



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



<b>Processo nº</b>	13896.723976/2015-53
<b>Recurso nº</b>	Embargos
<b>Acórdão nº</b>	<b>1301-003.985 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	16 de julho de 2019
<b>Embargante</b>	N M ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ARGUMENTOS TRAZIDOS NA FASE RECURSAL. PRECLUSÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

Não ocorre preclusão relativamente a argumentos trazidos na fase recursal se a matéria objeto do lançamento tiver sido tempestivamente impugnada.

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

Os pagamentos a diversas empresas por serviços que não foram efetivamente prestados, efetuados como meios preparatórios para o desvio dos recursos que seriam posteriormente empregados nos pagamentos de vantagens indevidas a terceiros (propina), embora identifique sua finalidade não validam sua causa primária. Estes pagamentos não tem causa, pois não correspondem a serviços efetivamente prestados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (i) em primeira votação, por maioria de votos, ratificar a admissibilidade dos embargos, vencida a Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto (Relatora) que votou por rejeitar os embargos em relação à primeira omissão suscitada por entender tratar-se de matéria preclusa. Designado o Conselheiro Roberto Silva Júnior para redigir o voto vencedor; (ii) em segunda votação, por maioria de votos, acolher os embargos para suprir as duas omissões devolvidas ao colegiado no despacho de admissibilidade dos embargos, sem efeitos infringentes, e ratificar o decidido no Acórdão 1301-03.019. Vencido o Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto que votou por acolher os embargos para suprir as omissões apontadas e, com efeitos infringentes, cancelar a exigência de IRRF, manifestando ainda interesse em apresentar declaração de voto.

Entretanto, findo o prazo regimental, o Conselheiro não apresentou a declaração de voto, que deve ser tida como não formulada, nos termos do §7º, do art. 63, do Anexo II, da Portaria MF n. 343/2015 (RICARF).

(Assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora.

(Assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

## **Relatório**

Trata o presente de embargos de declaração (fls. 13107 e ss) opostos pela contribuinte em face do Acórdão nº 1301-03.019, de 15/05/2018 (fls. 13077 e ss), que, por unanimidade de votos, decidiu rejeitar as preliminares de nulidade e arguição de decadência e negou provimento ao recurso voluntário. O acórdão embargado adotou a seguinte ementa (fls. 2768):

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

Ano-calendário: 2010

**DECADÊNCIA.**

Para IRPJ e CSLL apurados e lançados com base nas regras do lucro real anual, o fato gerador tributário ocorre no último dia do período de apuração, coincidente com o último dia do ano-calendário. Em relação ao IRRF, conforme 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 do CTN. Portanto, não restou configurada a decadência no caso em tela.

## NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Os procedimentos no curso da auditoria fiscal, cujo início foi regularmente cientificado ao contribuinte, não determinam nulidade, por cerceamento ao direito de defesa ou ofensa ao princípio do contraditório, do auto de infração correspondente. Ademais, não restou justificada as alegações trazidas pela contribuinte que ensejasse a nulidade do auto de infração.

## DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. A

dedutibilidade de despesas depende sejam atendidas as condições previstas no art. 299 do RIR/99. Cabe ao contribuinte comprovar sua efetiva realização, bem como a sua necessidade, normalidade e usualidade.

## IRRF. 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 resultar em redução do lucro líquido da empresa.

O contribuinte foi cientificado dessa decisão em 13/07/2018 (fls. 13104) e apresentou a petição de embargos de fls. 13107, em 16/07/2018 (fls. 13105), portanto, dentro do prazo previsto no artigo 65, §1º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e alterações supervenientes.

