



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14817.720066/2021-62
ACÓRDÃO	1101-001.840 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	POSTO DE COMBUSTÍVEIS APOLO V LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS. NÃO COMPROVAÇÃO DA EFETIVA REALIZAÇÃO DOS SERVIÇOS CONTRATADOS. DESPESAS REPUTADAS INEXISTENTES.

Constatando-se, através de diligências diversas, que as empresas prestadoras de serviço não reuniam elementos básicos a tornar crível a realização dos serviços, tendo sido emitidos documentos inidôneos, e, não sendo capaz o contribuinte de provar sua efetiva substância, é de se manter a glosa de despesas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 25 de setembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Efigenio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edmilson Borges Gomes, Jeferson Teodorovicz, Ailton Neves da Silva (substituto[a] integral), Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigenio de Freitas Junior (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 1495-1562) interposto contra acórdão da 3ª Turma da DRJ07 (e-fls. 1420-1472) que julgou improcedente a impugnação apresentada (e-fls. 716-782) contra auto de infração de IRPJ e CSLL relativo ao ano-calendário 2017 e 2018 que tem por objeto:

CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS INFRAÇÃO: CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO COMPROVADOS Despesas inexistentes, contabilizadas com base em documentos inidôneos e que reduziram indevidamente o lucro líquido, conforme demonstrado nos itens IV a VI do Relatório da Ação Fiscal em anexo.

O Relatório Fiscal que acompanha o auto de infração consigna os seguintes fatos principais:

III – GLOSA DE DESPESAS INEXISTENTES E NÃO COMPROVADAS - EMPRESAS TERRASSAN APOIO ADMINISTRATIVO E ESTCON CONSTRUTORA E ENGENHARIA

Em análise da escrituração contábil digital do Posto de Combustíveis Apolo V, foram identificados lançamentos contábeis a débito de contas de Resultado efetuados no ano-calendário de 2018 referentes a supostas despesas para com as pessoas jurídicas Terrassan Preparação de Documentos EIRELI (nome fantasia Terra Apoio Administrativo), CNPJ 07.596.474/0001-97, e Estcon Construtora e Engenharia Ltda., CNPJ 04.035.743/0001-58, conforme os históricos reproduzidos na Tabela a seguir.

Intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 3, a apresentar documentos comprobatórios referentes aos lançamentos contábeis arrolados, para fins de verificação do atendimento de requisitos legais para a dedutibilidade das despesas contabilizadas na apuração bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, fls. 79-82, o Posto de Combustíveis Apolo V não os apresentou. Reintimada, pelo Termo de Intimação Fiscal nº 5, a apresentar os documentos comprobatórios e também a anexar cópias dos respectivos contratos prestação de serviços ou de fornecimento de produtos, a descrever detalhadamente os serviços prestados / produtos adquiridos e a apresentar cópia dos documentos comprobatórios de quitação das despesas, fls. 112-116, o Posto de Combustíveis Apolo V apenas alegou não ter localizado os comprovantes relativos às despesas, fl. 118.

Paralelamente, foram realizadas diligências fiscais nas pessoas jurídicas Estcon Construtora e Engenharia e Terrassan Preparação de Documentos, fls. 98-107. Em atendimento a Termo de Intimação Fiscal, a pessoa jurídica Estcon Construtora e Engenharia, assim se manifestou, fl. 107, verbis:

“Após verificação em nossos arquivos, constatou-se que em nenhum momento foi prestado algum tipo de serviço para a empresa Posto de Combustíveis Apolo V Ltda, nem muito mesmo emitido contrato de prestação de serviços ou emissão de alguma NF para a mesma, portanto, nosso CNPJ provavelmente foi utilizado de forma equivocada.”

De forma semelhante, assim respondeu a pessoa jurídica Terrassan Preparação de Documentos ao Termo de Intimação Fiscal, fl. 102:

“A empresa não reconhece a pessoa jurídica Posto de Combustíveis Apolo V Ltda, como cliente, sendo que não foi prestado serviços e nem emitido qualquer tipo de cobrança ou nota fiscal para a mesma.” Portanto, além do Posto de Combustíveis Apolo V não ter apresentado nenhum documento para comprovar as despesas contabilizadas, os supostos prestadores informam não ter havido qualquer prestação de serviços e que não foram emitidas notas fiscais tendo o Posto de Combustíveis Apolo V como tomador. Ou seja, as despesas contabilizadas pelo Posto de Combustíveis Apolo V não existiram.

Para além deste fato, observou-se nas referidas diligências fiscais que as científicas dos Termos de Intimação Fiscais encaminhados às empresas Estcon Construtora e Engenharia e Terrassan Preparação de Documentos, por meio de Domicílio Tributário Eletrônico(DTE), foram efetuadas pelo procurador Fabio Machado Colla, CPF nº 939.409.809-78, fls. 98-101 e 103-106.

De acordo com a base de dados da RFB, a pessoa jurídica Terrassan Preparação de Documentos vem outorgando ao senhor Fabio Machado Colla, desde o ano de 2010, e às empresas Meta Assessoria Empresarial EIRELI, CNPJ 05.568.080/0001-08, desde o ano de 2016, e Adicon Assessoria Empresarial EIRELI, CNPJ 32.246.089/0001-67, desde o ano de 2019, procurações para uso no atendimento eletrônico da RFB no e-Cac (procurações RFB) com poderes irrestritos para o uso dos serviços da Receita Federal do Brasil, fl. 119.

De forma semelhante, a pessoa jurídica Estcon Construtora e Engenharia vem outorgando ao senhor Fabio Machado Colla, desde o ano de 2014, e às empresas Meta Assessoria Empresarial, desde o ano de 2014, e Adicon Assessoria Empresarial, desde o ano de 2019, procurações para uso no atendimento eletrônico da RFB no e-Cac (procuração RFB) com poderes irrestritos para o uso dos serviços da Receita Federal do Brasil, fl. 120. Neste sentido, o senhor Fabio Machado Colla e as empresas Meta Assessoria Empresarial e Adicon Assessoria Empresarial também constaram como responsáveis pelas Escriturações Contábeis-Fiscais e Declarações apresentadas pela pessoa jurídica Estcon Construtora e Engenharia referentes ao ano-calendário 2018 e de anos anteriores e posteriores.

Ademais, o senhor Fabio Machado Colla foi sócio administrador da empresa Meta Assessoria Empresarial até o ano de 2019 e é atualmente o representante legal da empresa Adicon Assessoria Empresarial, desde a sua constituição, em 13 de dezembro de 2018 fls. 515-522. O senhor Fabio Machado Colla e as empresas Meta Assessoria Empresarial e Adicon Assessoria Empresarial também foram/são responsáveis pela escrituração contábil-fiscal e por declarações apresentadas pelo Posto de Combustíveis Apolo V, e também por outras pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico (Posto de Combustíveis Apolo VIII e Rede de Postos Apolo), referentes ao ano-calendário 2018 e aos anos anteriores e posteriores.

Ou seja, há um elo comum entre as pessoas jurídicas Terrassan Preparação de Documentos, Estcon Construtora e Engenharia, o Posto de Combustíveis Apolo V e as outras pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico (Posto de Combustíveis Apolo VIII e Rede de Postos Apolo). O elo comum é o senhor Fabio Machado Colla e as empresas Meta Assessoria Empresarial e Adicon Assessoria Empresarial que têm procurações RFB a eles outorgadas por essas pessoas jurídicas, além de serem os responsáveis pela sua escrituração contábil-fiscal.

(...)

Portanto, cabível a glosa da despesa no valor de R\$ 140.000,00 no ano-calendário de 2018, caracterizando a redução indevida do lucro líquido e bases de cálculo do IRPJ e da CSLL em decorrência da contabilização de despesas inexistentes, nos termos dos artigos 258, 259, 260, inciso I, 265, 289, 290, 311 e 312 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, do artigo 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, do artigo 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, do artigo 2º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e do artigo 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

IV – GLOSA DE DESPESAS INEXISTENTES – EMPRESA AROLD CARLOS MARTINS DE LIMA

Para a comprovação das despesas, o Posto de Combustíveis Apolo V apresentou, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 3 apenas cópias das notas fiscais de prestação de serviços, em papel e eletrônicas, emitidas pela empresa Aroldo Carlos Martins de Lima nos anos de 2017 e 2018, fls. 79-82 e 85-94. No corpo das notas fiscais, relacionadas na Tabela a seguir, constaram expressões como “Serviço pinturas e acabamentos”, “Serviços pedreiro”, “Serviços pinturas e acabamentos”, “Serviço prestados pintura e acabamentos”, “Serviço de acabamento e pintura” “Manutenção Estrutura Metálica”, “Serviço de acabamento e pinturas”, “Serviços de pintura e lavagem de fachada” e “Serviços Manutenção – Fachada / Telhado”. Pode-se inferir que tais serviços foram supostamente prestados em obra de construção civil / benfeitoria / reforma de imóvel.

