-se ao caso o disposto na **Súmula CARF nº 114**:

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

#### DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Quanto às alegações da impugnante de que a solicitação de vasta e minuciosa documentação em exíguo prazo de dez dias, o não atendimento de dois pedidos de prorrogação de prazo, bem como a exigência de documentos que não seriam de obrigação legal da fiscalizada arquivar teriam dado causa ao CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA, não merecem prosperar. Vejamos.

Previamente, há que se compreender que o procedimento de fiscalização possui natureza inquisitória e é conduzido pela autoridade fiscal visando a busca da verdade material.

Em conseqüência, justamente por cuidar-se de atividade plenamente vinculada, o autuante tem o dever de investigar os fatos tendentes a apurar os créditos tributários. Para tanto, deve ele colher as provas que entender necessárias, de acordo com seu livre convencimento, sem a obrigação de dar-se vista ao contribuinte de todo e qualquer documento de que disponha.

Portanto, durante o procedimento fiscal, submete-se o interessado aos prazos estabelecidos pela Fiscalização, nos termos do art. 19, Lei nº 3.470, de 1958, a seguir transcrito.

*Art. 19. O processo de lançamento de ofício será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*

*§ 1º Nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo a que se refere o caput será de cinco dias úteis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*

(...)

No caso, a autoridade fiscal cumpriu o disposto no referido dispositivo legal ao intimar a contribuinte por meio de Termo de Início de Fiscalização, em 01/10/2015, conforme citado no item 4 do Termo de Verificação Fiscal (Fl. 976). Posteriormente, foram lavrados mais dois Termos de Intimação Fiscal, em 27/10/2015 e 04/11/2015, cujo prazo total chegou a 65 dias.

Desse termo de início, a fiscalizada solicitou à fiscalização, por meio de carta enviada em 21/10/2015, a suspensão do presente procedimento fiscal, em função da existência de outra fiscalização do IRPJ levada a efeito pela DRF/CEARÁ, ou que se concedesse prazo de 45 dias para que fosse levantada a documentação requisitada, em caso de prosseguimento da fiscalização.

Em resposta a tal solicitação, a autoridade fiscal informou à impugnante que o procedimento fiscal instaurado pelo presente Termo deveria ser atendido simultaneamente com os demais e dentro dos prazos estabelecidos em seus próprios termos, sob pena de que fosse efetuado o lançamento a partir dos elementos disponíveis.

Em vez de providenciar alguma resposta aos mencionados Termos de Intimação Fiscal, o impugnante solicitou por meio de nova carta, em 10/11/2015, a concessão do prazo de 45 dias para levantamento da documentação solicitada, sem, contudo, apresentar quaisquer dos documentos e esclarecimentos requisitados previamente, sequer os mais simples que não requereriam qualquer elaboração, tais como cópias do LALUR, cópias dos contratos dos consórcios, cópias das notas fiscais de prestação de serviços, cópias dos contratos sociais da empresa, o que evidenciou uma manobra meramente protelatória.

Ademais, o simples fato de existir outra fiscalização em curso não implicaria, por si só, no cerceamento do direito de defesa da suplicante, uma vez que essa última também não demonstrou em que ponto a fiscalização simultânea estaria provocando tal cerceamento.

Portanto, dado o cumprimento dos prazos legais, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa na fase inquisitória do procedimento de fiscalização.

No que tange à fase litigiosa, essa se inicia a partir da impugnação, nos termos do art. 14, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ademais, nessa fase processual, já em sua impugnação, deverá o impugnante apresentar suas argumentações e documentos que acredite provar suas alegações em seu favor, conforme previsto no §4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235, de 1972:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

Verificado que o contribuinte conhecia a origem das autuações em análise, que tomou plena ciência dos relatórios integrantes do processo administrativo, tendo-lhe sido concedido o tempo hábil (prazo legal) para apresentar sua manifestação, não há que se cogitar em cerceamento de seu direito de defesa.

Em face do exposto, rejeito os argumentos da impugnação contra o cerceamento do direito à ampla defesa.

Também não assiste razão à impugnante quanto à alegação de que teria sido utilizada prova emprestada nos presentes autos, devida à ausência de exame dos documentos solicitados no transcurso do procedimento fiscalizatório, pois a prova emprestada é lícita (ou foi obtida de forma lícita) e, até por economia processual, não seria racional a imposição de ônus ao fisco decorrente de realização de nova diligência para constatação dos mesmos fatos.

Em face do exposto, rejeito a preliminar de nulidade por ilicitude de uso de prova emprestada sem o devido contraditório e ampla defesa.

Rejeitam-se, pois, todas as arguições de nulidade neste item.

#### DO REEXAME DE PERÍODO FISCALIZADO

A impugnante suscitou nulidade da autuada devido ao fato do ano-calendário de 2010 já ter sido objeto de fiscalização pela mesma delegacia, sem a devida ordem escrita da autoridade competente, Superintendente, Delegado ou do Inspetor da Receita Federal que tivesse o condão de permitir o segundo exame, consoante o artigo 906 do RIR/99, matriz legal do § 2, do art. 72, da Lei 2.354/64 e da Lei nº 3.470/58, art 34.

Não assiste razão à Contribuinte, pois conforme consta na primeira folha do TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL, a própria autoridade fiscal já informou que os anos calendário de 2010 e 2011 já teriam sido objeto da fiscalização do IRPJ e IRRF, instaurada pelo MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – FISCALIZAÇÃO de número 0300100-2013-00028-5.

No entanto, de pronto, já realizou ressalva acerca da autorização do reexame concedida pelo SUPERINTENDENTE-ADJUNTO da SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL 3ª REGIÃO, nos termos do art. 906 do Decreto 3.000/99, conforme consta do texto do TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL – FISCALIZAÇÃO de número 0300100-2015-00010-0, de modo que não houve nenhum prejuízo à defesa do contribuinte.

Rejeitam-se, pois as arguições de nulidade neste item.

Também neste caso, o entendimento do acórdão recorrido restou corroborado pela **Súmula CARF nº 111**:

*O Mandado de Procedimento Fiscal supre a autorização, prevista no art. 906 do Decreto nº 3.000, de 1999, para reexame de período anteriormente fiscalizado.*

#### DO ATO LAVRADO POR SERVIDOR INCOMPETENTE

Suscita a nulidade do auto de infração, por considerar que o servidor que o lavrou não tinha competência legal para tanto, uma vez que não teria sido observado o requisito da prévia Ordem de serviço que autorizasse a realização do procedimento por servidor de outra jurisdição, nos termos da Portaria RFB 1.687/2014.

Asseverou que, mesmo que a Ordem tivesse sido emitida, como não consta dos autos, não teria havido a manifestação por escrito da superintendência que jurisdiciona o contribuinte, o que fulminaria o procedimento em questão.

Conforme informado no item anterior, consta no texto do TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL – FISCALIZAÇÃO de número 0300100-2015-00010-0, a autorização concedida pelo SUPERINTENDENTE-ADJUNTO da SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL da 3ª REGIÃO FISCAL para o reexame do período fiscalizado anteriormente.

Ademais, na referida autorização, consta o nome das autoridades fiscais Cecília Cícera da Palma, na condição de Supervisora, Roberto Sansone Noda e Santiago Peres Alvarez como autorizados a instaurar e praticar, isolada ou conjuntamente, todos os atos necessários à realização do procedimento fiscal, cujas atuações são objeto da presente impugnação.

Rejeitam-se, pois as arguições de nulidade neste item.

Observo ainda, quanto à última alegação de nulidade, que a matéria encontra-se sumulada neste CARF, *verbis*:

*Súmula CARF nº 27: É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.*

Ante ao exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de decadência (no lançamento do IRRF) e de nulidade do lançamento.

### **Mérito**

A recorrente busca justificar a não apresentação da documentação relacionada às operações feitas pelo Consórcio RNEST, alegando que jamais teve a posse de tais documentos pois a responsabilidade seria da outra empresa do consórcio, ENGEVIX.

A decisão recorrida bem analisou as alegações, refutando-as, *verbis*:

[...]

Previamente, alegou o suplicante que não apresentou as informações solicitadas pela fiscalização relativas ao CONSÓRCIO RNEST, devido nunca ter tido posse de qualquer documentação fiscal, contábil, de prestadores de serviços e demais contratações daquele consórcio, dado que a responsabilidade pelas contratações de fornecedores, a forma de pagamento e demais condições, sempre foi da empresa Engevix.

Não assiste razão à contribuinte, pois a alegada redução da sua participação acionária, de 50% para 1% da EIT naquele consórcio, foi somente efetivada em 2011.

Alem disso, constata-se que o “ADITIVO AO TERMO DE CONSTITUIÇÃO DO CONSÓRCIO RNEST O. C. EDIFICAÇÕES” encontra-se datado de 03 de outubro de 2012, com registro em cartório ocorrido somente em 06 de novembro de 2014.

De qualquer forma, qualquer uma das datas mencionadas ocorreu posteriormente ao período fiscalizado de 2010, cuja participação acionária da suplicante no mencionado consórcio era de 50%.

Ademais, consta na cláusula 6.5 do referido ADITIVO, o estabelecimento da empresa EIT como líder do Consórcio RNEST, cabendo a ela a responsabilidade pela guarda de todos os documentos e registro contábeis, como se pode depreender do trecho extraído do “TERMO DE CONSTITUIÇÃO DE CONSÓRCIO”, constante da folha 1322 dos presentes autos:

*6.5. A liderança do CONSÓRCIO caberá à EIT, que terá autoridade para assumir compromissos perante o CONTRATANTE, bem como se relacionar com a mesma, podendo receber instruções em nome de uma ou todas as CONSORCIADA (S), devendo os atos da empresa líder*

*guardar sempre estrita concordância com as prévias deliberações do CONSÓRCIO.*

*6.5.1. A empresa a líder deverá entregar mensalmente para a(s) empresa(s) CONSORCIADA(S) o balancete do CONSÓRCIO.*

*6.5.2. É de responsabilidade da empresa líder do CONSÓRCIO a guarda de todos os documentos e registros contábeis, além das despesas acessórias, sendo certo que todos os custos e referidas despesas serão rateadas na sua totalidade pelo CONSÓRCIO, nas devidas proporções de participação.(grifei)*

Portanto, rejeitam-se as alegações neste item.