Os embargos de declaração contra as decisões proferidas pelos colegiados do CARF são cabíveis apenas quando estas contiverem obscuridade, contradição ou omissão, nos termos do artigo 65 do Regimento Interno do CARF, abaixo transrito:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Segundo o relatório do Despacho de Admissibilidade dos Embargos opostos, de fl. 13146 e ss, o embargante alega omissão, contradição e obscuridade no acórdão embargado, sendo admitido apenas o item 3 e 4 dos referidos embargos:

### 3. IRRF - identificação da causa - omissão

A terceira reclamação do embargante diz respeito a alegada omissão quanto ao argumento trazido no recurso voluntário pelo qual o contribuinte propugna para que seja afastado o lançamento de IRRF, considerando que a causa dos respectivos pagamentos é conhecida, ainda que seja ilícita, conforme o seguinte excerto (fls. 13125):

*Neste ponto, vê-se que a C Turma Julgadora não refutou expressamente o argumento descrito no item (vi) acima, relativo à impossibilidade de cobrança do IRRF na hipótese em que a causa, embora ilícita, e conhecida pela D. Autoridade Fiscal.*

[...]

*O v. acórdão ora embargado, como se disse, não se manifestou sobre esse ponto. Com efeito, em momento algum a decisão discute se o termo "causa", constante do § 1º do artigo 61 da Lei nº 9.891/95, comporta, também, a causa ilícita. Nem ao menos consta, da decisão embargada, qualquer pronunciamento sobre o suposto repasse de vantagens indevidas configurar a causa dos pagamentos. Limita-se, tão somente, a repisar que os pagamentos não tiveram causa e que, por isso, o Fisco estaria impedido de "confirmar a regular tributação de eventual rendimento auferido" pelo beneficiário (folha nº 13.092 do e-processo).*

*Trata-se, uma vez mais, de argumento autônomo e relevante, capaz de, por si só, infirmar a conclusão do acórdão embargado, razão pela qual tem cabimento os presentes Embargos de Declaração, nos termos do artigo 65 do RICARF, para que a C. Turma Julgadora se manifeste sobre este ponto.*

Verifico que o contribuinte, em seu recurso voluntário, afirma que não poderia ser exigido o IRRF quando a fiscalização afirmou que os pagamentos tributados tinham o objetivo de transferir recursos para o pagamento de propina, entendendo que isto seria causa conhecida, embora ilícita, e que afastaria a tributação realizada, conforme o seguinte excerto (fls. 12923):

*Não bastasse o quanto já exposto, há uma evidente contradição no Termo de Verificação Fiscal. Com efeito, a Fiscalização autuou a Recorrente nesse item sob a premissa de que os pagamentos à JAMP e à Rigidez foram todos sem causa.*

*No entanto, para gerar no leitor de seu trabalho e, principalmente, nos futuros julgadores tributários, a desconfiança com a Recorrente necessária para a manutenção de sua autuação, afirma o Agente Fiscal, ao mesmo tempo, que os pagamentos tiveram, sim, uma causa: o pagamento de propinas.*

*Ora, se tomarmos a premissa de que tais pagamentos serviram ao pagamento de propina, não seria, de forma alguma, correta a incidência do IR/Fonte sobre pagamento sem causa sobre as despesas do Consórcio porque, como o próprio Termo de Verificação Fiscal sustenta, ficou "comprovado" no âmbito da Operação Lava-jato que tais pagamentos - que a Fiscalização falhou em demonstrar que contaram com a participação da Recorrente - tiveram efetivamente uma causa, ainda que ilícita.*

*A ilicitude da causa (propina), no entanto, é diferente da sua não existência e, portanto, poderia ter como consequência tributária no máximo a indedutibilidade das despesas, que são não necessárias, usuais e normais para a atividade da empresa, mas nunca a exigência, ao mesmo tempo, do IR/Fonte sobre pagamentos sem causa.*

Verifico, também, que a decisão embargada não tratou dessa questão trazida pelo recorrente. Em nenhum momento do acórdão há manifestação sobre a possibilidade de a ilicitude da causa determinar a tributação do IRRF sobre pagamento realizado.

Os embargos de declaração são cabíveis para suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual deveria se pronunciar a turma julgadora, de ofício ou a requerimento. A turma julgadora deve se pronunciar sobre todas as questões levantadas pelas partes, desde que possam infirmar a decisão adotada. Na espécie, o contribuinte afirmou que a fiscalização identificou a causa dos pagamentos tributados, ainda que ilícita. Todavia, o colegiado não se manifestou sobre o pedido de afastar a tributação do IRRF em razão da identificação de sua causa.