Porém, como se demonstrará nos subitens a seguir, não foram apresentados documentos comprobatórios referentes à prestação de serviços pelo Posto de

Combustíveis Apolo V ou pela empresa Aroldo Carlos Martins de Lima, além do fato terem se apresentado vários indicativos de que a emissora das notas fiscais (empresa Aroldo Carlos Martins de Lima) se tratou de uma empresa inexistente de fato, emissora de notas fiscais “frias” (“noteira”), sem capacidade econômica e operacional para a realização de seu objeto social. E também por este motivo foi instaurado procedimento administrativo para a baixa do CNPJ da empresa Aroldo Carlos Martins de Lima.

4.1 – DA EMPRESA AROLD CARLOS MARTINS DE LIMA

A empresa Aroldo Carlos Martins de Lima, emissora das notas fiscais, foi constituída em 24 de fevereiro de 2016, localizada na Estrada da Branquinha, 1.320, bairro Martinica, no município de Viamão/RS, e tem por objeto social a instalação e manutenção elétrica; serviços de pintura de edifício em geral; serviços de instalação; manutenção e reparação de acessórios para veículos automotores; instalações hidráulicas, sanitárias e de gás; serviços de manutenção e reparação elétrica de veículos automotores, de acordo com as informações do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) e de Requerimento de Empresário, arquivado na Junta Comercial, Industrial e Serviços do Rio Grande do Sul sob o nº 4290106, fls. 134-140,

(...)

No curso de diligência fiscal, Termos de Intimação Fiscal direcionados à empresa Aroldo Carlos Martins de Lima foram encaminhados para os seguintes endereços:

- a) Rua Benjamin Constant, 150, Bairro Lomba do Pinheiro, em Porto Alegre/RS, fls. 145-162;
- b) Avenida Benjamin Constant, 150, Bairro São João, em Porto Alegre/RS, fls. 163-179.
- c) Estrada da Branquinha, 1.320, bairro Martinica, Viamão/RS, fls. 180-197.

Entretanto, todas as correspondências encaminhadas foram devolvidas pelos Correios com a informação de que a empresa não foi localizada nestes endereços. Ou seja, foram feitas três tentativas de localizar a empresa em cada um dos referidos endereços, todas sem sucesso.

Diante disso, novo Termo de Intimação Fiscal foi encaminhado ao endereço atual de seu representante legal, senhor Aroldo Carlos Martins de Lima, CPF nº 874.901.454-49, na Rua Cristóvão Colombo, 26, Centro, no município de Doutor Severiano/RN, fls. 199-215. No que se refere ao domicílio tributário da empresa, o senhor Aroldo Carlos Martins de Lima informou que, atualmente, a empresa está inativa e que, na época de constituição da empresa, alugou endereço para correspondência na cidade de Viamão/RS, na Estrada da Branquinha, 1.320, porém não mencionou onde a empresa estava localizada nos anos de 2017, 2018 e nem antes da entrada em inatividade, fls. 216-221.

Portanto, a empresa Aroldo Carlos Martins de Lima não foi localizada em seu endereço cadastral e o seu representante legal, senhor Aroldo Carlos Martins de Lima, não indicou o atual domicílio da empresa sob alegação de que ela está inativa.

4.2 - DA FALTA DE CAPACIDADE OPERACIONAL E FINANCEIRA DA EMPRESA AROLD CARLOS MARTINS DE LIMA E DE SEU REPRESENTANTE LEGAL

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 6, o Posto de Combustíveis Apolo V foi notificado a informar os local(is) e (endereços) da(s) obra(s), a descrição da obra na qual os serviços foram prestados e quando ocorreu a conclusão da(s) obra(s); a esclarecer se os imóveis onde foram prestados os serviços é(ram) próprios(s) ou alugado(s); a apresentar o(s) contrato(s) firmado(s); a apresentar documentos comprobatórios bancários dos pagamentos dos valores indicados nas notas fiscais; a descrever, de forma detalhada, no que consistiram os serviços prestados, e se a prestadora dos serviços utilizou materiais para a prestação dos serviços descritos nas notas fiscais, anexando documentos comprobatórios que demonstrem a compra desses materiais utilizados nas prestações de serviços, fls. 122-129.

As respostas do Posto de Combustíveis Apolo V, fls. 132-133, transcritas a seguir, foram genéricas, lacônicas e desacompanhadas de quaisquer documentos. Não foi apresentado contrato de prestação de serviços, não há comprovantes bancários de pagamentos - os serviços teriam sido integralmente pagos em espécie à empresa prestadora de serviços e também não há recibos-, serviços que, de acordo com as notas fiscais apresentadas pelo Posto de Combustíveis Apolo V, superaram o valor de R\$ 900.000,00 (novecentos mil reais), e não foram apresentados documentos relativos à aquisição de materiais sob a alegação de que foram fornecidos pela prestadora dos ser

(...)

4.3– DA EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS RELATANDO OPERAÇÕES FICTÍCIAS (“NOTAS FRIAS”) No início das respostas apresentadas pelo representante legal da empresa Aroldo Carlos Martins de Lima (vide figuras a seguir) chamou atenção o fato de o representante legal não ter informado o seu próprio CPF (874.901.454-59) junto ao nome, mas sim o CPF de outra pessoa física (712.081.430-34). Documento de identificação juntado às respostas comprova que o CPF do senhor Aroldo Carlos Martins de Lima é 874.901.454-49, fl. 216, mas o CPF apontado nas respostas - 712.081.430-34 –, é outro, fls. 217-221.

O CPF indicado nas respostas apresentadas pelo senhor Aroldo Carlos Martins de Lima – 712.081.430-34 - pertence ao senhor Luis Carlos da Silva. De acordo com as informações da base de dados da RFB, o senhor Luis Carlos da Silva já teve vínculo empregatício (de 2009 a 2011 e novamente de 2015 a 2018) com a empresa Meta Assessoria Empresarial e, desde agosto de 2019, é empregado da empresa Adicon Assessoria Empresarial, fls. 496-498. As empresas Meta Assessoria Empresarial e a Adicon Assessoria Empresarial, localizadas nº

município de Balneário Camboriú/SC, por sua vez, foram/são responsáveis pela escrituração contábil-fiscal e por declarações apresentadas pelo Posto de Combustíveis Apolo V, e por outras pessoas jurídicas do mesmo grupo econômico (Posto de Combustíveis Apolo VIII e Rede de Postos Apolo) à RFB.

Não se verifica de que modo o senhor Aroldo Carlos Martins de Lima, atualmente domiciliado no município de Doutor Severiano, no Estado do Rio Grande do Norte, representante legal de uma empresa cujo endereço cadastral é no município de Porto Alegre/RS, por mero acaso tivesse conhecimento especificamente do número do CPF de um empregado de empresas de assessoria localizadas no município de Balneário Camboriú/SC, que foram ou são responsáveis pela escrituração contábil-fiscal e declarações, no caso, do Posto de Combustíveis Apolo V e demais empresas do mesmo grupo econômico.

Conforme já destacado anteriormente, as informações apresentadas pelo Posto de Combustíveis Apolo V são muito semelhantes às prestadas pelo senhor Aroldo Carlos Martins de Lima, indicando que podem ter sido elaboradas pela mesma pessoa. A indicação do CPF do senhor Luis Carlos da Silva, empregado das empresas Meta Assessoria Empresarial e da Adicon Assessoria Empresarial, nas respostas apresentadas pelo senhor Aroldo Carlos Martins de Lima, também é um forte indício de que tenham sido elaboradas pelo próprio senhor Luis Carlos da Silva.