A conclusão quanto à alegação não pode ser outra diante dos fundamentos apresentados na decisão recorrida.

Observo ainda, que também com as suas próprias despesas contabilizadas a recorrente não apresentou à fiscalização a documentação comprobatória dos seus registros contábeis, sem qualquer justificativa, o que ensejou, corretamente, a sua glosa por falta de comprovação.

Não basta que as despesas tenham natureza de normalidade e usualidade na atividade desenvolvida e que estejam registradas na contabilidade. A sua dedutibilidade depende, além do registro contábil, que estejam amparadas por documentação hábil e idônea, nos termos do art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999).

A recorrente alega que o fato de o Fisco ter declarado algumas das empresas com quem se relacionou como inidôneas e/ou inaptas não vincularia a EIT à prática de qualquer ato ilícito, nem teria o condão de tornar as operações indedutíveis e desnecessárias, pois, além de atenderem ao caráter de habitualidade e necessidade, tiveram a regular comprovação.

O fato é que a empresa sequer apresentou a documentação comprobatória solicitada pela fiscalização.

Desta feita, a simples falta de apresentação dos documentos que amparariam a dedução dos custos e despesas é, por si só, suficiente para justificar sua glosa, independente da inidoneidade ou não das empresas prestadoras ou fornecedores de mercadorias ou serviços.

Assim, deve ser mantida integralmente a glosa dos custos e despesas próprios da fiscalizada e os relativos ao Consórcio RNEST.

### **Multa Qualificada**

A recorrente sustenta, na sequência, a inaplicabilidade da multa qualificada, uma vez não teria incidido na prática de qualquer ilícito tributário, com base nos argumentos expostos e provas colacionadas em sua defesa, além de que o valor da multa aplicada ultrapassaria o valor do próprio imposto devido, o que confrontaria flagrantemente o entendimento do Supremo Tribunal Federal acerca da proibição do confisco.

Alega que em momento algum teve a intenção de cometer qualquer infração, pois apenas praticou condutas corriqueiras do mercado ao contratar prestadores de serviços para conclusão de uma obra, não sendo sua obrigação exercer o Poder de Polícia para fiscalizar de forma minuciosa a idoneidade de todos os prestadores, pois apenas certificou-se na época da contratação que essas empresas estavam aptas a exercer a atividade econômica.

De pronto afasto a alegação de que a mesma seria exorbitante, o que infringiria a vedação constitucional de tributação confiscatória, ante a impossibilidade deste órgão administrativo conhecer de alegações de inconstitucionalidade de lei, nos termos do art. 62 do Regimento Interno do CARF e da Súmula Vinculante nº 2:

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

Não obstante, entendo que a questão relacionada à aplicação da multa qualificada merece uma análise mais detida, diante do fato de que a glosa se deveu, em primeiro plano, à falta de apresentação dos comprovantes das despesas registradas.

A autoridade fiscal concluiu pelo cabimento da multa qualificada, em face da glosa das despesas nos seguintes termos, conforme item 11 do TVF:

#### 11. MULTAS DE OFÍCIO – QUALIFICAÇÃO

Esta fiscalização procedeu à qualificação do percentual da multa de ofício aplicável aos tributos apurados em decorrência das infrações descritas no presente auto de infração, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14, da Lei 11.488/07, posto que constatada a ocorrência de sonegação, fraude e conluio, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, conforme textos legais transcritos na sequência, contendo grifos desta fiscalização.

[...]

A sonegação é constatada no lançamento intencional, na apuração do resultado tributável pelo IRPJ e pela CSLL, de despesas cujas operações o fiscalizado não logrou comprovar com documentos hábeis e idôneos, sendo evidentemente desnecessárias para a atividade operacional da empresa.

Os fatos narrados no presente termo não deixam dúvidas quanto à ocorrência de fraude, em função dos lançamentos contábeis relativos a operações não comprovadas, e das notas fiscais e contratos fraudulentos empregados nestas operações, e no caso do conluio, que é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, resta evidente a associação do fiscalizado com os operadores financeiros e suas empresas para ocultar a destinação ilícita de recursos.

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora esclarece, ainda, de forma recorrente, que intimou e reintimou o contribuinte a apresentar a documentação relativa às operações, alertando para o fato de que não bastava a mera exibição do documento fiscal e respectivo comprovante de pagamento, mas sim de elementos concretos que demonstrassem a efetividade da prestação dos serviços ou do fornecimento de mercadorias adquiridas, citando como parâmetro as investigações efetuadas pela Polícia Federal e Ministério Público durante as operações "SAQUEADOR", "MONTE CARLO" e "LAVA JATO", *verbis*:

[..]

O fiscalizado deixou de apresentar no curso da presente auditoria os documentos e esclarecimentos exigidos para comprovar as operações relativas às despesas ora glosadas e aos pagamentos ora tributados pelo IRRF, no entanto, pode ser que o mesmo, em sede de impugnação, sem passar pelo crivo desta fiscalização, apresente documentos que sejam insatisfatórios para comprovar a efetiva realização das operações, motivo pelo qual faz-se mister aduzir considerações sobre quais documentos se prestam de fato a tal comprovação.

Não cabem dúvidas de que para comprovar as operações é básica e fundamental a apresentação dos documentos fiscais, tais como notas fiscais ou documentos equivalentes, dos contratos de prestação de serviços ou locações, dos comprovantes bancários de pagamento ou documentos equivalentes, e se for o caso, dependendo da atividade, dos boletins ou relatórios de medições que demonstrem a origem e formação dos valores envolvidos.

No entanto, as investigações efetuadas no curso das operações “SAQUEADOR”, “MONTE CARLO” e LAVA JATO” mostraram que a simples apresentação de notas fiscais, contratos, comprovantes de pagamento e boletins de medição não são elementos hábeis por si sós para comprovar a efetiva prestação dos serviços ou locações, posto que as empreiteiras e os operadores financeiros forjaram notas fiscais, contratos e boletins de medições vinculados a empresas que não prestaram de fato quaisquer serviços ou locações, bem como utilizaram os respectivos pagamentos para efetuar o trânsito de propinas a terceiros, de modo que os próprios pagamentos também não comprovam a efetividade das operações.

Sendo assim, resta evidente que a comprovação das operações sob comento não pode ficar restrita à simples apresentação das notas fiscais, contratos, comprovantes de pagamento e boletins de medição, mormente quando o fiscalizado é comprovadamente uma das empreiteiras envolvidas no desvio de recursos descoberto pelas operações “MONTE CARLO” e LAVA JATO”. Nesse sentido, para comprovar o dito, é oportuno mencionar as infrações apuradas no AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ/CSLL/IRRF formalizado no processo administrativo 13896.720296/2015-88, cuja leitura integral é recomendada ao pleno entendimento dos fatos e condutas delitivas perpetradas pelo fiscalizado.

[...]

Na sequência do TVF, a autoridade fiscal faz referências às glosas de despesas, formalizadas por meio do processo administrativo 13896.720296/2015-88, tendo em vista a constatação de que as empresas JSM engenharia e SM Terraplenagem eram inexistentes de fato e serviram para o repasse de propinas a agentes públicos, citando-as como exemplos concretos da necessidade de se exigir comprovação adicional da efetiva prestação dos serviços e aquisição de mercadorias, *verbis*:

Observe-se que para comprovar as despesas com locações das empresas JSM ENGENHARIA e SM TERRAPLENAGEM o fiscalizado apresentou notas fiscais, boletins de medições e comprovantes de pagamento, no entanto, restou evidenciando o seu caráter fraudulento, de modo que tais documentos por si sós não são suficientes para comprovar as operações.

Nos exemplos citados, relativos a locações de máquinas e caminhões, a comprovação inequívoca dar-se-ia pela apresentação da documentação comprobatória da entrega e da posterior devolução das máquinas e caminhões, posto que, presume-se, equipamentos de grande porte e valor não são transportados e não

são entregues ou devolvidos sem que as partes envolvidas tenham notas fiscais ou recibos que atestem tais fatos.

A comprovação também passaria pela apresentação de documentos que permitissem identificar o tipo de equipamento, o número de série, o número do chassi e a placa dos caminhões. Parece pouco crível que uma grande empreiteira não tenha sequer um documento que identifique ao menos o número da placa de um dos 61 caminhões locados junto às empresas JSM ENGENHARIA e SM TERRAPLENAGEM, tal como a cópia dos documentos de registro e licenciamento nos órgãos de trânsito, notas fiscais de abastecimento, notas fiscais de retirada de materiais, notas fiscais de despejo de materiais, planilhas de utilização dos equipamentos, planilhas de abastecimento de combustível, planilhas de manutenção ou planilhas de operadores e motoristas utilizados no curso do contrato.

No caso da prestação de serviços de consultoria, engenharia, edificações, terraplenagens e obras, além de notas fiscais, contratos, comprovantes de pagamento e boletins de medição, devem ser apresentados elementos complementares para comprovar a efetiva prestação dos serviços, tais como controles de pessoal e horas trabalhadas, relatórios técnicos de consultorias, relatórios administrativos de consultorias, pareceres, demonstrativos, análises, desenhos, projetos, estudos técnicos, memoriais, planilhas, atas de reunião, relatórios de obras, diários de obras, comprovantes de viagens efetuadas, e-mails, cartas, ART – AVISO DE RESPONSABILIDADE TÉCNICA dos projetos e das obras, CAT – Certidão de Acervo Técnico da empresa e dos técnicos, enfim, todo e qualquer documento que é normalmente gerado no curso de trabalhos de consultoria, engenharia e obras.