Destarte, entendo que há evidência de omissão no acórdão embargado, de forma que os embargos devem ser admitidos quanto a esse tópico.

#### 4. Parecer CGU nº 19/2016 - omissão

A quarta reclamação do embargante diz respeito a alegada omissão quanto ao argumento de que o contribuinte não poderia ser responsabilizado pelo pagamento sem causa do consórcio do qual fazia parte, uma vez que foi afastado o seu envolvimento com os atos ilícitos praticados pelo líder do mesmo consórcio, conforme o Parecer CGU nº 19/2016, o qual teria sido juntado aos autos antes do julgamento. Transcreve-se o correspondente trecho da petição de embargos (fls. 13129):

*Além dos vícios acima apontados, o acórdão embargado incorreu em uma quarta omissão, qual seja: deixou de se manifestar a respeito do parecer no. 00019/2016, juntado aos autos antes do julgamento do Recurso Voluntário, em que a CGU concluiu, expressamente, que a Embargante não teve qualquer responsabilidade pelos ilícitos praticados pela Engevix no âmbito do consórcio URC, o que inclui, evidentemente, os pagamentos efetuados Petrobras - exatamente os mesmos pagamentos que justificaram a exigência de IRRF no presente auto de infração.*

[...]

*Dentre os valores constituídos pela D. Autoridade Fiscal, tem-se a exigência do IRRF em razão de, supostamente, não ter sido comprovada a efetiva realização das operações que justificariam os pagamentos efetuados pelo consórcio URC às empresas Jamp e Rígidez, apontadas como intermediadoras no esquema de corrupção envolvendo a Petrobras. Desta forma, imputou-se à Embargante, na proporção de sua participação no Consórcio URC, a responsabilidade pelo pagamento do IRRF à alíquota de 35%, nos termos do § 1º artigo 61 da Lei nº. 8.981/1995.*

*Diante da acusação fiscal de que os pagamentos efetuados pelo consórcio não corresponderiam a nenhuma operação comprovada, um dos argumentos levantados pela Embargante para afastar a exigência do IRRF diz respeito ao fato de que nenhuma das movimentações financeiras autuadas foram por ela realizadas. Na realidade, a Embargante apenas sofreu os reflexos contábeis e financeiros dos mencionados pagamentos por fazer parte do Consórcio URC, cuja líder, a empresa Engevix, foi a verdadeira responsável pelos pagamentos autuados.*

[...]

*Dante disso, em paralelo ao quanto arguido em seu Recurso Voluntário, no dia 20/04/2018 a Embargante juntou aos autos o Parecer nQ. 00019/2016, em que a CGU concluiu, categoricamente, que nenhum dos pagamentos autuados foram realizados sob a responsabilidade da Embargante, pois ela apenas realizava "atividades técnico-operacionais".*

Verifico que o referido parecer foi juntado aos autos por meio da petição de fls. 13065. A solicitação de juntada foi realizada em 20/04/2018 (fls. 13063) e foi deferida em 15/05/2018 (fls. 13064), data do julgamento.

Verifico, ainda, que o contribuinte, em seu recurso voluntário, negou a autoria dos pagamentos sem causa tributados pelo IRRF e reforçou essa negativa com a supracitada petição e com o parecer que lhe segue em anexo.

Todavia, a decisão embargada não tratou dessa questão trazida pelo recorrente. Em nenhum momento do acórdão há manifestação sobre o questionamento da responsabilidade do contribuinte pelos atos praticados pelo consórcio. Também não há referência ao parecer em tela.

Os embargos de declaração são cabíveis para suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual deveria se pronunciar a turma julgadora, de ofício ou a requerimento. A turma julgadora deve se pronunciar sobre todas as questões levantadas pelas partes, desde que possam infirmar a decisão adotada. Na espécie, o contribuinte nega sua responsabilidade pelos pagamentos sem causa praticados pelo consórcio, mas o colegiado não se manifestou sobre essa questão.

Destarte, entendo que há evidência de omissão no acórdão embargado, de forma que os embargos devem ser admitidos quanto a esse tópico.