Ou seja, esses fatos indicam a existência de elo comum entre a pessoa jurídica sob fiscalização (Posto de Combustíveis Apolo V) e o titular e responsável legal pela empresa Aroldo Carlos Martins de Lima, materializado na figura do senhor Luis Carlos da Silva, empregado das empresas responsáveis pela escrituração contábil-fiscal do Posto de Combustíveis Apolo V (Meta Assessoria Empresarial e Adicon Assessoria Empresarial).

(...)

Todos esses elementos (falta de estrutura operacional, pagamentos de valores expressivos em “espécie”, elo comum entre o emitente das notas fiscais e os tomadores de serviços, nenhuma comprovação de que houve a prestação dos serviços e a falta de declaração e pagamento de tributos incidentes sobre receitas), permitem formar a convicção de que não foram prestados os serviços retratados nas notas fiscais e de que a empresa Aroldo Carlos Martins de Lima reiteradamente emitiu notas fiscais relatando operações fictícias (empresa “noteira” emitindo notas fiscais “frias”).

Por consequência, considerando também que não houve comprovação por parte do Posto de Combustíveis Apolo V do pagamento dos serviços indicados nas notas fiscais, nem da efetiva prestação dos serviços, todas as notas fiscais arroladas na Tabela 9 serão consideradas documentos inidôneos para fins fiscais por retratarem operações inexistentes.

Portanto, cabível a glosa de despesas no valor de R\$ 522.179,00 no ano-calendário de 2017 e de despesas no valor de R\$ 392.589,25 no ano-calendário de 2018. Assim, restou caracterizada a redução indevida do lucro líquido e das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL em função da contabilização de despesas inexistentes, nos termos dos artigos 217, 247, 248, 249, inciso I, 251, 256, 277, 278 e 299 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, dos artigos 207, 258, 259, 260, inciso I, 265, 271, 289, 290 e 311 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, do artigo 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, do artigo 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, do artigo 2º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e do artigo 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

V – GLOSA DE DESPESAS INEXISTENTES – EMPRESA DENIZIO FABIO RODRIGUES DE OLIVEIRA

Para a comprovação das despesas, o Posto de Combustíveis Apolo V apresentou apenas cópias das notas fiscais eletrônicas de prestação de serviços emitidas pela empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira no ano de 2017, fls. 79-82, 85, 95 e 96. No corpo das notas fiscais constou a expressão “Serviços de acabamento e pintura”. Pode-se inferir que tais serviços foram supostamente prestados em obra de construção civil / benfeitoria / reforma de imóvel.

Porém, como se demonstrará a seguir, não foram apresentados documentos comprobatórios referentes à prestação de serviços pelo Posto de Combustíveis Apolo V ou pela empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira, além do fato terem se apresentado vários indicativos de que a emissora das notas fiscais (empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira) se tratou de uma empresa inexistente de fato, emissora de notas fiscais “frias” (noteira), sem capacidade econômica e operacional para a realização de seu objeto social. E também por este motivo foi instaurado procedimento administrativo para a baixa do CNPJ da empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira.

(...)

As respostas do Posto de Combustíveis Apolo V, transcritas a seguir, foram genéricas, lacônicas e desacompanhadas de quaisquer documentos, fls. 132-133. Não foi apresentado contrato de prestação de serviços, não há comprovantes bancários de pagamentos - os serviços teriam sido integralmente pagos em espécie à empresa prestadora de serviços e também não há recibos-, serviços que, de acordo com as notas fiscais apresentadas pelo Posto de Combustíveis Apolo V, foram no valor de R\$ 320.098,00, e não foram apresentados documentos relativos à aquisição de materiais sob a alegação de que foram fornecidos pela prestadora dos serviços

(...)

As respostas apresentadas pelo representante legal da empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira, por sua vez, também se assemelham às respostas

apresentadas pelo representante legal da empresa Aroldo Carlos Martins de Lima, referido no item anterior deste Relatório, como se depreende da Tabela a seguir.

(...)

questionado a respeito do fornecimento de material utilizado na prestação dos serviços, o senhor Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira afirmou, verbis, “Todos os materiais utilizados nas reformas foram de minha responsabilidade”. Porém, em consulta à base de notas fiscais eletrônicas emitidas contra a referida empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira ou ainda contra o seu representante legal não foram localizadas notas fiscais referentes à aquisição de tais materiais.

Também foi afirmado na resposta do representante legal da empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira, verbis, “Não houve nenhum funcionário registrado, pois todos os fornecedores e empreiteiros eram por mim terceirizados”, que sequer foram nominados e para os quais também não foram exibidos documentos referentes às contratações.

Indagado ainda se a empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira mantinha conta bancária o senhor Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira respondeu que a empresa não tinha movimentação bancária. No mesmo sentido, contatou-se que a empresa não apresentou qualquer movimentação financeira no período em que esteve com o CNPJ ativo (por apenas 18 meses), de acordo com as informações encaminhadas à RFB pelas instituições financeiras.

Situação não muito distinta se verificou em relação ao próprio representante legal Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira para o qual não há indicação de movimentação financeira para o ano-calendário de 2016 e há indicação de movimentação financeira para o ano-calendário de 2017, pouco significativa, inferior a R\$ 2.000,00 no ano em que a empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira teria supostamente prestado os serviços indicados nas notas fiscais.

Ainda em relação ao senhor Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira, inscrito no CPF no ano de 2002, verificou-se que ele nunca apresentou Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Física à RFB. Considerando que no anos-calendário de 2017 pessoas físicas que tivessem auferido rendimentos tributáveis superiores a R\$ 28.559,70 ou rendimentos isentos/não tributáveis superiores a R\$ 40.000,00 estavam obrigadas à apresentação de declarações, inferese que, no período, o senhor Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira ou não foi remunerado (mediante pagamento de pró-labore ou distribuição de lucros) pela referida empresa ou que sua remuneração foi irrisória na comparação com o valor dos valores supostamente recebidos dos tomadores dos serviços (de R\$ 320.098,00).

(...)

5.3 – DA EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS RELATANDO OPERAÇÕES FICTÍCIAS (“NOTAS FRIAS”) E O ELO COMUM ENTRE AS EMPRESAS EMISSORA DAS NOTAS FISCAIS E A TOMADORA DE SERVIÇOS

(...)

Também se constatou que a empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira, perante o Simples Nacional, do qual a referida foi optante desde a sua constituição, em 11 de abril de 2016, até a sua extinção por liquidação voluntária, em 17 de outubro de 2017, apurou e declarou perante o Simples Nacional, para o ano de 2017, receitas de R\$ 2.844.334,67, fls. 291-326. Desse modo, grande parte das receitas declaradas que seriam oriundas das notas fiscais emitidas contra o Posto de Combustíveis Apolo V e outras pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico (Posto de Combustíveis Apolo VIII e Rede de Postos Apolo) correspondeu a 84% da receita total declarada pela empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira para aquele ano-calendário. Porém, de acordo com a base de dados da RFB, a referida empresa não pagou tributos.

(...)

Também se constatou que a empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira, perante o Simples Nacional, do qual a referida foi optante desde a sua constituição, em 11 de abril de 2016, até a sua extinção por liquidação voluntária, em 17 de outubro de 2017, apurou e declarou perante o Simples Nacional, para o ano de 2017, receitas de R\$ 2.844.334,67, fls. 291-326. Desse modo, grande parte das receitas declaradas que seriam oriundas das notas fiscais emitidas contra o Posto de Combustíveis Apolo V e outras pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico (Posto de Combustíveis Apolo VIII e Rede de Postos Apolo) correspondeu a 84% da receita total declarada pela empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira para aquele ano-calendário. Porém, de acordo com a base de dados da RFB, a referida empresa não pagou tributos.