No caso da prestação de serviços de agências de viagens, além de notas fiscais, recibos, contratos e comprovantes de pagamento, devem ser apresentados documentos que comprovem os serviços descritos nas notas fiscais e nos recibos, tais como bilhetes aéreos e rodoviários, notas fiscais de hotéis, pedágios, refeições e demais documentos específicos que amparem as transações. No caso da prestação de serviços de transportes, além de notas fiscais, recibos, contratos e comprovantes de pagamento, devem ser apresentados documentos que comprovem os itens transportados, tais como notas fiscais e conhecimentos de transportes, documentos que identifiquem os veículos utilizados, bem como os demais documentos específicos que amparem as transações.

No caso da aquisição de combustíveis em postos de abastecimento, além de notas fiscais, recibos e comprovantes de pagamento, devem ser apresentados documentos que identifiquem a placa dos veículos abastecidos ou lavados, documentos de registro e licenciamento dos veículos abastecidos ou lavados, bem como os demais documentos específicos que amparem as transações. No caso da aquisição de outros bens, além de notas fiscais, recibos e comprovantes de pagamento, devem ser apresentados documentos que comprovem o transporte e o recebimento dos materiais, e demais documentos específicos que amparem as transações.

[...]

Fixados tais parâmetros e premissas e, diante da falta de apresentação de qualquer documento por parte da contribuinte, a autoridade fiscal procedeu a glosa das despesas para as quais havia solicitado a comprovação e considerando-as despesas fraudulentas, aplicou, a todas elas, a multa qualificada.

Não obstante, no que tange às despesas glosadas em face das atividades próprias da contribuinte e das realizadas por meio do Consórcio RNEST a autoridade fiscal teceu considerações sobre a indícios de fraude com relação apenas uma parte delas, conforme trechos do TVF, *verbis*:

[...]

#### **5. LFSN – DESPESAS E OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS**

A escrituração contábil de 2010 da EIT contém lançamentos de despesas e pagamentos que indicam operações com a empresa LFSN, conforme relacionado na tabela da sequência.

[...]

A empresa LFSN será novamente abordada no item 9 do presente termo, no tocante às operações efetuadas pela mesma com o CONSORCIO RNEST, do qual fazem parte as empreiteiras EIT e ENGEVIX. **No referido tópico serão apresentados elementos para comprovar o caráter fraudulento dos documentos emitidos pela LFSN nessas operações, tais como a admissão da ENGEVIX de que não houve a efetiva prestação de serviços lastreados em notas fiscais e contratos inidôneos, bem como a admissão da LFSN de que houve pagamentos de propinas a dirigentes da PETROBRÁS.**

Diante do exposto, esta fiscalização procedeu à glosa das despesas relativas à LFSN na apuração de resultado de 2010 do fiscalizado, posto que referentes a operações não comprovadas, resultando nos lançamentos de IRPJ e CSLL levados a efeito nos AUTOS DE INFRAÇÃO formalizados no processo administrativo 13896.723822/2015-61.

[...]

#### **6. POSTO DA TORRE – DESPESAS E OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS**

A escrituração contábil de 2010 da EIT contém lançamentos de despesas e pagamentos que indicam operações com a empresa POSTO DA TORRE, conforme relacionado nas tabelas da sequência.

[...]

As tabelas mostradas no presente item revelam que as despesas e pagamentos relacionados com a empresa POSTO DA TORRE foram lançadas na conta “COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES” de modo que deveriam ter presumida relação com a compra de combustíveis e serviços de lavagens, no entanto, o fiscalizado não apresentou quaisquer comprovantes dessas despesas, não apresentou notas fiscais contendo a identificação dos veículos abastecidos ou lavados e não apresentou os documentos de registro desses veículos, a fim de comprovar a propriedade dos mesmos.

Sustenta que não teria ocorrido nem a inidoneidade dos documentos fiscais, uma vez que à época da prestação dos serviços as empresas contratadas estariam aptas, portanto, teria ocorrido a prestação do serviço, nem se poderia falar em anonimato, dado que, quanto à contabilização de tais custos, seria claramente possível identificar tanto a operação como a sua causa e os seus respectivos beneficiários.

[...]

As tabelas mostradas no presente item revelam que as despesas e pagamentos relacionados com a empresa POSTO DA TORRE apresentam alguns valores expressivos, não usuais para despesas com um posto de combustível, e peculiarmente redondos, uma coincidência não usual no abastecimento de veículos, tais como R\$100.000,00, R\$500.000,00, R\$403.000,00, R\$330.333,33, revelando indícios de tratar-se de despesas fraudulentas, não relacionadas de fato com a compra de combustíveis ou serviços de lavagens.

Os históricos dos lançamentos contábeis permitem concluir que as despesas e pagamentos sob comento referem-se à pessoa jurídica POSTO DA TORRE EIRELLI – EEP, CNPJ 04.473.193/0001-59, empresa que batizou a OPERAÇÃO LAVA JATO, conforme descrito no item 2 do presente termo, revelando indícios de que as despesas e pagamentos sob comento são fraudulentos.

Conforme consta dos relatos do MPF no endereço “<http://lavajato.mpf.mp.br>”, o nome do caso, “LAVA JATO”, decorre do uso da empresa POSTO DA TORRE para movimentar recursos ilícitos pertencentes a uma das organizações criminosas inicialmente investigadas. Transcrevo na sequência trechos da sentença proferida em 20/10/2014 na ação penal 5025687-03.2014.404.7000/PR, extraída em consulta pública no endereço “<http://lavajato.mpf.mp.br>” do MPF, cujo teor revela indícios da existência de conduta fraudulenta nas despesas e pagamentos efetuados pela EIT para a empresa POSTO DA TORRE.

[...]

Diante do exposto, esta fiscalização procedeu à glosa das despesas relativas à empresa POSTO DA TORRE na apuração de resultado de 2010 do fiscalizado, posto que referentes a operações não comprovadas, resultando nos lançamentos de IRPJ e CSLL levados a efeito nos AUTOS DE INFRAÇÃO formalizados no processo administrativo 13896.723822/2015-61.

[...]

#### **7. DIMETAL – DESPESAS E OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS**

A escrituração contábil de 2010 da EIT contém lançamentos de despesas que indicam operações com a empresa DIMETAL, conforme relacionado nas tabelas da sequência.

[...]

Conforme pode ser visto nas tabelas anteriores as despesas relacionadas à empresa DIMETAL - CONSTRUCOES E SERVICOS, lançadas nas contas 4110219 - MATERIAL DE CONSTRUCAO e 4110304 - LOCACAO DE VEICULOS E EQUIPAMENTOS – PJ, apresentam estranhas contrapartidas a créditos nas contas do ativo 1120801021A6LE3 - LEGEND ENGENHEIROS ASSOCIADOS LTDA e 1120801021ECEGG - DIMETAL - CONSTRUCOES E SERVICOS LTDA, não tendo sido localizados por esta fiscalização lançamentos referentes à contabilização dos valores a pagar em contas de passivo e tampouco lançamentos referentes aos respectivos pagamentos.

As contrapartidas na conta do ativo 1120801021A6LE3 - LEGEND ENGENHEIROS ASSOCIADOS LTDA revelam indícios de operações fraudulentas, posto que a empresa LEGEND ENGENHEIROS é uma das empresas apontadas nas investigações levadas a efeito pela PF nas denominadas operações “SAQUEADOR” e “MONTE CARLO” como sendo ligadas ao operador financeiro ADIR ASSAD para repasse de propinas mediante contratos de prestação de serviços fictícios e notas fiscais fraudulentas. Transcrevo na sequência trecho da denúncia formulada pelo MPF dentro dos autos da ação penal 5012331-04.2015.4.04.7000/PR, com o propósito de revelar as condutas fraudulentas levadas a efeito pelo operador financeiro ADIR ASSAD com a empresa LEGEND ENGENHEIROS.

[...]

Cabe também trazer à baila notícia publicada em 29/05/2013 na página <http://g1.globo.com/ceara/noticia/2013/05/empresa-fantasma-e-suspeita-de-fraudes-em-23-cidades-do-ceara.html>, dando conta de fatos apurados na **OPERAÇÃO VIL METAL, deflagrada pelo MINISTÉRIO PÚBLICO ESTADUAL DO CEARÁ, na qual os promotores desse órgão apuraram que DIMETAL CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS LTDA, empresa sem funcionários e cujos sócios seriam serventes de pedreiro, foi utilizada em fraudes em processos licitatórios em 23 prefeituras do CEARÁ**, conforme texto transcrito na sequência. Em princípio não há qualquer vinculação evidente deste caso com o fiscalizado, no entanto, os fatos narrados revelam indícios de que as transações da EIT com a DIMETAL são fraudulentas.

[...]

fato, em consulta aos **sistemas da RFB** esta fiscalização apurou que a empresa **DIMETAL - CONSTRUÇÕES E SERVICOS LTDA – ME, CNPJ 08.813.547/0001-18, doravante DIMETAL, cujo CNAE é 4120-4-00 – CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS – apresenta evidências de não ter prestado de fato serviços para a EIT, de pronto pelo fato de que a mesma apresentou declarações à RFB informando sua inatividade nos anos de 2010 e 2011** e não apresentou mais declarações até a presente data. Possui como sócios MICHEL CAVALCANTE DE OLIVEIRA, CPF 006.006.063-84, detendo 95% das quotas, e JOAO NETO LOPES DA SILVA, CPF 015.400.063-95, detendo o restante das quotas. **Ambos os sócios apresentaram à RFB declarações de rendimentos da pessoa física informando rendimentos e bens zerados em 2010 e 2011**, bem como não apresentaram mais declarações até a presente data, situação pouco usual para proprietários de uma empresa de construção de edifícios que prestou serviços para a EIT.

[...]

Diante do exposto, esta fiscalização procedeu à glosa das despesas relativas à DIMETAL na apuração do resultado de 2010 do fiscalizado, posto que referentes a operações não comprovadas, resultando nos lançamentos de IRPJ e CSLL levados a efeito nos AUTOS DE INFRAÇÃO formalizados no processo administrativo 13896.723822/2015-61.

[...]