O despacho de admissibilidade admitiu os embargos para estes tópicos apenas.

Recebi os autos em 22/01/2019.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Relatora.

O presente embargos de declaração opostos pelo contribuinte foram admitidos, conforme despacho de fls. 13146 e ss, diante da omissão apresentada no acórdão no que se refere a dois tópicos específicos, atinentes ao IRRF.

Primeiramente, há que se destacar o seguinte: No primeiro item, a omissão alegada pelo contribuinte é de que o lançamento de IRRF deve ser afastado já que a causa dos pagamentos é conhecida, ainda que seja ilícita.

Com relação a este tópico levantado pela recorrente em sede recursal, e considerado omissa, entendo que o mesmo se encontra precluso, nos termos do art. 16, III do Decreto 70.235/72.

Na impugnação não houve este tópico da forma como colocada em sede recursal. Foi apenas tratado um tópico relativo ao lançamento de IRRF, veja:

### **IRRIF - TRIBUTAÇÃO REFLEXA GLOSAS IRPJ**

Houve duplicidade no Lançamento do IRRF visto que todos os pagamentos realizados sofreram a retenção do IRRF, COFINS, PIS E CSLL e foram recolhidos na forma da lei;

Além do mais o lançamento do IRRF foi realizado após o prazo decadencial, como comprovado na Preliminar desta Impugnação e ainda sem a compensação do IRRF efetivamente retido e recolhido.

As despesas com a SARIN estão devidamente comprovadas, são necessárias à atividade da empresa e seus pagamentos devidamente justificados. (DOC. 23)

### **5- Diligência**

E assim, a DRJ manteve o lançamento.

#### **3 - IRRF – PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.**

Alega a impugnante que houve duplicidade no lançamento do IRRF visto que todos os pagamentos realizados sofreram retenção do IRRF, PIS, COFINS E CSLL e foram recolhidos na forma da LEI.

Cumpre destacar inicialmente que o instrumento particular de contratação de serviços traz clausula que permitiria a impugnante, acobertada por nota fiscal emitida pela empresa SARIN, transferir os valores para conta de titularidade **de qualquer outra pessoa FÍSICA ou JURÍDICA integrante do grupo econômico** que viesse ser eventualmente por indicada, fato que se apresenta relevante no contesto da operação LAVA JATO.

Segundo constatado, um dos modos de atuação para viabilizar o pagamento de propinas por empresas vencedoras dos certames junto a PETROBRÁS/TRANSPETRO é via pagamentos de serviços a empresas constituídas para este fim.

Em geral apresentam as seguintes incongruências: apresentam Receita Bruta elevada incompatível com a seu capital social, sua capacidade operacional, e com o seu deficiente quadro de funcionários, como se verificou com a SARIN.

Por outro lado, há que se reconhecer, que os desvios em obras da PETROBRÁS foram confessados judicialmente pelos próprios dirigentes/diretores/ operadores do esquema de corrupção, a saber; que todos os contratos celebrados com a PETROBRÁS ficaram sujeitos ao pagamento de PROPINAS.

Neste sentido, o próprio fiscalizado reconhece que os tais pagamentos efetuados à empresa SARIN possibilitaram a sua vitória no Certame junto a Petrobrás, entretanto não conseguiu comprovar e apresentar que serviços foram prestados pela SARIN.

Observa-se que o percentual pago à SARIN representa mais de 10% do valor do contrato firmado com a TRANSPETRO, , o que também é compatível com as informações colhidas dos operadores do esquema no âmbito da operação lava jato.

O uso de empresas para receber o pagamento de valores a serem transferidos a terceiros é uma forma de dissimular o caminho da propina, conforme relato dos operadores do esquema.

Foi demonstrado e comprovado no presente caso que os pagamentos efetuados pela impugnante não tiveram a contrapartida de qualquer prestação de serviços pelas empresas emitentes das notas fiscais.

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

O disposto no art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1985 dispõe:

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

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

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

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

O artigo acima determina que a pessoa jurídica que efetuar a entrega de recursos a terceiros ou a sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitar-se-á à

incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa.