Constatou-se que o senhor Fernando Machado Pereira já teve vínculos empregatícios com a empresa Meta Assessoria Empresarial (de 1º de abril de 2011 a 22 de setembro de 2012 e novamente de 1º de junho de 2015 a 31 de março de 2019) e com a empresa Adicon Assessoria Empresarial (de 1º de junho de 2015 a 30 de outubro de 2019 e novamente a partir de 4 de maio de 2020), fl. 353. Além disso, o próprio senhor Fernando Machado Pereira deixa claro o seu vínculo empregatício também a partir das informações cadastrais por ele fornecidas nas Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPFs) que vem apresentando à RFB desde o ano de 2017 até a mais recente, ao indicar como seu e-mail de contato o endereço eletrônico "AUXRHBC@METASSESSORIA.COM.BR".

Cabe ainda registrar que também nesta condição, o senhor Fernando Machado Pereira figurou em uma outra procuração pública lavrada em 15 de agosto de 2016 no 2º Tabelionato de Notas e Protestos de Balneário Camboriú/SC (no livro 0426, folhas 371-373), outorgada pela empresa Regivan Rocha de Lima, CNPJ 25.214.660/0001-04, que também emitiu notas fiscais para o Posto de Combustíveis Apolo V que serão examinadas no item a seguir deste Relatório.

As empresas Meta Assessoria Empresarial e a Adicon Assessoria Empresarial, como já referido neste Relatório, foram/são responsáveis pela escrituração contábeis-fiscais e declarações apresentadas do Posto de Combustíveis Apolo V e demais integrantes do grupo econômico (Posto de Combustíveis Apolo VIII e Rede de Postos Apolo).

(...)

Na resposta encaminhada a Termo de Intimação Fiscal, fls. 368-369, o senhor Fernando Machado Pereira foi categórico ao afirmar não ter desenvolvido qualquer atividade para a empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira ou para seu representante legal, não tendo transacionado, assinado documentos ou recibos da empresa Denizio Fabio Rodrigues ou de seu representante legal, afirmando também desconhecer quem emitiu as notas fiscais ou elaborou demonstrações contábeis da empresa. Mas ao final da sua resposta fez a seguinte observação

(...)

Ou seja, se por um lado as empresas Meta Assessoria Empresarial e Adicon Assessoria Empresarial foram/são responsáveis pela escrituração contábeis-fiscais e declarações apresentadas do Posto de Combustíveis Apolo V, Posto de Combustíveis Apolo VIII e Rede de Postos Apolo, por outro as empresas Meta Assessoria Empresarial e Adicon Assessoria Empresarial teriam fornecido assessoria contábil à empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira, uma empresa que esteve com o CNPJ ativo por apenas 18 meses, que não tem capacidade econômica e operacional, que nunca teve movimentação financeira, que não tem patrimônio, e que não recolheu qualquer tributo referente ao período em que esteve com o CNPJ ativo.

Ou seja, esses fatos indicam a existência de um elo comum entre o Posto de Combustíveis Apolo V e demais pessoas jurídicas fiscalizadas (Posto de Combustíveis Apolo VIII e Rede de Postos Apolo) e o titular e responsável legal pela empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira, materializado por procurações públicas outorgadas pela empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira e por seu representante legal a empregado das empresas responsáveis pela escrituração contábil-fiscal de pessoas jurídicas sob fiscalização.

Todos esses elementos (falta de estrutura operacional e econômica, pagamentos de valores expressivos em “espécie”, ausência de recolhimento de tributos, procuração pública em que mencionados empregado de empresas responsáveis pela escrituração contábil-fiscal das tomadoras de serviços) evidenciaram um elo comum entre o emitente das notas fiscais e os tomadores de serviços, além de não haver nenhuma comprovação de que houve a prestação dos serviços, permitem formar convicção de que não foram prestados os serviços retratados nas notas fiscais e de que a empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira reiteradamente emitiu notas fiscais relatando operações fictícias (empresa “noteira” emitindo notas fiscais “frias”).

(...)

Portanto, cabível a glosa de despesas no valor de R\$ 320.098,00 no ano-calendário de 2017, caracterizando a redução indevida do lucro líquido e das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL em função da contabilização de despesas inexistentes, nos termos dos artigos 217, 247, 248, 249, inciso I, 251, 256, 277, 278 e 299 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, do artigo 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, do artigo 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, do artigo 2º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e do artigo 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

(...)

VI – GLOSA DE DESPESAS INEXISTENTES – EMPRESA REGIVAN ROCHA DE LIMA Em análise da escrituração contábil digital do Posto de Combustíveis Apolo V, foram identificados lançamentos contábeis a débito da conta de Resultado “04.2.1.03.009 -Manutencao e Conservacao” efetuados no ano-calendário de 2017, apresentados na Tabela a seguir, tendo por históricos despesas para com a empresa Regivan Rocha de Lima, CNPJ 25.214.660/0001-04, que estava domiciliada no município de Curitiba/PR.

(...)

Porém, como se demonstrará a seguir, não foram apresentados documentos comprobatórios referentes à prestação de serviços pelo Posto de Combustíveis Apolo V ou pela empresa Regivan Rocha de Lima, além do fato terem se apresentado vários indicativos de que a emissora das notas fiscais (empresa Regivan Rocha de Lima) se tratou de uma empresa inexistente de fato, emissora de notas fiscais “frias” (noteira), sem capacidade econômica e operacional para a realização de seu objeto social. E também por este motivo foi instaurado procedimento administrativo para a baixa do CNPJ da empresa Regivan Rocha de Lima.

6.2 - DA FALTA DE CAPACIDADE OPERACIONAL E ECONÔMICA DA EMPRESA REGIVAN ROCHA DE LIMA E DE SEU REPRESENTANTE LEGAL

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 6 encaminhado ao Posto de Combustíveis Apolo V, a pessoa jurídica foi notificada a informar os local(is) e (endereços) da(s) obra(s), a descrição da obra na qual os serviços foram prestados e quando ocorreu a conclusão da(s) obra(s); a esclarecer se os imóveis onde foram prestados os serviços é(ram) próprios(s) ou alugado(s); a apresentar o(s) contrato(s) firmado(s); a apresentar documentos comprobatórios bancários dos pagamentos dos valores indicados nas notas fiscais; a descrever, de forma detalhada, no que consistiram os serviços prestados, e se a prestadora dos serviços utilizou materiais para a prestação dos serviços descritos nas notas fiscais, anexando documentos comprobatórios que demonstrem a compra desses materiais utilizados nas prestações de serviços, fls. 122-129.

(...)

As respostas do Posto de Combustíveis Apolo V transcritas a seguir, foram genéricas, lacônicas e desacompanhadas de quaisquer documentos, fls. 132-133. Não foi apresentado contrato de prestação de serviços, não há comprovantes bancários de pagamentos - os serviços teriam sido integralmente pagos em espécie à empresa prestadora de serviços e também não há recibos-, serviços que, de acordo com a nota fiscal apresentada, foi no valor de R\$ 150.024,99, e não foram apresentados documentos relativos à aquisição de materiais sob a alegação de que foram fornecidos pela prestadora dos serviços.

(...)

A análise das informações apresentadas, especialmente as prestadas pelo representante legal da empresa Regivan Rocha de Lima, indica a inexistência de capacidade operacional para a prestação dos serviços referenciados nas notas fiscais. Ao ser questionado a respeito do fornecimento de material utilizado na prestação dos serviços, o senhor Regivan Rocha de Lima afirmou, verbis, “ Os materiais utilizados nas referidas reformas, foram fornecidos pela minha empresa;”. Porém, em consulta à base de notas fiscais eletrônicas emitidas contra a referida empresa Regivan Rocha de Lima ou ainda contra o seu representante legal não foram localizadas notas fiscais referentes à aquisição de tais materiais - a única compra efetuada pela empresa no período em que esteve com o CNPJ ativo foi em 12 de agosto 2016 de um “KIT e-CNPJ A3 + Token” para utilização de certificado digital, fl. 401.