8. DESPESAS E OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS – SOUZA E FREITAS EDIFICAÇÕES, A & T COMERCIO, A & M VIAGENS, AMERICAN MARKETING, M2 CONSULTORIA, D.P. GOMES, TRANSPORTES E TERRAPLANAGEM, AUTO PECAS BRANDAO, TRANA TRANSPORTES,

TRANA CONSTRUÇÕES, TAISA TRIANG, DALLAS DERIVADOS DE PETRÓLEO, IGUATEMI DERIVADOS DE PETRÓLEO, FLORIDA DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO, BRASIL TUBOS COM. HIDRÁULICA, INSTITUTO CULTURAL CHICO ALBUQUERQUE, POSTO QUATRO RODAS, TRANSCOPEL, , FERRO & AÇO COMERCIAL, ALVES E SOUSA LTDA, FB FERREIRA PNEUS e RICA CONSULTORIA

A escrituração contábil de 2010 da EIT contém lançamentos de despesas e pagamentos que indicam operações com as empresas SOUZA E FREITAS EDIFICAÇÕES, A & T COMERCIO, A & M VIAGENS, AMERICAN MARKETING, M2 CONSULTORIA, D.P. GOMES, TRANSPORTES E TERRAPLANAGEM, AUTO PECAS BRANDAO, TRANA TRANSPORTES, TRANA CONSTRUÇÕES, TAISA TRIANG, DALLAS DERIVADOS DE PETRÓLEO, IGUATEMI DERIVADOS DE PETRÓLEO, FLORIDA DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO, BRASIL TUBOS COM. HIDRÁULICA, INSTITUTO CULTURAL CHICO ALBUQUERQUE, POSTO QUATRO RODAS, TRANSCOPEL, , FERRO & AÇO COMERCIAL, ALVES E SOUSA LTDA, FB FERREIRA PNEUS e RICA CONSULTORIA, conforme relacionado no ANEXO 01 do TERMO DE INTIMAÇÃO – TDPF 0300100-2015-00010-0/02.

Conforme visto anteriormente o CONTRIBUINTE foi intimado, através dos itens 5.1 a 5.7, 6, 7, 8, 9 e 10 do termo 02, a fornecer documentos e esclarecimentos para comprovar a efetividade das transações e sua necessidade para a atividade da empresa e para a manutenção da respectiva fonte produtora, sob pena de glosa das despesas lançadas e de lançamento de imposto de renda retido na fonte sobre os pagamentos cujas operações não sejam devidamente comprovadas, no entanto, o fiscalizado não apresentou quaisquer dos elementos solicitados até a data da lavratura do presente termo.

O item 5.4 do termo 02 alertou o fiscalizado de que a apresentação isolada de documentos fiscais, contratos e comprovantes de pagamento não seria suficiente para comprovar a efetiva prestação dos serviços, posto que não ficaria afastada a possibilidade de tratar-se de simulação de despesas para reduzir o resultado tributável, para transferência de recursos a sócios, ou para ocultar o pagamento de vantagens indevidas a terceiros, no entanto, sequer estes documentos foram apresentados.

[...]

Conforme visto anteriormente o CONTRIBUINTE foi intimado, através dos itens 5.1 a 5.7, 6, 7, 8, 9 e 10 do termo 02, a fornecer documentos e esclarecimentos para comprovar a efetividade das transações e sua necessidade para a atividade da empresa e para a manutenção da respectiva fonte produtora, sob pena de glosa das despesas lançadas e de lançamento de imposto de renda retido na fonte sobre os pagamentos cujas operações não sejam devidamente comprovadas, no entanto, o fiscalizado não apresentou quaisquer dos elementos solicitados até a data da lavratura do presente termo.

O item 5.4 do termo 02 alertou o fiscalizado de que a apresentação isolada de documentos fiscais, contratos e comprovantes de pagamento não seria suficiente para comprovar a efetiva prestação dos serviços, posto que não ficaria afastada a possibilidade de tratar-se de simulação de despesas para reduzir o resultado tributável, para transferência de recursos a sócios, ou para ocultar o pagamento de vantagens indevidas a terceiros, no entanto, sequer estes documentos foram apresentados.

Cabe repisar que as investigações efetuadas no curso das operações “SAQUEADOR”, “MONTE CARLO” e LAVA JATO” mostraram que a simples apresentação de contratos, notas fiscais, boletins de medição e comprovantes de pagamento não são elementos hábeis por si sós para comprovar e efetiva prestação dos serviços ou locações, posto que as empreiteiras e os operadores financeiros forjaram contratos, notas fiscais e boletins de medições vinculados a empresas que não prestaram de fato quaisquer serviços ou locações, bem como utilizaram os pagamentos para efetuar o trânsito de propinas a terceiros, de modo que os próprios pagamentos também não comprovam a efetividade das operações.

Diante do exposto, esta fiscalização procedeu à glosa das despesas relativas à DIMETAL na apuração do resultado de 2010 do fiscalizado, posto que referentes a operações não comprovadas, resultando nos lançamentos de IRPJ e CSLL levados a efeito nos AUTOS DE INFRAÇÃO formalizados no processo administrativo 13896.723822/2015-61.

[...]

#### 09. CONSÓRCIO RNEST X LFSN – DESPESAS E OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS

Conforme visto anteriormente o item 2 do termo 02 intimou o CONTRIBUINTE a apresentar documentos e esclarecimentos sobre as operações da empresa LFSN com o CONSORCIO RNEST, do qual participavam EIT e a ENGEVIX, ambas com 50% de participação em 2010, no entanto, o fiscalizado não apresentou até a data da lavratura do presente termo quaisquer dos elementos solicitados.

No curso do procedimento fiscal levado a efeito na empresa ENGEVIX, instaurado pelo MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL 0812800-2014-00549-5, esta fiscalização intimou a mesma a apresentar documentos e esclarecimentos sobre as operações das empresas LFSN, M.O. CONSULTORIA e EPGN com o CONSORCIO RNEST. Em atendimento a ENGEVIX apresentou carta em 28/09/2015, através da qual admitiu de forma expressa que os serviços das empresas LFSN, M.O. CONSULTORIA e EPGN não foram efetivamente prestados, conforme texto transcrito na sequência, cabendo observar que para preservar o sigilo fiscal da ENGEVIX, somente serão transcritos os textos de estrito interesse ao CONTRIBUINTE.

[...]

Em procedimento de diligência levado a efeito pela DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL em SÃO JOSÉ DO RIO PRETO, a empresa LFSN foi intimada a apresentar documentos e esclarecimentos sobre os serviços prestados para o CONSÓRCIO RNEST, cujos textos de interesse seguem transcritos na sequência.

[...]

Observa-se que a empresa LFSN, ao mesmo tempo que confirma a prestação dos serviços para o CONSÓRCIO RNEST, afirma que em relação a esse contrato pagou R\$1.378.000,00 a PEDRO BARUSCO, diretor da PETROBRÁS, eivando de vícios os pagamentos efetuados. Além disso, a LFSN afirma que o único documento disponível para comprovar os serviços prestados para o CONSÓRCIO RNEST é o contrato firmado entre as partes, o qual, conforme exaustivamente repetido no

presente termo, não é elemento hábil por si só para comprovar a efetiva prestação dos serviços.

Diante do exposto, esta fiscalização procedeu à glosa das despesas do CONSÓRCIO RNEST lançadas na escrituração do CONTRIBUINTE em 2010, na proporção de sua participação no referido consórcio, equivalente a 50% em 2010, conforme valores mostrados na tabela da sequência, resultando nos lançamentos efetuados no AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ/CSLL/IRRF do processo administrativo 13896.723822/2015-61.

[...]

#### 10. CONSÓRCIO RNEST X M.O. CONSULTORIA – DESPESAS E OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS

Conforme visto anteriormente o item 2 do termo 02 intimou o CONTRIBUINTE a apresentar documentos e esclarecimentos sobre as operações da empresa M.O. CONSULTORIA com o CONSORCIO RNEST, do qual participavam a EIT e a ENGEVIX, ambas com 50% de participação em 2010, no entanto, o fiscalizado não apresentou até a data da lavratura do presente termo quaisquer dos elementos solicitados.

No curso do procedimento fiscal levado a efeito na empresa ENGEVIX, instaurado pelo MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL 0812800-2014-00549-5, esta fiscalização intimou a mesma a apresentar documentos e esclarecimentos sobre as operações das empresas LFSN, M.O. CONSULTORIA e EPGN com o CONSORCIO RNEST. Em atendimento a ENGEVIX apresentou carta em 28/09/2015, através da qual admitiu de forma expressa que os serviços das empresas LFSN, M.O. CONSULTORIA e EPGN não foram efetivamente prestados, conforme texto já transcrito anteriormente.

O GFRAU – GRUPO ESPECIAL DE COMBATE À FRAUDE – da Divisão de Fiscalização da 8ª RF – efetuou procedimento de diligência na empresa M.O. CONSULTORIA, comandado pelo TDPF-D 08.1.90.00- 2014-02209-4, tendo constatado que a empresa e seus representantes não podem ser localizados no endereço cadastral informado à RFB a à JUCESP, bem como não possui capacidade operacional para cumprimento de seu objeto social, declarado como “ATIVIDADES DE CONSULTORIA E AUDITORIA CONTÁBIL E TRIBUTÁRIA, ATIVIDADES DE CONSULTORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL, EXCETO CONSULTORIA TÉCNICA ESPECÍFICA, ADMINISTRAÇÃO DE CAIXAS ESCOLARES, ATIVIDADES DE APOIO À EDUCAÇÃO, EXCETO CAIXAS ESCOLARES”.

Diante dos fatos apurados, foi formalizada representação propondo a baixa de ofício da M.O. CONSULTORIA, cujos textos de interesse seguem transcritos na sequência, tendo resultado na sua baixa de ofício através do ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DERAT SÃO PAULO 312, de 06/03/2015.

[...]