A falta de comprovação pela fiscalizada de que os serviços relativos aos pagamentos efetuados foram prestados, estes documentos inidôneos jamais podem sustentar a dedução a título de despesas/custos operacionais. Por outro lado, não comprovada a causa ou motivação de tais pagamentos, estes ficam sujeitos a incidência do IRRF, à alíquota de 35% nos termos do artigo 674 do RIR e artigo 61 da Lei 8.981 /95.

Não há reparos a fazer neste item.

Assim, diante das novas alegações trazidas em sede recursal, e que não foi objeto de impugnação, e, consequentemente sem manifestação da DRJ/BSB, nos termos dos arts. 14, 15, 16 e 17 do Decreto 70.235/72, verifica-se a ocorrência da preclusão, não devendo tais alegações quanto a este item serem conhecidos.

Como vencida neste tópico, sigo na análise dos itens admitidos em embargos:

O TVF relata que o lançamento de IRRF aqui tratado se deu em razão do pagamento sem causa ou de operação não comprovada, feitos às empresas SARIN e RIGIDEZ.

Alega o embargante que a decisão foi omissa quando diz que uma das hipóteses de incidência do IRRF, do §1º do art. 61 da Lei 8.981/95 é a realização de pagamentos sem a comprovação da respectiva causa, e que o texto legal não faz distinção entre causa lícita ou ilícita, bastando, que ela não seja comprovada, e que uma vez apontando a causa, ainda que ilícita, não deve subsistir a cobrança em questão.

E que num dos casos, a causa do pagamento é clara, e assim, descaracterizando a incidência do IRRF.

Ou seja: *uma vez aceita a premissa de que a causa dos pagamentos seria o repasse de vantagens indevidas às pessoas envolvidas no esquema de corrupção investigado no âmbito da OPERAÇÃO LAVA JATO, não é possível cogitar o lançamento do IRRF em face da Embargante*, eis que ausentes os pressupostos contidos no § 1º do artigo 61 da Lei nº. 8.981/95.

Recentemente, diante do grande número de autuações de IRRF decorrentes de pagamentos sem causa, criou-se tal tese, de que causa ilícita, decorrente do pagamento de propina justificaria a causa do pagamento e assim não haveria o que se falar em fato gerador desse IRRF.

Vem o embargante se valer de tal tese de que o pagamento de propina justificaria a causa! Ou seja, reconhece que realizou o pagamento e que o motivo foi o ilícito mesmo.

Na realidade, utiliza-se do TVF, que se embasou em declarações premiadas, de que o pagamento de vantagens indevidas estariam confessadas e que isso sequer foi discutido.

Pagamento de propina, ou seja, sem haver a ocorrência da prestação de serviço que disse ter sido prestado.

Ora, confessa o ilícito para se escusar do lançamento de IRRF.

Não me coaduno com essa tese e não acredito que pagamento de propina seja uma causa, mais ainda que seja no intuito da prestação do objeto social da empresa, ou seja, relacionada com a sua atividade. No meu entendimento não ocorreu a causa de igual forma.

Ademais, a causa que ele indicou era a prestação de serviços que não se provou como ocorrida, e sim a vantagem ilícita paga.

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

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

Assim, de se manter o lançamento.

## **2a omissão: Parecer CGU nº 19/2016 - omissão**

Nesse item, os embargos do contribuinte foram admitidos pois o acórdão embargado deixou de se manifestar sobre o Parecer 00019/2016 da CGU, que foi juntado um pouco antes da sessão de julgamento, e que concluiu que a embargante não teve qualquer responsabilidade pelos ilícitos praticados pela Engevix no âmbito do consórcio URC, o que inclui que os pagamentos efetuados e que geraram o lançamento do IRRF.

Primeiramente, esse Parecer encontra-se no Processo Administrativo de Responsabilização PAR - Operação Lava Jato, que visou apurar a participação em conluio de empresas visando frustrar os objetivos do procedimento licitatório e oferta e pagamento de vantagens indevidas a agentes públicos.

De fato, o referido parecer afasta a participação da empresa do processo e seu arquivamento diante da falta de provas de que participou dos ilícitos apurados.