6.3 – DA EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS RELATANDO OPERAÇÕES FICTÍCIAS (“NOTAS FRIAS”) E DO ELO COMUM ENTRE A EMITENTE DAS NOTAS FISCAIS E TOMADORA DE SERVIÇOS

Também se constatou que a empresa Regivan Rocha de Lima, perante o Simples Nacional, do qual a referida foi optante desde a sua constituição, em 6 de junho de 2016, até ter sido excluída a partir de 1º de janeiro de 2018, apurou e declarou, para o ano-calendário de 2017, receitas de R\$ 2.855.621,58, fls. 402-452. Desse modo, praticamente a totalidade das receitas declaradas que seriam oriundas das notas fiscais emitidas de forma sequencial contra o Posto de Combustíveis Apolo V, Posto de Combustíveis Apolo VIII e Rede de Postos Apolo, correspondendo a 96% da receita total declarada pela empresa Regivan Rocha de Lima para aquele ano-calendário. Porém, de acordo com a base de dados da RFB, a referida empresa não pagou tributos sobre as receitas declaradas no período em que esteve com o CNPJ ativo deixando de recolher tributos desde a sua constituição, fls. 453-472. Exatamente pelo fato de apresentar débitos recorrentes no âmbito do Simples Nacional em aberto, a referida empresa Regivan Rocha de Lima foi excluída de forma automática do Simples Nacional com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2018.

(...)

Também durante a ação fiscal, constatou-se ter sido lavrada em 15 de agosto de 2016 no 2º Tabelionato de Notas e Protestos de Balneário Camboriú/SC (no livro

0426, folhas 474-476), apenas dois meses após a constituição da empresa Regivan Rocha de Lima, procuração pública outorgada pela empresa Regivan Rocha de Lima, por meio de seu representante legal, por prazo indeterminado ao senhor Luis Carlos da Silva, CPF 712.081.430-34, analista contábil, já mencionado no item IV deste Relatório.

A procuração pública dada pela empresa Regivan Rocha de Lima outorgou ao senhor Luis Carlos da Silva, de forma ampla, geral e irrestrita, poderes de administração da empresa Regivan Rocha de Lima, verbis, “podendo pagar e receber contas; comprar e vender mercadorias do outorgante; exercer todas as funções atinentes aos objetivos sociais da empresa;

promover cobranças amigáveis e judiciais, dado recibos e quitações; representá-la perante quaisquer instituições bancárias e financeiras”, “podendo abrir, movimentar e/ou encerrar contas bancárias, depositar e sacar quaisquer quantias emitir, assinar e endossar cheques”, “realizar transferências e pagamentos por meio eletrônico”, entre outros poderes.

De acordo com as informações da base de dados da RFB, o senhor Luis Carlos da Silva já teve vínculo empregatício (de 2009 a 2011 e novamente de 2015 a 2018) com a empresa Meta Assessoria Empresarial e, desde agosto de 2019, é empregado da empresa Adicon Assessoria Empresarial, fls. 263-265. Como já referido, as empresas Meta Assessoria Empresarial e Adicon Assessoria Empresarial foram/são responsáveis pela escrituração contábil-fiscal e por declarações apresentadas pelo Posto de Combustíveis Apolo V, Posto de Combustíveis Apolo VIII e Rede de Postos Apolo.

Cabe destacar que na ocasião da lavratura da procuração pública o senhor Regivan Rocha de Lima declarou-se analfabeto, fls. 474-476, sendo-lhe tomada na ocasião a sua impressão digital e assinando, a rogo, o senhor Fernando Machado Pereira, auxiliar de contabilidade, já mencionado no item anterior deste Relatório. Tal aspecto por si só não seria relevante, mas durante a ação fiscal, em resposta a questionamento efetuado em diligência fiscal, o diligenciado Fernando Machado Pereira tentou impugnar este fato. Contudo, a própria manifestação acabou por confirmar haver um elo comum entre a empresa Regivan Rocha de Lima e o Posto de Combustíveis Apolo V e também com as demais pessoas jurídicas integra

(...)

Na lavratura da referida procuração pública compareceram como testemunhas os senhores Bruno Machado Colla, CPF nº 082.808.569-27, auxiliar contábil, e José Leonardo Peixoto Martins, CPF nº 108.876.884-97, autônomo. O senhor Bruno Machado Colla, de acordo com a base de dados da RFB, é filho do senhor Fabio Machado Colla e também teve/tem vínculo empregatício com a empresa Meta Assessoria Empresarial desde 2 de janeiro de 2014 e com a empresa Adicon Assessoria Empresarial desde 1º de março de 2019, fl. 500.

Portanto, os senhores Luis Carlos da Silva, Fernando Machado Pereira e Bruno Machado Colla eram naquela época todos empregados da empresa Meta Assessoria Empresarial.

Ou seja, das quatro pessoas mencionadas na procuração pública outorgada pela empresa Regivan Rocha de Lima, três tinham/têm vinculação empregatícia com a empresa Meta Assessoria Empresarial e posteriormente passaram a ser vinculados à empresa Adicon Assessoria Empresarial. A empresa Meta Assessoria Empresarial, juntamente com a empresa e Adicon Assessoria Empresarial, foram/são responsáveis pela escrituração contábeis-fiscais e declarações apresentadas do Posto de Combustíveis Apolo V e de demais pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico (Posto de Combustíveis Apolo VIII e da Rede de Postos Apolo).

Outrossim, a outra testemunha mencionada na procuração pública, o senhor José Leonardo Peixoto Martins, também apresenta vinculação com a empresa Meta Assessoria Empresarial. De acordo com as informações do CNPJ, o senhor José Leonardo Peixoto Martins é o representante legal da empresa Peixoto Martins Comercio e Varejista de Artigos Esportivos EIRELI, CNPJ 22.032.461/0001-89, que tem o nome fantasia “Sport Runner”, fls. 501-504.

(...)

Todos esses elementos (falta de estrutura operacional e econômica, pagamentos de valores expressivos em “espécie”, ausência de recolhimento de tributos, procuração pública em que são mencionados três empregados de empresas responsáveis pela escrituração contábil-fiscal das tomadoras de serviços e e-mail utilizado por várias empresas que têm vinculação comercial com a empresa Meta Assessoria Empresarial) além de evidenciar a existência de um elo comum entre o emitente das notas fiscais e os tomadores de serviços, permitem formar convicção de que não foram prestados os serviços retratados nas notas fiscais e de que a empresa Regivan Rocha de Lima reiteradamente emitiu notas fiscais relatando operações fictícias (empresa “noteira” emitindo notas fiscais “frias”).

Por consequência, considerando também que não houve comprovação por parte do Posto de Combustíveis Apolo V do pagamento dos serviços indicados na nota fiscal, nem da efetiva prestação dos serviços, a nota fiscal arrolada na Tabela 17 será considerada documento inidôneo para fins fiscais por retratar operações inexistentes.

Portanto, cabível a glosa de despesas no valor de valor de R\$ 150.024,99 no anocalendário de 2017, restando caracterizada a redução indevida do lucro líquido e das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL em decorrência da contabilização de despesas inexistentes, nos termos dos artigos 217, 247, 248, 249, inciso I, 251, 256, 277, 278 e 299 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, do artigo 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, do artigo 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, do artigo 2º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e do artigo 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

(...)

VII – CONSOLIDAÇÃO DAS IRREGULARIDADES DESCRITAS NESTE RELATÓRIO – DESPESAS INEXISTENTES

Na Tabela a seguir efetuou-se a consolidação das irregularidades descritas neste Relatório, as quais serão acrescidas às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, considerando que o Posto de Combustíveis Apolo V estava sujeito à apuração do lucro real anual nos períodos fiscalizados.

<i>Item</i>	<i>ano-calendário de 2017</i>	<i>ano-calendário de 2018</i>
III – Despesas com as empresas Terrassan Apoio Administrativo e Estcon Construtora e Engenharia	-	140.000,00
IV – Despesas com a empresa Aroldo Carlos Martins de Lima	522.179,00	392.589,25
V – Despesas com a empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira	320.098,00	-
VI – Despesas com a empresa Regivan Rocha de Lima	150.024,99	-
Total de irregularidades dos itens III a VI – despesas inexistentes	992.301,99	532.589,25

VIII - DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA A multa de ofício qualificada está prevista no artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. A aplicação da multa de 150% está relacionada às circunstâncias previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, verbis

Cabe destacar que o conceito de dolo, para fins de tipificação dos artigos transcritos, encontra-se inscrito no artigo 18, inciso I, do Código Penal, ou seja, conforme a lei penal, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

Considerando as informações e documentos colhidos durante a ação fiscal, tem-se que o Posto de Combustíveis Apolo V, empresa tributada pelo lucro real, sistemática e reiteradamente valeu-se da contabilização de despesas inexistentes para reduzir, de forma irregular, o lucro líquido e, consequentemente, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL dos anos-calendário de 2017 e 2018. Para alcançar tal objetivo, contabilizou despesas de serviços inexistentes supostamente prestados pelas empresas Terrassan Preparação de Documentos e Estcon Construtora e Engenharia (item III deste Relatório). Também contabilizou despesas com serviços inexistentes para com as empresas Aroldo Carlos Martins de Lima (item IV), Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira (item V) e Regivan Rocha de Lima (item VI).