É oportuno trazer à baila a denúncia formulada pelo MPF no âmbito da OPERAÇÃO LAVA JATO, objeto da ação penal AÇÃO PENAL 5083351 89 2014 404 7000/PR, cujos textos de interesse seguem transcritos na sequência, nos quais são relatados elementos que evidenciam a utilização da empresa M.O. CONSULTORIA para distribuição de propinas mediante contratos fraudulentos firmados com o CONSÓRCIO RNEST.

[...]

Por fim, os elementos apresentados são robustos e revelam que os contratos firmados pela M.O. CONSULTORIA eram fraudulentos, fato corroborado pela admissão expressa da ENGEVIX de que não houve a efetiva prestação dos serviços da M.O. CONSULTORIA para o CONSÓRCIO RNEST.

Diante do exposto, esta fiscalização procedeu à glosa das despesas do CONSÓRCIO RNEST com a empresa M.O. CONSULTORIA, lançadas na escrituração do CONTRIBUINTE em 2010, na proporção de sua participação no referido consórcio, equivalente a 50% em 2010, conforme valores mostrados na tabela da sequência, resultando nos lançamentos efetuados no AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ/CSLL/IRRF do processo administrativo 13896.723822/2015-61.

[...]

Examinando a descrição das infrações apuradas pela autoridade fiscal no TVF, verifica-se que a mesma alinhou indícios de fraudes apenas nas operações relacionadas com as empresas LFSN Consultoria e Engenharia (itens 5 e 9), Posto da Torre (item 6), Dimetal (item 7) e MO Consultoria (item 9). Passo a examiná-la individualmente.

#### **LFSN Consultoria e Engenharia**

Com relação às despesas glosadas, que teriam sido realizadas em face da empresa LFSN (itens 5 e 9 do TVF), a fiscalização aponta a confissão da sócia da recorrente no Consórcio RNEST, empresa Engevix, no sentido de que inexistiu a prestação dos serviços objeto do contrato e da admissão pela própria LFSN de que, ao menos parte dos recursos recebidos, foram utilizados em pagamentos de propinas a um ex-diretor da Petrobrás. Além disso, na resposta encaminhada pela empresa LFSN à fiscalização da DRF em São José do Rio Preto, que investigava as operações do Consórcio RNEST, a empresa se limita a fazer explanações genéricas sobre os supostos serviços de consultoria prestados, sem trazer qualquer prova de sua realização. Penso que tais elementos são suficientes para demonstrar que os pagamentos realizados pelo Consórcio RNEST à empresa LFSN não corresponderam a contraprestação por serviços efetivamente realizados por aquela empresa, e, portanto, trata-se de despesa sabidamente indedutível por parte da recorrente, o que justifica a aplicação da multa qualificada (infração descrita no item 9 do TVF).

Não obstante, com relação aos pagamentos efetuados em face de serviços que teriam sido tomados pela própria empresa EIT, ora recorrente, a fiscalização não realizou qualquer investigação, nem mesmo junto à empresa LFSN, no intuito de demonstrar a falsidade dos contratos de prestação de serviço.

De se observar que a fiscalização não traz qualquer notícia em seu Termo de Verificação que a empresa LFSN seja uma empresa inapta ou inexistente de fato, ou que não dispunha de capacidade técnica ou operacional para a realização dos serviços em face dos quais os pagamentos foram efetuados. Houvesse tal demonstração poder-se-ia cogitar da ocorrência de fraude ou simulação.

Assim, entendo que, não obstante correta a glosa das despesas por falta da comprovação, não há comprovação de fraude ou simulação a justificar a multa qualificada quanto aos pagamentos efetuados em face de serviços que teriam sido tomados pela própria empresa EIT (infração descrita no item 5 do TVF)

### Posto da Torre

Com relação à glosa das despesas descritas no item 6 do TVF, junto ao Posto da Torre, a fiscalização destaca pagamentos absolutamente incomuns em operações junto à postos de gasolina (R\$100.000,00, R\$500.000,00, R\$403.000,00, R\$330.333,33), que revelariam indícios de tratar-se de despesas fraudulentas, não relacionadas de fato com a compra de combustíveis ou serviços de lavagens.

Destaca ainda, a autoridade fiscal, que a referida empresa seria aquela que batizou a Operação Lava Jato da Polícia Federal e transcreve cópia de sentença judicial da 13ª Vara Criminal de Curitiba, na qual aquela empresa é apontada como parte de um esquema de lavagem de dinheiro, conforme os seguintes excertos da decisão judicial, *verbis*:

211. Como condutas de ocultação adicionais, foi utilizada, como intermediária das transações, empresa estranha a origem e ao destinatário das transações, especificamente a empresa Posto da Torre Ltda., ocultando, em meio as múltiplas operações de um posto de gasolina, transferências criminosas.

212. A Posto da Torre é empresa real constituída em Brasília. Trata-se de posto de gasolina de grande movimentação, como reconhecem as próprias Defesas e como afirmado pelas testemunhas. A utilização da empresa da espécie para a realização de transações bancárias subreptícias e estranhas ao seu objeto social constitui expediente hábil à ocultá-las.

214. Caracterizadas, portanto, as condutas de ocultação pela realização de transferências internacionais à margem do sistema formal de transferência e sem registro no SISBACEN do Banco Central, pela utilização de empresa intermediária estranha aos destinatários e beneficiários, especificamente o Posto da Torre Ltda., e pela realização de depósitos em conta de pessoa interposta utilizada por terceiros, a Gilson M. Ferreira Transportes ME.

Embora me atenha aos elementos dos autos, não há como desconsiderar que a referida empresa de revenda de combustível e serviços ganhou notoriedade nacional ao inspirar o nome da Operação Lava Jato da Polícia Federal, conforme informa a fiscalização, sendo utilizada em muitos casos de lavagem de dinheiro com vistas ao pagamento de propinas a políticos e agentes públicos em face dos contratos da Petrobrás.

Ante ao caráter atípico dos pagamentos em grandes montantes e realizados em curto espaço de tempo (agosto setembro e novembro de 2010) e ao fato de que a empresa recorrente está diretamente ligada à realização de obras em contratos com a Petrobrás, são fortes os indícios de que estes pagamentos se referem a operações inexistentes junto àquela empresa.

Ante tais elementos entendo correta a aplicação da multa qualificada em face das glosas de despesas relacionadas aos pagamentos de grande valor, destacados pela fiscalização no seu TVF: - 30/08/2010: R\$ 500.000,00; - 29/09/2010: R\$ 100.000,00; - 22/11/2010: R\$ 403.000,00; e - 29/11/2010: R\$ 330.333,33.

Não obstante, verifica-se a existência de pagamento de diversas notas fiscais de valores menores, distribuídos ao longo do ano de 2010, aos quais, sem outros elementos adicionais, não revelam a mesma característica dos quatro pagamentos vultosos citados acima,

de sorte que não vislumbro elementos para a manutenção da multa qualificada em face dessas glosas.

### **Dimetal**

No item 7 do TVF a fiscalização aponta os motivos pelos quais entende que as despesas registradas como tendo sido efetuadas junto à empresa Dimetal seriam fraudulentas.

A autoridade fiscal apresenta, inicialmente, estranheza quanto à própria contabilização das despesas na contabilidade da ora recorrente, tendo em vista seu registro em contas de despesas em contrapartida com contas do ativo, à crédito das contas 1120801021A6LE3 - *LEGEND ENGENHEIROS ASSOCIADOS LTDA* e 1120801021ECEGG - DIMETAL - CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS LTDA, e ainda pelo fato de não terem sido localizados "*lançamentos referentes à contabilização dos valores a pagar em contas de passivo e tampouco lançamentos referentes aos respectivos pagamentos*".

Destaca a fiscalização, com base em denúncia em ação penal do Ministério Público Federal, que:

"As contrapartidas na conta do ativo 1120801021A6LE3 - LEGEND ENGENHEIROS ASSOCIADOS LTDA revelam indícios de operações fraudulentas, posto que a empresa LEGEND ENGENHEIROS é uma das empresas apontadas nas investigações levadas a efeito pela PF nas denominadas operações "SAQUEADOR" e "MONTE CARLO" como sendo ligadas ao operador financeiro ADIR ASSAD para repasse de propinas mediante contratos de prestação de serviços fictícios e notas fiscais fraudulentas. (...)"

A autoridade fiscal também colaciona notícia publicada em 29/05/2013 dando conta que a empresa estaria envolvida em fraudes de licitações em 23 cidade do Ceará e que a mesma seria "fantasma" pois não teria funcionários e seus sócios seriam serventes de pedreiro. Ressalva a autoridade que, em princípio, não há vinculação entre fraude e empresa EIT, mas que tais fatos revelam indícios de que as transações com a empresa Dimetal são fraudulentas.

Por fim, a autoridade fiscal aponta que a empresa Dimetal apresentou declarações como empresa inativa em 2010 e 2011 perante a RFB e seus sócios apresentaram declarações de IRPF informando rendimentos e bens zerados em 2010 e 2011.

Desta feita, me parece que o fato de não terem sido detectados sequer os registros dos pagamentos das referidas despesas, associados ao fato de a empresa fornecedora ter se apresentado como inativa perante a RFB no ano sob fiscalização e de ter como sócios pessoas que não revelam, ao menos em suas DIRPF, nenhuma capacidade financeira e, ainda, da notícia de que a empresa Dimetal está envolvida em fraudes a licitações no Estado do Ceará, são indícios que justificam a aplicação da multa qualificada.

### **MO Consultoria**

As despesas efetuadas pelo Consórcio RNEST, no qual figura a recorrente, junto à empresa MO Consultoria foram glosadas pela fiscalização em procedimento fiscal instaurado perante a outra empresa consorciada, Engevix, na proporção de 50% tendo em vista

o próprio reconhecimento por parte desta última de que os serviços desta empresa não foram efetivamente prestados ao consórcio RNEST.

Aponta, ainda, a autoridade fiscal que o GFRAU – GRUPO ESPECIAL DE COMBATE À FRAUDE – da Divisão de Fiscalização da 8ª RF apurou em procedimento fiscal de diligências no endereço cadastral da empresa MO Consultoria, que a empresa era inexistente de fato e não possuía capacidade operacional para cumprimento de seu objeto social e efetuou a representação para sua baixa de ofício.