Mas ressalta, fls. 13.074:

30. Entretanto, cabe destacar neste caso específico que, apesar de não haver demonstração de que a empresa NM ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA. tinha culpa no ilícito praticado pela líder do consórcio que ela participou -- o que, a princípio, implica na impossibilidade de aplicação de uma penalidade administrativa à NM Engenharia --, o fato é que é praticamente certo que um contrato ilícito foi celebrado e todas as empresas do consórcio se beneficiaram dele. Logo, é provável que outras instâncias civis e administrativas decidam pelo ressarcimento aos cofres públicos dos danos causados pelas empresas que se beneficiaram do ilícito e/ou decida-se pela devolução de eventuais sobrepreços recebidos pela empresa (ainda que de boa-fé) que tiverem sido apurados em outra esfera. Assim, deve ser alertado que o que está sendo arquivado aqui é apenas o processo punitivo da empresa NM Engenharia e não eventuais ressarcimentos apuráveis em outras esferas.

Ressaltando, diz que é praticamente certo que um contrato ilícito foi celebrado e todas as empresas do consórcio se beneficiaram dele.

Ademais, o ponto aqui tratado é tributário, que adveio de um procedimento de investigação executado em conjunto pelo MPF - Ministério Público Federal e a PF - Polícia Federal, na conhecida Operação Lava Jato.

Ou seja iniciou-se por meio dela, mas não são os mesmos procedimentos, aqui a fiscalização tributária seguiu seu caminho, e buscou esclarecimentos acerca da matéria tributária, que culminou com um auto de infração imputado ao contribuinte em matéria fiscal.

Nesse procedimento, o contribuinte foi intimado a esclarecer e apresentar provas de que os pagamentos efetuados tinham uma causa, no caso a indicação era de prestação de serviços à SARIN e a RIGIDEZ, o que não se mostrou provado e comprovado através de documentos hábeis e idôneos, como já decidido no acórdão *a quo*.

Assim, no meu entendimento, o Parecer mencionado não possui o condão de excluir ou cancelar a glosa aqui tratada, já que se tratam de procedimentos que se iniciaram de um mesmo fato, mas que seguiram cursos diferentes e próprios de cada matéria.

### Conclusão

Em conclusão, por todo o exposto, voto em não conhecer do primeiro item, conhecer do segundo, e acolhê-los para sanar a omissão apresentada, sem efeitos infringentes.

(Assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto

## Voto Vencedor

Conselheiro ROBERTO SILVA JUNIOR, Redator Designado

Divergindo do entendimento da ilustre Conselheira Relatora, penso que não houve preclusão quanto à matéria objeto dos embargos declaratórios ora em exame.

Embora a exigência de IRRF tenha sido questionada na impugnação, não há dúvida de que o recurso trouxe contra tal exigência um novo argumento, que é exatamente aquele acerca do qual o acórdão embargado não teria se manifestado, caracterizando a omissão que se quer suprir via embargos.

No processo judicial, existem várias decisões no sentido de que o recurso de apelação não pode trazer fundamentos que já não estivessem presentes na contestação. O processo administrativo, entretanto, é diferente, porquanto aqui o objetivo precípua é o controle de legalidade do ato administrativo. Segundo essa perspectiva, a Câmara Superior de Recursos Fiscais tem admitido, na fase recursal, a juntada de novos documentos, flexibilizando a regra do art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/1972.

O que não se permite é questionar, em sede de recurso, de forma inaugural, matéria que não tenha sido tempestivamente impugnada (art. 17 do Decreto nº 70.235). Nesse caso, dá-se a preclusão. A regra, todavia, não impede que se admita, em recurso, um argumento novo em reforço àqueles já apresentados na impugnação.

A propósito do tema, é oportuno reproduzir o entendimento do professor Sérgio André Rocha.

*Seguindo a mesma linha de raciocínio, dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235/72 que “considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”. Com base nesse dispositivo o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de regra nega ao contribuinte a possibilidade de suscitar, em segunda instância, matéria não arguida perante a Delegacia de Julgamento em sua impugnação.*

(...)