No que correspondeu às despesas vinculadas às empresas Aroldo Carlos Martins de Lima, Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira e Regivan Rocha de Lima nem o Posto de Combustíveis Apolo V nem as emissoras das notas fiscais apresentaram documentos comprobatórios da prestação dos serviços e dos pagamentos, mas apenas notas fiscais que relataram operações fictícias, enquanto se apresentaram

numerosos indicativos de incapacidade operacional, econômica e inexistência de fato das empresas emissoras das notas fiscais, tratando-se de empresas “noteiras”.

A adoção de tais procedimentos permitiu ao Posto de Combustíveis Apolo V a implementação de “planejamento tributário”: por meio da contabilização de significativas despesas superando o valor de R\$ 1.500.000,00 (Um milhão e quinhentos mil reais) e que tiveram por objetivo o de gerar artificialmente Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa CSLL no ano-calendário de 2017 e o de reduzir as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL em cerca de 75% no ano-calendário de 2018. Apenas a título ilustrativo, as bases de cálculo de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2017 apuradas pelo Posto de Combustíveis Apolo V, que antes eram negativas (de R\$ -116.247,01), em decorrência das irregularidades fiscais descritas neste Relatório foram reajustadas para R\$ 876.054,98. Já bases de cálculo de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2018 apuradas pelo Posto de Combustíveis Apolo V que antes eram de R\$ 181.608,23, em decorrência das irregularidades fiscais, foram reajustadas para R\$ 714.197,48.

Outrossim, cabe ainda destacar que a contabilização de despesas inexistentes para com as empresas Terrassan Preparação de Documentos, Estcon Construtora e Engenharia, Aroldo Carlos Martins de Lima, Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira e Regivan Rocha de Lima também ocorreu em relação a despesas contabilizadas por outras empresas do mesmo grupo econômico do Posto de Combustíveis Apolo V (Posto de Combustíveis Apolo VIII e Rede de Postos Apolo), também tributadas com base no lucro real, como demonstrado nos Relatórios e Autos de Infração integrantes dos processos administrativos fiscais nº 14817.720067/2021-15 (Posto de Combustíveis Apolo VIII) e nº 14817.720079/2021-31 (Rede de Postos Apolo).

Portanto, ante o exposto, não há como crer se tratar de conduta involuntária, acidental ou associável a mero erro material, concluindo-se que está caracterizado o dolo, na medida em que o “planejamento tributário” posto em prática no Posto de Combustíveis Apolo V (e concomitantemente em outras empresas do mesmo grupo econômico) demonstrou que os agentes quiseram o resultado alcançado, qual seja, a redução indevida dos tributos que seriam devidos pelo Posto de Combustíveis Apolo V.

Restou comprovada, pois, a intenção do Posto de Combustíveis Apolo V em impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, conduta classificada como sonegação fiscal, prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Dessa maneira, em relação às irregularidades demonstradas neste Relatório, está sendo aplicada multa de ofício qualificada de 150% sobre os valores de IRPJ e de CSLL, com fulcro no artigo 44, inciso I, e parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de setembro de 1996, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

IX – DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA AOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS REFERENTES ÀS IRREGULARIDADES DESCRITAS NESTE RELATÓRIO

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), em seu artigo 135, inciso III, estabeleceu que os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas do direito privado respondem pelos créditos tributários exigidos por conta de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Portanto, nestas situações, a norma legal os qualificou como responsáveis pelos créditos tributários que forem exigidos da pessoa jurídica.

(...)

Como demonstrado nos itens anteriores, constatou-se a prática de sonegação fiscal, por meio da implementação de “planejamento tributário” via contabilização reiterada de despesas inexistentes, utilizando-se, inclusive, de documentos inidôneos, constituindo-se em conduta dolosa, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes aos créditos tributários ora exigidos. Portanto, restou caracterizada infração de lei.

(...)

Não obstante, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 135, inciso II, estabeleceu que os mandatários, prepostos e empregados também respondem pelos créditos tributários exigidos por conta de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Nestas situações, a norma legal também os qualificou como responsáveis solidários pelos créditos tributários que forem exigidos da pessoa jurídica. O artigo 1.177, do Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002), por sua vez, estabelece o profissional responsável pela escrituração contábil-fiscal da pessoa jurídica como sendo seu preposto.

O artigo 39, parágrafo 1º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, estabeleceu que os profissionais responsáveis pela escrituração contábil também respondem, dentro do âmbito de sua atuação e no que se referir à parte técnica, juntamente com os contribuintes, pelas irregularidades de escrituração praticadas no sentido de fraudar o Imposto sobre a Renda.

(...)

Como demonstrado nos itens anteriores, constatou-se a prática de sonegação fiscal, por meio da implementação de “planejamento tributário” via contabilização reiterada de despesas inexistentes utilizando-se, inclusive, de documentos inidôneos (notas “frias”), constituindo-se em conduta dolosa, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes aos créditos tributários ora exigidos. Portanto, restou caracterizada infração de lei.

Relativamente ao Posto de Combustíveis Apolo V, desde 19 de fevereiro de 2016 o Posto de Combustíveis Apolo V vem outorgando “procurações RFB” ao senhor Fabio Machado Colla, contador, para uso no atendimento eletrônico da RFB no e-Cac com poderes irrestritos para o uso dos serviços da Receita Federal do Brasil e também “procurações RFB” para a empresa Meta Assessoria Empresarial. Em de 8 de março de 2019, outorgou “procuração RFB” para a empresa Adicon Assessoria Empresarial também com poderes irrestritos, fl. 523.

Já de acordo as informações do CNPJ e das Alterações e Consolidações de Contrato Social arquivados no Registro Civil de Pessoas Jurídicas de Balneário Camboriú/SC, fls. 515-547, o senhor Fabio Machado Colla, nos anos de 2017 e 2018, foi sócio administrador da empresa Meta Assessoria Empresarial, exercendo a função de diretor não empregado, conforme as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIPs) e tendo recebido pró-labore da referida pessoa jurídica nos anos-calendário de 2017 e 2018. O senhor Fabio Machado Colla é atualmente o representante legal da empresa Adicon Assessoria Empresarial desde a sua constituição, em 13 de dezembro de 2018, também como diretor não empregado. Portanto, tinha poder de gestão na empresa Meta Assessoria Empresarial assim como atualmente na empresa Adicon Assessoria Empresarial e recebe prólabore.

Nos anos de 2017 e 2018, o senhor Fabio Machado Colla, além de contador, como sócio administrador da empresa Meta Assessoria Empresarial era o superior hierárquico dos senhores Luis Carlos da Silva, Fernando Machado Pereira e Bruno Machado Colla, já mencionados nos itens anteriores deste Relatório, os quais, também de acordo com as informações das (GFIPs) e colhidas na ação fiscal, exerciam na empresa Meta Assessoria Empresarial funções de analista contábil/profissional de recursos humanos, auxiliar contábil/auxiliar administrativo e auxiliar contábil/ auxiliar administrativo, respectivamente.

(...)

Além disso, de acordo com a base de dados da RFB, nos anos de 2017 e 2018 o senhor Fabio Machado Colla e a empresa Meta Assessoria Empresarial (a qual administrou), foram responsáveis pela escrituração contábil-fiscal e por declarações transmitidas pelo Posto de Combustíveis Apolo V, como prepostos do Posto de Combustíveis Apolo V, como se depreende da Tabela a seguir.

(...)