Traz também denúncia em ação penal do Ministério Público Federal no âmbito a Operação Lava Jato, na qual são relatados elementos que evidenciam a utilização da referida empresa para distribuição de propinas mediante contratos fraudulentos firmados com o Consórcio RNEST.

Ante os indícios apontados pela autoridade fiscal, entendo que está correta a imputação de multa qualificada em face dos tributos apurados em decorrência da glosa dessas despesas.

#### **Outras Despesas e Operações não Comprovadas:**

**Souza e Freitas Edificações, A & T Comercio, A & M Viagens, American Marketing, M2 Consultoria, D.P. Gomes, Transportes e Terraplanagem, Auto Pecas Brandao, Trana Transportes, Trana Construções, Taisa Triang, Dallas Derivados de Petróleo, Iguatemi Derivados de Petróleo, Florida Distribuidora de Petróleo, Brasil Tubos Com. Hidráulica, Instituto Cultural Chico Albuquerque, Posto Quatro Rodas, Transcopel, Ferro & Aço Comercial, Alves e Sousa Ltda, Fb Ferreira Pneus e Rica Consultoria.**

Com relação aos pagamentos efetuados para as despesas que teriam sido realizadas perante as empresas acima indicadas, descritas no item 8 do TVF, a autoridade fiscal efetuou a glosa em face da não apresentação dos documentos.

Neste caso, a fiscalização se limitou a relatar que intimou a contribuinte, ora recorrente, a apresentar os comprovantes da realização das despesas e da efetiva prestação dos serviços ou compra/venda de mercadorias relacionadas às operações, não tendo sido apresentado qualquer elemento pela fiscalizada.

Neste ponto, entendo que a fiscalização não traz qualquer elemento concreto a justificar a imputação da multa qualificada em face dessas glosas, presumindo, com base na experiência das operações “SAQUEADOR”, “MONTE CARLO” e LAVA JATO”, que a mera apresentação de notas fiscais/contratos e respectivos pagamentos seria insuficientes para comprovar a efetividade das operações, e que a não apresentação desses elementos poderia configurar “simulação de despesas para reduzir o custo tributável, para transferência de recursos a sócios, ou para ocultar o pagamento de vantagens indevidas a terceiros”

Com a devida vênia, entendo que não se pode transpor a conduta da contribuinte, ou pior ainda, de terceiros, verificada em situações específicas, para presumir a ocorrência de dolo ou fraude em outras operações, sem apontar e trazer elementos concretos que demonstrem a prática dolosa com vistas à reduzir ou suprimir tributos devidos.

Assim, voto no sentido de cancelar a aplicação da multa qualificada em face da infração de glosa das despesas descritas no item 8 do TVF.

### **IRRF Sobre Pagamentos sem Comprovação da Operação ou sua Causa**

A autoridade fiscal efetuou o lançamento do IRRF sobre pagamentos sem comprovação da operação ou sua causa, à alíquota de 35% em face de cada uma das despesas que foram objeto de glosa por falta de comprovação, com fundamento no art. 674, §§ 1º e 3º do RIR/1999.

A recorrente, por sua vez, alega sobre a matéria, *verbis*:

Com relação à exigência do IR Fonte, sustenta o Fisco que, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981/1995 c/c art. 674, do RIR/1999, fica sujeito à incidência do IRRF, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) sobre base de cálculo reajustada, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado.

Isto porque, ao lavrar o auto de infração ora recorrido, exigiu uma série de documentos em que sequer há exigência legal para tanto, atestando desde o princípio que, para comprovar a prestação dos serviços, a apresentação isolada de notas fiscais, contratos e comprovantes de pagamento não seria suficiente para comprovar a prestação de serviços. Ora, o nível de detalhe das informações exigidas por esta fiscalização não possui qualquer respaldo legal, até porque inviabilizaria o exercício de qualquer atividade empresarial.

No rigor do disposto no art. 61, da Lei 8.981/1995, o imposto de renda retido na fonte com a alíquota de 35% tem como materialidade de incidência e base de cálculo o "pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado" e o seu §1º complementa "quando não comprovada a operação ou sua causa". Pois bem: embora o preceito em questão viole o disposto no art. 3º do CTN, por utilizar o tributo como forma substituta da penalidade, a sua aplicação pode ser admitida quando há um anonimato que impede que o terceiro seja alcançado pelas normas tributárias de forma direta, pois se desconhece a operação.

Acontece que, no caso em *lide*, o Fisco pretende aplicar o art. 61, da Lei nº 8.981/1995 com fulcro na glosa de custos por inidoneidade dos documentos fiscais, o que não se admite, pois o que sustenta a incidência do IRRF na alíquota diferenciada é o anonimato, haja vista que se desconhece a natureza do fato passível de tributação e o sujeito passivo do mesmo. Por outro lado, não é o que ocorre com o documento inidôneo, pois, estando a operação indicada no documento, não se pode falar em desconhecimento da ocorrência da mesma e nem, muito menos, o anonimato do beneficiário. Portanto, nessa hipótese não há identidade fática, tampouco jurídica, entre os dispositivos que tratam da glosa de custos por suposta inidoneidade e a tributação exclusiva na fonte do art. 61, da Lei 8.981/1995.

No caso em tela, não ocorreu nem a inidoneidade dos documentos fiscais, uma vez que à época da prestação dos serviços as empresas contratadas estavam aptas, havendo a prestação do serviço, como também não se pode falar em anonimato, tendo em vista que contabilização de tais custos, é claramente possível identificar tanto a operação como a sua causa e os seus respectivos beneficiários. Nesse contexto, é imperioso destacar alguns julgados sobre a matéria, vejamos:

[...]

Portanto, considerando que o serviço contratado fora efetivamente executado por empresa apta à época e o correspondente pagamento ter sido efetuado, inclusive por via bancária, tudo devidamente escriturado e transmitido ao SPED Contábil, sendo, portanto, claramente possível identificar a operação, a causa e os respectivos beneficiários, não há que se falar em incidência de IRRF à alíquota de 35%, nem com fulcro no anonimato e nem com base na idoneidade da documentação!

[...]

Cumpra destacar, por relevante, que o Imposto de Renda na Fonte é o típico tributo cujo lançamento é por homologação, isto quer dizer que o prazo decadencial passa a ser contado a partir do fato gerador (no caso, ocorre no dia do pagamento da importância), como estatui o § 4º do artigo 150 do CTN.

O prazo da Fazenda Pública para constituir o crédito tributário (*obligatio, haftung*, relação de responsabilidade) é de cinco anos. Esse prazo é de decadência; uma vez transcorrido, caduca o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário através do lançamento. Logo, todo Imposto de Renda na Fonte lançado no auto de infração é improcedente, haja vista que a ciência se deu em 21/12/2015, portanto, após ter transcorrido o prazo fatal.

Entendo que não assiste razão à recorrente quanto à exigência formulada pelo Fisco.

A falta de comprovação das despesas cujos pagamentos estão registrados na contabilidade do contribuinte afastam por consequência, também a comprovação de sua causa, pois impede o Fisco de verificar a natureza e a efetividade da operação tal como registrada.

O art. 674 do RIR/1999, dispõe, *verbis*:

*Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).*

**§ 1º A incidência prevista neste artigo 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).**

*§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º).*

*§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º).*

Note-se que, neste caso, a autoridade fiscal não lastreia a infração na falta de identificação do beneficiário do pagamento, mas na falta de comprovação da operação ou sua causa.

A exigência do IRRF 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.

O único reparo que faço é com relação à exigência de IRRF em face dos valores glosados a título de despesas que teriam sido efetuadas junto à empresa Dimetal, indicada no item 7 do TVF, pois a própria autoridade fiscal registrou sua estranheza quanto à contabilização das despesas pela recorrente, tendo em vista seu registro em contas de despesas em contrapartida com contas do ativo, à crédito das contas *1120801021A6LE3 - LEGEND ENGENHEIROS ASSOCIADOS LTDA e 1120801021ECEGG - DIMETAL - CONSTRUÇOES E SERVICOS LTDA, e ainda pelo fato de não terem sido localizados "lançamentos referentes à contabilização dos valores a pagar em contas de passivo e tampouco lançamentos referentes aos respectivos pagamentos"*. (destaquei)

Ora, se não existe a comprovação do pagamento e, tampouco se comprova que as despesas ocorreram de fato, não há subsunção ao dispositivo legal que tem como pressuposto a existência de "**pagamento efetuado ou recursos entregues a terceiros**".

Assim, entendo que deve ser cancelada a exigência de IRRF sobre os supostos pagamentos sem causa em face da glosa de despesas registradas junto à empresa Dimetal.

No que concerne a alegação de decadência, conforme já assentado no início deste voto, a ausência de pagamento de IRRF na espécie ora exigida, afasta a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, deslocando a contagem do prazo decadencial para aquele previsto no art. 173, inc. I do CTN, de modo que resta hígida a exigência.

No tocante à multa qualificada entendo que devem ser aplicadas ao IRRF as mesmas conclusões relativas às exigências de IRPJ/CSLL, mantendo-se, portanto, sua exigência apenas quanto aos pagamentos relacionados às glosas de despesas indicadas nos itens 9 (LFSN e MO Consultoria) e parcialmente quanto ao item 6 (Posto da Torre) do TVF, nos termos anteriormente analisados.

Ante ao exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso quanto a exigência de IRRF, nos moldes acima descritos.

#### **Da solicitação de perícia**

A recorrente EIT reitera, em razão da controvérsia objeto dos autos, notadamente acerca da prestação dos serviços contratados, a realização de perícia técnica de engenharia nas obras por ela executadas, para esclarecer quanto à execução e conclusão da obra, a necessidade de contratação de prestadores de serviços e se o valor pago pela Impugnada é compatível com os valores de mercado das demais empresas concorrentes. Indica seu assistente técnico e formula quesitos a serem respondidos.