*Discute-se, em sede doutrinária, acerca da compatibilidade dessas regras de concentração da defesa com o princípio da verdade material. Como destaca José Eduardo Soares de Melo, “se, de um lado, evita-se a confusão processual (provas apresentadas desordenadamente ao longo do trâmite processual, obrigando a concessão de vista às partes - princípio do contraditório); de outro, restam prejudicados os princípios do informalismo e da verdade material, que sempre permitiram o oferecimento de provas, e a obtenção de documentos, durante o curso do processo, para que o crédito tributário somente possa ser constituído quando revestido de segurança e liquidez”.*

*Nesse mesmo sentido, argumenta Eduardo Gonzaga Oliveira de Natal que “é da lógica do processo administrativo fiscal a função inquisitória. Portanto, no percurso empreendido pelo órgão dotado de competência para julgar no âmbito do*

*processo administrativo fiscal (v.g., Conselhos de Contribuintes) não é possível desconsiderar a possibilidade da parte impugnante suscitar, em qualquer estágio do processo, matérias que se fazem avivar do simples cotejo de dados que demonstrem a insubsistência do ato de lançamento”.*

*Por fim, traz-se o entendimento de Natanael Martins e Juliano Di Pietro, no sentido de que “se a subsunção do fato à norma, como já dito, depende da completa identidade entre os enunciados da hipótese normativa e do fato imponível ou determinação do princípio da estrita legalidade, não podemos admitir que um fato que não esteja perfeitamente adequado aos ditames legais seja juridicamente eficaz, dando causa à tributação. Consequentemente, se há prova que demonstre essa imperfeição, deve ela ser apreciada independentemente do momento em que apresentada, haja vista que demonstra a ilegalidade do lançamento, para a qual a administração pública não pode concorrer”.*

*Concordamos com o pensamento dos citados autores. De fato, parece-nos que a noção de preclusão do direito de apresentação de provas e argumentos que demonstrem a inconsistência do auto de infração com os dispositivos legais que lhe serviram de suporte representa uma incorporação indevida de institutos aplicáveis no campo do processo civil ao processo administrativo fiscal.*

*Há que se reiterar aqui a posição adotada nesse estudo no sentido de que no processo administrativo não há litígio entre a Fazenda e o contribuinte, sendo aquele um instrumento de revisão interna da legalidade do ato administrativo de cobrança.*

*Assim sendo, a razão existencial do processo administrativo fiscal é a verificação da legalidade da autuação, de modo que não se pode conceber que ato que leve a uma tributação contrária à lei seja mantido apenas por não ter o contribuinte apresentado as provas que demonstram tal ilegalidade tempestivamente.*

*A lei, e apenas a lei, pode ser fonte de dever jurídico tributário, de modo que a intempestividade do contribuinte no que se refere à apresentação de provas ou argumentos não pode ensejar a tributação de fato ou situação não tributável.*

*De outra parte, não se pode perder de vista que, como visto no Capítulo XIII, o art. 38 da Lei nº 9.784/99 expressamente prevê que “o interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo”, havendo decisão do então Terceiro Conselho de Contribuintes aplicando tal dispositivo em caso concreto.*

*Apenas no caso em que o contribuinte não tenha solicitado a revisão de parte do auto de infração é que há de se entender ocorrida a preclusão, já que não pode a Fazenda permanecer eternamente à espera de decisão do contribuinte a respeito da impugnação ou não da cobrança. Nessa linha de raciocínio, tratando-se de um auto de infração em que alega a Fazenda ter o contribuinte omitido receitas e mantido escriturado passivo fictício, apresentando o contribuinte questionamento apenas quanto a umas dessas questões, há que se considerar que não solicitou a revisão do ato no que se refere à outra, fazenda sentido, nesse caso, a previsão da hipótese de preclusão. (Processo Administrativo Fiscal: controle administrativo do lançamento tributário. São Paulo: Almedina, 2018, pp 419 a 421)*

**Conclusão**

Com esses fundamentos, pedindo licença à ilustre Conselheira Relatora, afasto a preliminar de preclusão.

(documento assinado digitalmente)

**ROBERTO SILVA JUNIOR**