Constatou-se na ação fiscal, em relação às irregularidades descritas nos itens anteriores deste Relatório a existência de um elo comum entre as empresas indicadas nos lançamentos contábeis de despesas inexistentes e/ou emissoras de notas fiscais “frias” e o Posto de Combustíveis Apolo V: o senhor Fabio Machado Colla, como o responsável técnico pela escrituração contábil-fiscal do Posto de Combustíveis Apolo V; também como sócio administrador/representante legal das empresas Meta Assessoria Empresarial/ Adicon Assessoria Empresarial e superior hierárquico dos senhores Luis Carlos da Silva, Fernando Machado Pereira

e Bruno Machado Colla, empregados dessas pessoas jurídicas, teria praticado ou tolerado a prática de ato abusivo ou ilegal, quando em posição de influir para sua não ocorrência. As seguintes situações apresentam o contexto em que se identificou o elo comum:

- Despesas para com as empresas Terrassan Preparação de Documentos e Estcon Construtora e Engenharia (item III) : elo comum materializado nº fato de o senhor Fabio Machado Colla e as empresas Meta Assessoria Empresarial e Adicon Assessoria Empresarial terem procurações RFB outorgadas por essas pessoas jurídicas e serem os responsáveis pela escrituração contábil-fiscal tanto da pessoa jurídica Estcon Construtora e Engenharia quanto do Posto de Combustíveis Apolo V, inclusive mediante a transmissão das escrituração contábil-fiscal de um mesmo computador.
- Despesas para com a empresa Aroldo Carlos Martins de Lima (item IV) : elo comum materializado na figura do senhor Luis Carlos da Silva, analista contábil/profissional de recursos humanos, empregado de empresas responsáveis pela escrituração contábil-fiscal Posto de Combustíveis Apolo V (Meta Assessoria Empresarial e Adicon Assessoria Empresarial), e que teve o seu CPF mencionado nas respostas apresentadas pelo representante legal da empresa Aroldo Carlos Martins de Lima em diligência fiscal.
- Despesa para com a empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira (item V): elo comum materializado por procurações públicas outorgadas pela empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira e por seu representante legal ao senhor Fernando Machado Pereira, auxiliar contábil/auxiliar administrativo, empregado de empresas responsáveis pela escrituração contábil-fiscal do Posto de Combustíveis Apolo V (Meta Assessoria Empresarial e Adicon Assessoria Empresarial).
- Despesas para com a empresa Regivan Rocha de Lima (item VI): elo comum materializado tanto pelas pessoas físicas elencadas na referida procuração pública, senhores Luis Carlos da Silva, Fernando Machado Pereira e Bruno Machado Colla, empregados das empresas responsáveis pela escrituração contábil-fiscal do Posto de Combustíveis Apolo V (Meta Assessoria Empresarial e Adicon Assessoria Empresarial) quanto pelo fato de o e-mail do cadastro da empresa Regivan Rocha de Lima ser idêntico ao de várias outras empresas que têm como responsável pela escrituração contábeisfiscais e declarações apresentadas à RFB a empresa Meta Assessoria Empresarial).

Desse modo, os senhores Michel Francisco Polo e Wagner Ilan Kirchhoff, com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, este combinado com o artigo 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, e o senhor Fabio Machado Colla, com fulcro no artigo 135, inciso II, do Código Tributário Nacional, este combinado com o artigo 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, e com o artigo 39, parágrafo 1º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, devem ser erigidos à condição de responsáveis solidários pelos créditos tributários apurados, conforme demonstrado nos Autos de

Infração, do qual este Relatório é parte integrante, sendo também lavrados nesta ocasião Termos de Sujeição Passiva (Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total de Procedimento Fiscal -Responsabilidade Tributária), nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.862, de 27 de dezembro de 2018.

Cientificados, contribuinte e responsáveis solidários apresentaram impugnação unitária em que alegam: (i) a autoridade administrativa utilizou-se de presunção hominis, sem demonstrar minimamente suposições concretas que pudessem derruir os lançamentos de despesas efetuados pela empresa impugnante; (ii) comprovação da efetiva prestação dos serviços que acarretaram no lançamentos dos valores a título de despesa; (iii) necessidade de arbitramento da base de cálculo, na forma do art. 148 do CTN; (iv) anulação do auto de infração por adoção de critério jurídico incorreto pela autoridade autuante; (v) necessidade de afastamento da aplicação da multa qualificada, diante do não atendimento do ônus probatório relativo à sua hipótese de incidência; (vi) caráter confiscatório da fixação da multa qualificada no patamar de 150%, por violação a preceitos constitucionais; (vii) a necessidade de exoneração do crédito tributário decorrente da atualização dos juros incidentes sobre a multa lançada de ofício; e, por fim, (viii) inaplicabilidade da responsabilização solidária sobre os sócios da empresa e face ao contador porquanto não se encontram presentes nenhuma das possibilidades legalmente previstas nos incs. II e III do art. 135 do CTN.

A DRJ proferiu acórdão com o seguinte teor:

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

As decisões administrativas não constituem normas complementares de Direito Tributário.

JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL. EFEITOS.

As decisões judiciais só produzem efeitos entre as partes, salvo se lei dispuser diferentemente.

MULTA QUALIFICADA. DOLO.

Caracterizada a presença do dolo, elemento específico da sonegação, e da fraude, cabível a aplicação da multa qualificada.

MULTA QUALIFICADA. EFEITO CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. NÃO CABIMENTO.

As instâncias administrativas são incompetentes para pronunciar inconstitucionalidade e ilegalidade de ato validamente editado RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS E ADMINISTRADORES. ART.135, III DO CTN.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com infração de lei, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

RESPONSABILIDADE DO CONTADOR.

Existindo provas da atuação do contador com infração à lei mantém-se a responsabilidade solidária a ele imputada.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2017, 2018 DESPESAS NÃO COMPROVADAS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. GLOSA.

Deve ser glosada a despesa quando não comprovada a sua efetividade mediante documentação hábil e idônea.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Ano-calendário: 2017, 2018 LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, por força da causa e efeito que os vincula.

Irresignados, contribuinte e responsáveis solidários apresentam recurso voluntário em que alegam, em síntese, que (i) a autoridade administrativa utilizou-se de presunção hominis, sem demonstrar minimamente suposições concretas que pudessem derruir os lançamentos de despesas efetuados pela empresa recorrente; (ii) comprovação da efetiva prestação dos serviços que acarretaram no lançamentos dos valores a título de despesa; (iii) necessidade de arbitramento da base de cálculo, na forma do art. 148 do CTN; (iv) anulação do auto de infração por adoção de critério jurídico incorreto pela autoridade autuante; (v) necessidade de afastamento da aplicação da multa qualificada, diante do não atendimento do ônus probatório relativo à sua hipótese de incidência; (vi) caráter confiscatório da fixação da multa qualificada no patamar de 150%, por violação a preceitos constitucionais; (vii) a necessidade de exoneração do crédito tributário decorrente da atualização dos juros incidentes sobre a multa lançada de ofício; e, por fim, (viii) inaplicabilidade da responsabilização solidária sobre os sócios da empresa e face ao contador porquanto não se encontram presentes nenhuma das possibilidades legalmente previstas nos incs. II e III do art. 135 do CTN.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, a título de considerações preliminares, os Recorrentes sustentam que a fiscalização teria se valido de “fatos presumidos”, apontam excertos doutrinários no sentido de que não estariam presentes os requisitos legais para desconconsideração de negócios jurídicos por parte do Fisco, tecem comentários a respeito dos limites para caracterização de simulação tributária, e defendem a ausência de elementos para caracterização de fraude.

Todas essas considerações da Recorrente, todavia, revestem-se de caráter genérico, descolado dos fatos relativos ao presente processo que, ao final, tem por objeto a glosa de despesas inexistentes. A meu ver, a discussão se dá, em realidade, no âmbito da capacidade de os Recorrentes provarem a efetiva existência das despesas escrituradas.

Portanto, vejamos o que consta nos autos e o que foi alegado pelas Recorrentes.

De início, reitero que o trabalho da fiscalização não se pautou em presunções, ao contrário do que insinuem os Recorrentes. Trata-se de fiscalização que realizou diligências não apenas junto à Recorrente, mas também junto aos prestadores de serviço, reuniu elementos probatórios e indiciários e, ao final, concluiu pela inidoneidade dos documentos fiscais, pela inexistência de realização dos serviços prestados. Ao final, glosou as despesas.