O acórdão recorrido indeferiu o pedido, "uma vez que não há matéria contestada nos presentes autos de infração que necessite de opinião de perito para ser decidida".

Penso que, de fato, diante da ausência de apresentação tempestiva dos elementos comprobatórios por parte da recorrente não há razão para o deferimento de qualquer

providência adicional, seja de diligência ou perícia, uma vez que a controvérsia deve ser decidida com base nos elementos já acostado ao autos, nos moldes já examinados neste voto.

Assim, rejeito o pedido de perícia.

### RECURSOS VOLUNTÁRIOS DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS

Os sujeitos passivos arrolados como responsáveis solidários quanto aos tributos exigidos, com base no art. 135, inc. III do CTN, apresentaram algumas alegações em seus recursos voluntários em teor idêntico aos trazidos pela contribuinte autuada (EIT), também recorrente, quais sejam: preliminares de cerceamento do direito de defesa, de reexame de período fiscalizado e de ato lavrado por servidor incompetente; e, no mérito quanto à inaplicabilidade da multa qualificada de 150% e da vedação ao confisco.

Por decorrência lógica, aplicam-se a tais alegações as mesmas conclusões trazidas neste voto quando da apreciação do recurso voluntário da contribuinte autuada (EIT).

Assim, passo a examinar as alegações recursais próprias de cada um dos recorrentes, que repetiram os argumentos apresentados na impugnação.

#### **Sr. Geraldo Cabral Rola Filho**

Alega o recorrente que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária devido ao fato da fiscalização imputar a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN, tomando por base tão somente os escândalos usados de forma espetacular pela mídia, de forma completamente genérica sem sequer indicar qual a conduta praticada pelo Impugnante.

Afirma que em momento algum agiu ou praticou atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto social que pudesse ensejar a sua responsabilização com base no art. 135, III, do CTN.

Assevera que a fiscalização não teria apresentado provas que, pelo menos, mencionasse o nome do Impugnante em eventual infração à lei, pois simplesmente teria relatado o procedimento de investigação da operação lava jato sem demonstrar qualquer envolvimento específico do recorrente.

Ressalta que caberia ao fisco identificar o sujeito passivo da obrigação tributária, bem como identificar a prova de que o impugnante teria praticado atos dolosos ou fraudulentos, já que a responsabilização por terceiros seria pessoal. No entanto, a autoridade fiscal teria recorrido apenas de operações efetuadas pelo Consórcio RNEST, do qual a empresa EIT era integrante, imputando a responsabilidade ao Impugnante de forma genérica, apenas pelo fato de constar na Presidência da empresa ano de 2010.

Afirma que o art. 158 da Lei 6.404/76 dispõe expressamente que o administrador não é pessoalmente responsável por dívidas contraídas em sua gestão. Cita entendimentos doutrinários nesse sentido.

O acórdão recorrido analisou as alegações, afastando-as, nestes termos:

[...]

Conforme consignado no relatório, alegou o impugnante que em momento algum agiu ou praticou atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto social que pudesse ensejar a sua responsabilização com base no art. 135, III, do CTN.

Asseverou que a Fiscalização não teria comprovado que o impugnante prestou declarações falsas às autoridades fazendárias e inseriu elementos inexatos em documentos e livros exigidos pela lei fiscal com intuito de fraudar a fiscalização tributária, suprimir e reduzir tributos ou ocultar ilícitos penais, pois simplesmente teria relatado o procedimento de investigação da operação lava jato sem demonstrar qualquer envolvimento específico do impugnante.

Não assiste razão ao suplicante. Vejamos.

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

No presente caso, procedeu a autoridade fiscal à responsabilização solidária do Senhor Geraldo Cabral Rola Filho, com fundamento no artigo 135, inciso III, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), por ter esse administrador praticado atos com infração de lei.

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

[...]

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

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

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

*d) A responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, não pode ser entendida como exclusiva (responsabilidade substitutiva), porquanto se admite na Corte Superior que a ação de execução fiscal seja ajuizada, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador;*

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

*f) A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administradores é incompatível com a adoção da tese da*

*responsabilidade subjetiva, acolhida pelo STJ, visto que não se pode conceber que o terceiro, sendo sancionado pela prática de ato ilícito, condicione sua responsabilidade à inexistência de bens da pessoa jurídica, suficientes para a satisfação do crédito;*

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

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

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

*“ 59. A respeito da necessidade da presença de ato doloso por parte do administrador ou da suficiência da presença de culpa, deve-se observar que, ao contrário do que defende parte da doutrina, a jurisprudência maciça do STJ exige tão-só a presença de “infração de lei” (=ato ilícito), a qual, pela teoria geral do Direito, pode ser tanto decorrente de ato culposo como de ato doloso (não obstante alguns poucos acórdãos referirem expressamente à necessidade de prova do dolo, em contraposição à imensa maioria que exige somente a culpa). Logo, se a lei e a jurisprudência não separam as hipóteses de culpa em sentido estrito e dolo, tanto um quanto outro elemento subjetivo satisfaz a hipótese do art. 135 do CTN. Em verdade, o Direito Tributário preocupa-se com a externalização de atos e fatos, não possuindo espaço para a persecução do dolo; basta a culpa.”*

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

[...]

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

No caso sob exame, conforme já destacado linhas atrás neste voto, 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 EIT — EMPRESA INDUSTRIAL TÉCNICA S/A no âmbito da legislação tributária federal.

Esse mesmo escopo probatório permite, indubitavelmente, concluir que os aludidos atos praticados pela contribuinte EIT — EMPRESA INDUSTRIAL TÉCNICA S/A ocorreram com a participação ou consentimento de seus administradores.

Com efeito, não é crível que o Senhor Geraldo Cabral Rola Filho, que assinou o aludido contrato de prestação de serviços, não tivesse pleno conhecimento de que os supostos prestadores de serviço eram empresas de fachada, inexistentes de fato, ou, se existentes, não possuíam capacidade técnica, operacional ou *expertise* para a prestação dos serviços contratados.

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.

Na verdade, todo o trabalho da Fiscalização confirma que os fatos apurados no âmbito da denominada Operação Lava a Jato, compartilhados por autorização judicial com a Receita Federal, demonstram por si sós, em face da riqueza de detalhes do aludido esquema criminoso, que tudo ali tramado era de pleno conhecimento dos dirigentes das citadas empreiteiras.

Em suma, o mencionado administrador tinha plena consciência que muitos dos aludidos contratos foram utilizados para acobertar e propiciar pagamento de propinas para o esquema criminoso como se serviços fossem.

Portanto, agiu o Senhor Geraldo Cabral Rola Filho, com infração à lei, na medida em que autorizou ou concordou com a apropriação, pela contribuinte EIT — EMPRESA INDUSTRIAL TÉCNICA S/A, de despesas não comprovadas para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL e/ou despesas sabidamente fictícias, acobertadas por documentos ideologicamente falsos.

Todos os elementos de prova coligidos pela Fiscalização corroboram grande parte das constatações feitas pela Polícia Federal e pelo Ministério Público Federal, a partir do vasto material probante que subsidiou a denúncia oferecida pela Procuradoria da República no Paraná, sendo certo que o fato de o Senhor Geraldo Cabral Rola Filho não ter sido alvo da operação Lava Jato, denunciado ou sofrido qualquer ação coercitiva, em nada pode abalar a nossa conclusão.

De se rejeitar, portanto, as alegações do impugnante nesse item.

Adoto parcialmente os fundamentos do acórdão recorrido para manter a imputação da responsabilidade do sujeito passivo Geraldo Cabral Rola Filho apenas em face das exigências preservadas neste voto com multa qualificada, exonerando-o quanto às demais infrações para as quais a multa qualificada não foi mantida.

Ocorre que a exigência de tributo em face da simples glosa de despesas pela falta de sua comprovação caracteriza mero recolhimento à menor dos tributos devidos que, conforme bem destacado no acórdão recorrido, na dicção do Ministro do STJ Ari Pargendler: "*Quem está obrigado a recolher os tributos devidos é a própria pessoa jurídica; e, não obstante ela atue por intermédio de seu órgão, o sócio-gerente (ou diretor), a obrigação tributária é daquela, e não deste*".

Nesse sentido a jurisprudência consolidada em súmula do STJ, *verbis*:

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

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso do responsável solidário Geraldo Cabral Rola Filho.

#### **Sr. Gilberto Rola Ferreira**

O responsável solidário Gilberto Rola Ferreira traz alegações de mérito idênticas às apresentadas pelo responsável Geraldo Cabral Rolha Filho. Quanto a esta parte, impõe-se aplicar ao recurso as mesmas conclusões acima expendidas quando da análise do recurso do responsável solidário Geraldo Cabral Rolha Filho.

Adita, outrossim, que seria apenas um acionista minoritário, uma vez que possui aproximadamente um por cento das ações da EIT, de forma que não praticaria nenhum ato de representação pela empresa.

O acórdão recorrido analisou o argumento acima, *verbis*:

Cabe destacar que a autoridade fiscal anexou, aos presentes autos, o relatório da administração da EIT publicado no DIÁRIO OFICIAL DO ESTADO DO CEARÁ em 25/07/2011, no qual consta que o controle e a administração da EIT eram exercidos de forma plena, no exercício de 2010, pelos sócios administradores Geraldo Cabral Rola Filho, **Diretor Presidente**, e Gilberto Rola Ferreira, no cargo de **Diretor Comercial**.

Posteriormente, verifica-se em próprio documento acostado aos presentes autos pelo suplicante, referente à Ata Da Assembléia Geral Extraordinária Da Sociedade EIT, realizada em 11 de março de 2011, no trecho que transcrevo a seguir, a composição da diretoria da empresa autuada:

*DELIBERAÇÕES DA ASSEMBLÉIA GERAL EXTRAORDINÁRIA: Tomadas por unanimidade dos votos dos acionistas presentes, abstendo-se de votar os legalmente impedidos: a) Extinção do CONSELHO DE administração da Companhia; b) Modificação do Estatuto Social da Companhia, alterando a nomenclatura dos membros da Diretoria, ao que passa a ter a seguinte composição: "A sociedade será administrada por uma Diretoria eleita pela Assembléia Geral e composta por 03 (três) Diretores, acionistas ou não, com as seguintes denominações: Diretor Presidente; Diretor Vice-Presidente Administrativo e Financeiro e Diretor Vice-Presidente Comercial e Operacional. " c) Reformulado do Estatuto Social da Companhia, em virtude da extinção do CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO e da alteração da nomenclatura dos cargos da diretoria; d) Renúncia de todos os*

*membros da Diretoria aos respectivos cargos, em função da alterado Estatutária; e) Eleição dos membros da Diretoria para o triênio 2011/2014, quais sejam: **DIRETOR PRESIDENTE**, o Sr **GERALDO CABRAL ROLA FILHO**, (...) **DIRETOR VICE-PRESIDENTE ADMINISTRATIVO E FINANCEIRO**, o Sr. **JOSÉ SERGIO MARINHO FREIRE**, (...) **DIRETOR VICE-PRESIDENTE COMERCIAL E OPERACIONAL**, o Sr **GILBERTO ROLA FERREIRA** (...) *(negritei)**

Da simples leitura do citado trecho da Ata, constata-se que é descabida a alegação do Sr. GILBERTO ROLA FERREIRA de que, dado ao fato de ser apenas um acionista minoritário, uma vez que possuía aproximadamente um por cento das ações da EIT, não teria praticado nenhum ato de representação daquela empresa. A contrário sensu, conforme se depreende, o citado responsável arrolado exercia o cargo de Vice-Presidente Comercial Operacional, nessa última configuração da direção da empresa e de Diretor Comercial, na anterior.

Portanto, agiu o Senhor Gilberto Rola Ferreira, com infração à lei, na medida em que autorizou ou concordou com a apropriação, pela contribuinte EIT - EMPRESA INDUSTRIAL TÉCNICA S/A, de despesas não comprovadas para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL e/ou despesas sabidamente fictícias, acobertadas por documentos ideologicamente falsos.

Rejeito, portanto, as alegações do impugnante nesse item.

Adotando as conclusões do acórdão recorrido quanto à alegação subsidiária apresentada, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário do responsável solidário Gilberto Rola Ferreira, para manter a imputação da responsabilidade apenas em face das exigências preservadas neste voto com multa qualificada, exonerando-o quanto às demais infrações para as quais a multa qualificada não foi mantida.

#### **Espólio de Geraldo Cabral Rola**

O **espólio de Geraldo Cabral Rola** reitera integralmente os argumentos trazidos na impugnação, concernentes às preliminares de nulidade da autuação e da indicação da sujeição passiva solidária do "*de cujus*" e não do espólio e, no mérito, quanto à inaplicabilidade da multa qualificada. Aduz apenas que, em que pese o acórdão recorrido tenha exonerado sua responsabilização a partir de 05/05/2010, é certo que tal responsabilidade deve ser excluída também quanto ao período anterior, por não ter praticado qualquer ato de gestão na sociedade.

As questões preliminares de nulidade do lançamento e o questionamento da multa qualificada aplicada já foram devidamente analisados neste voto e suas conclusões aplicam-se integralmente ao recurso do referido responsável solidário.

No tocante à preliminar de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo solidário, o acórdão recorrido assim se pronunciou:

Sustentou o impugnante que o fato da autoridade fiscal ter direcionando a ciência ao senhor Geraldo Cabral Rola, falecido em 27/10/2012, ao invés do espólio, teria ocasionado o erro na identificação do sujeito passivo, cuja consequência seria a de fazer padecer de vício irremediável o instrumento de lançamento da autoridade fiscalizadora.

Para embasar sua tese, citou a alínea a, do parágrafo 8.3, referente à Solução de Consulta Interna COSIT nº 08/2013, a seguir:

(...)

*"No presente caso, é o erro na situação fática que aquele apontado como sujeito passivo realmente o fosse. Como exemplos (não exaustivos) de erros que podem ser considerados de fato na identificação do sujeito passivo:*

*a) Lançamento feito em face de falecido, em vez de estar direcionado o espólio ou sucessores;*

*b) Lançamento em face de matriz, em vez de ser a determinada filial;*

*c) Lançamento feito de responsável decorrente de erro na análise da situação fática;*

*d) Equívoco na identificação de responsável pela gestão de sociedade empresária, pois na época do fato gerador ele não era mais responsável por aquele ano (mas seria se ele fosse responsável).*

Nesse ponto, cabe esclarecer que a alínea da suscitada Nota refere-se à hipótese de lançamento em face do falecido.

No que tange ao lançamento, não há reparos a fazer, pois este está perfeitamente constituído, já que foi realizado contra a pessoa jurídica EIT.

Portanto, não há que se falar em erro na identificação da situação fática, dado que o contribuinte EIT foi identificado corretamente, por ter relação pessoal e direta com a situação que constituiu o respectivo fato gerador, nos termos do artigo 142 do CTN.

[...]

Com efeito, contra o Sr. **GERALDO CABRAL ROLA**, foi tão-somente atribuída a responsabilidade pelo crédito tributário, nos termos do artigo 135, inciso III do CTN, cuja função de tal responsabilização tributária é, conforme se verá mais adiante, buscar garantias à satisfação do crédito tributário lançado.

Ademais, ressalte-se que os próprios familiares, também arrolados como responsáveis, eram administradores da empresa no período em que ocorreu a fiscalização, os quais poderiam ter fornecido tal informação.

Não obstante, considerando que o espólio, devidamente qualificado, apresentou sua defesa, restou assegurado a ele o pleno exercício da faculdade de interposição de peça impugnatória, evidenciando sua absoluta cognição quantos aos aspectos que nortearam a caracterização das infrações vinculadas às autuações levadas a efeito pela autoridade tributária, as quais culminaram com a atribuição de responsabilidade solidária ao Sr. Geraldo Cabral rola.

Nesse cenário, cogitar-se de converter o julgamento em diligência, para que o espólio fosse, enfim, formalmente intimado de sua responsabilização solidária, seria medida absolutamente desnecessária que iria de encontro ao princípio da eficiência, o qual deve nortear os atos da Administração Pública.

Rejeito, portanto, as alegações dos impugnantes nesse item.

Com a devida vênia da decisão recorrida, entendo que tem razão o recorrente.

Com efeito, embora a SCI Cosit acima transcrita se refira ao lançamento, suas conclusões aplicam-se integralmente ao responsável solidário.

A correta identificação do sujeito passivo pela autoridade fiscal é um dos ditames do art. 142 do CTN, *verbis*:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Ora, a imputação de responsabilidade solidária prevista no CTN é forma de sujeição passiva, tanto que é prevista dentro do Capítulo IV do referido código que dispõe sobre o Sujeito Passivo, não obstante seja objeto de capítulo próprio (V) que dispõe sobre suas variadas formas de identificação.

Com a morte da pessoa natural e antes de encerrada a sucessão, as responsabilidades anteriormente atribuíveis ao "de cujus" passam a ser de responsabilidade do espólio, conforme expressamente dispõe o art. 131, inc. III do CTN, *verbis*:

*Art. 131. São pessoalmente responsáveis:*

*I - [...]*

*II - [...]*

*III - o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.*

No presente caso, tem-se que o sujeito passivo solidário faleceu em 27/12/2012, tendo o lançamento e a atribuição de responsabilidade sido efetuados em 23/12/2015 (AR, fls. 1165/1168).

Assim, a responsabilidade no caso deveria ter sido atribuída ao espólio de Geraldo Cabral Rola e não ao "de cujus", de sorte que resta configurado o erro na identificação do sujeito passivo solidário, sendo irrelevante o fato dos herdeiros terem comparecido aos autos, em nome do falecido para contestar a atribuição de responsabilidade. Tal fato não tem o condão de validar o equívoco na imputação.

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário do responsável solidário Geraldo Cabral Rola.

RECURSO DE OFÍCIO

O recurso de ofício interposto pela DRJ/Brasília/DF refere-se à exoneração parcial da responsabilidade solidária atribuída a Geraldo Cabral Rola, exonerando-o quanto ao crédito tributário relativos aos períodos posteriores a 05/05/2010.

A PGFN em suas contrarrazões contesta as conclusões da DRJ, alegando haver equívoco da decisão e propugna pelo restabelecimento da responsabilidade integral do dito responsável.

Ocorre que, conforme analisado no recurso voluntário interposto em nome de Geraldo Cabral Rola, houve erro na identificação do responsável ao ser a mesma atribuída ao "de cujus", quando deveria ter sido direcionada ao espólio de Geraldo Cabral Rola.

Assim, ainda que por outros fundamentos o acórdão recorrido não deve ser reformado.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

#### CONCLUSÃO GERAL

Por todo o exposto, voto no sentido de:

a) Não conhecer dos documentos apresentados apenas em sede de recurso voluntário, indeferir o pedido de realização de perícia e rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência suscitadas nos recursos voluntários interpostos pelo contribuinte EIT e responsáveis solidários arrolados;

b) No mérito, de dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte EIT e dos responsáveis solidários Geraldo Cabral Rola Filho e Gilberto Rola Ferreira para:

b.1) cancelar a multa qualificada sobre os lançamentos de IRPJ/CSLL e IRRF com relação às glosas de despesas descritas nos itens 5 (LFSN) e, parcialmente, do item 6 (Posto da Torre) do TVF, nos termos deste voto; e,

b.2) cancelar a exigência de IRRF sobre os pagamentos sem causa em face da glosa de despesas registradas junto à empresa Dimetal (item 7 do TVF); e, ainda,

c) de dar provimento ao recurso voluntário e de negar provimento ao recurso de ofício em face do responsável Geraldo Cabral Rola; e

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

Processo nº 13896.723822/2015-61  
Acórdão n.º **1302-003.151**

**S1-C3T2**  
Fl. 3.828

---