Vejamos, em resumo, o que se identificou para cada prestador, a partir do muito bem elaborado resumo da DRJ:

(a) Despesas com as Empresas Terrassan Apoio Administrativo e Estcon Construtora e Engenharia

1. As Empresas Terrassan Apoio Administrativo e Estcon Construtora e Engenharia, ao serem diligenciadas, negaram terem prestado serviços à Interessada (e-fls. 102 e 107);
2. O sr. Fabio Machado Colla, que assinou as certificações daquelas diligências, tinha vínculo com as empresas Meta Assessoria Empresarial EIRELI e Adicon Assessoria Empresarial EIRELI (e-fls. 515/522), que eram responsáveis pelas Escriturações da Interessada;
3. Esse elo entre as empresas supostamente prestadoras de serviços e as empresas responsáveis pelas Escriturações da Interessada, demonstram a participação daquelas empresas de contabilidade na “criação” de falsas despesas;
4. A ausência de qualquer comprovação das despesas por parte da Interessada, mesmo intimada a fazê-lo (e-fls. 79/82 e 112/116), apenas alegando que não localizou os comprovantes (e-fls. 118);
5. Por conclusão, foram contabilizadas intencionalmente despesas inexistentes.

(b) Despesas com a empresa Aroldo Carlos Martins de Lima

1. Não foi comprovada transferência de numerários para pagamento dos supostos serviços prestados, sob a alegação de terem sido pagos em espécie um montante de cerca de R\$ 900.000,00 (e-fls. 132/133);
2. Não foram apresentados contratos de prestação de serviço, mesmo intimada a fazê-lo (e-fls. 122/129);
3. A empresa prestadora de serviços não tinha capacidade econômica e operacional, uma vez que não possuía movimentação bancária, funcionários, nem qualquer bem, além de não comprovar que houve terceirização nem aquisição de materiais para a prestação de serviços (e-fls. 216/221);

4. A respostas assinadas por Aroldo Carlos Martins de Lima traziam, como seu, o CPF 712.081.430-34 que pertencia ao sr. Luis Carlos da Silva, que era vinculado às empresas Meta Assessoria Empresarial EIRELI e Adicon Assessoria Empresarial EIRELI (e-fls. 496/498), as quais eram responsáveis pelas Escriturações da Interessada;

5. Esse elo entre as empresas supostamente prestadoras de serviços e as empresas responsáveis pelas Escriturações da Interessada, demonstram a participação daquelas empresas de contabilidade na “criação” de falsas despesas;

6. Há uma concomitância de endereços distintos no cadastro da Prefeitura de Porto Alegre e outro no CNPJ para RFB, sendo que em nenhum dos dois endereços a empresa foi localizada (e-fls. 145/197);

7. Emissão de notas fiscais em papel (e-fls. 87) com o endereço em cidade distinta (Viamão/RS) daquela constante nos documentos arquivados na Junta Comercial (Porto Alegre/RS) concomitantemente com a emissão de notas fiscais eletrônicas em outro endereço (e-fls. 88);

8. Prefeitura Municipal de Viamão/RS desconhece a existência das notas fiscais em papel emitidas pela prestadora de serviços (e-fls. 222);

9. Tanto o Município de Viamão quanto o Município de Porto Alegre informaram que a prestadora de serviços não recolheu ISS no período (e-fls. 222/223);

10. A empresa prestadora de serviços também não recolheu tributos federais desde a sua constituição (e-fls. 259/262), além de apresentar declarações “zeradas” (e-fls. 224/258);

11. Tanto a resposta da Interessada quanto a da Prestadora de Serviços são semelhantes e sem muito esclarecimento e nenhuma documentação (e-fls. 132/133 e 216/221).

(c) Despesas com a empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira 1. Não foi comprovada transferência de numerários para pagamento dos supostos serviços prestados, sob a alegação de terem sido pagos em espécie um montante de cerca de R\$ 320.098,00 (e-fls. 132/133);

2. Não foram apresentados contratos de prestação de serviço, mesmo intimada a fazê-lo (e-fls. 122/129);

3. A empresa prestadora de serviços não tinha capacidade econômica e operacional, uma vez que não possuía movimentação bancária, funcionários, nem qualquer bem, além de não comprovar que houve terceirização nem aquisição de materiais para a prestação de serviços (e-fls. 216/221);

4. Havia procurações outorgando, por prazo indeterminado, amplos e irrestritos poderes pela empresa prestadora de serviços ao sr. Fernando Machado Pereira, que era vinculado às empresas Meta Assessoria Empresarial EIRELI e Adicon Assessoria Empresarial EIRELI (e-fls. 353), as quais eram responsáveis pelas Escriturações da Interessada;

5. Esse elo entre as empresas supostamente prestadoras de serviços e as empresas responsáveis pelas Escriturações da Interessada, demonstram a participação daquelas empresas de contabilidade na “criação” de falsas despesas;
 6. A empresa prestadora de serviços não foi localizada no endereço constante do CNPJ, sendo encerrada por liquidação voluntária em 17/10/2017 (e-fls. 266/275);
 7. A empresa prestadora de serviços também não recolheu tributos federais desde a sua constituição (e-fls. 327/344);
 8. Tanto a resposta da Interessada quanto a da Prestadora de Serviços são semelhantes e sem muito esclarecimento e nenhuma documentação (e-fls. 132/133 e 354/357);
- (d) Despesas com a empresa Regivan Rocha de Lima
1. Não foi comprovada transferência de numerários para pagamento dos supostos serviços prestados, sob a alegação de terem sido pagos em espécie um montante de cerca de R\$ 150.024,99 (e-fls. 132/133);
 2. Não foram apresentados contratos de prestação de serviço, mesmo intimada a fazê-lo (e-fls. 122/129);
 3. A empresa prestadora de serviços não tinha capacidade econômica e operacional, uma vez que não possuía movimentação bancária, funcionários, nem qualquer bem, além de não comprovar que houve terceirização nem aquisição de materiais para a prestação de serviços (e-fls. 399/400);
 4. Havia procurações outorgando, por prazo indeterminado, amplos e irrestritos poderes pela empresa prestadora de serviços ao sr. Luís Carlos da Silva, que era vinculado às empresas Meta Assessoria Empresarial EIRELI e Adicon Assessoria Empresarial EIRELI (e-fls. 263/265), as quais eram responsáveis pelas Escriturações da Interessada;
 5. O sr. Regivan Rocha de Lima declarou-se analfabeto, por ocasião da lavratura da procuração acima, sendo sido colida a sua digital, e tendo sido assinado a rogo pelo sr. Fernando Machado Pereira, que era vinculado às empresas Meta Assessoria Empresarial EIRELI e Adicon Assessoria Empresarial EIRELI, as quais eram responsáveis pelas Escriturações da Interessada;
 6. Na lavratura da procuração, compareceu como testemunha o sr. Bruno Machado Colla que tem vínculo com a empresa Adicon Assessoria Empresarial EIRELI (e-fls. 500), além de ser filho do sr. Fabio Machado Colla, que foi sócio administrador da empresa Meta Assessoria Empresarial, nos anos 2017 e 2018, e representante legal da Adicon Assessoria Empresarial EIRELI, desde 13/12/2018
 7. Esse elo entre as empresas supostamente prestadoras de serviços e as empresas responsáveis pelas Escriturações da Interessada, demonstram a participação daquelas empresas de contabilidade na “criação” de falsas despesas;
 8. A empresa prestadora de serviços não foi localizada no endereço constante do CNPJ, sendo declarada inapta a partir de 27/10/2020 (e-fls. 384/391);

9. O sr. Regivan Rocha de Lima, ao ser intimado (e-fls. 392/398), não indicou o atual domicílio da pessoa jurídica sob alegação de que ela estava inativa;

10. A empresa prestadora de serviços também não recolheu tributos federais desde a sua constituição (e-fls. 327/344);

11. Tanto a resposta da Interessada quanto a da Prestadora de Serviços são semelhantes e sem muito esclarecimento e nenhuma documentação (e-fls. 132/133 e 399/400).

Os Recorrentes alegam, em síntese, que não são responsáveis pelos serviços prestados pelas fornecedoras e por suas condutas na seara fiscal, como a falta de emissão de notas fiscais ou recolhimento de tributos. Sustentam que não há impedimento legal para pagamento em espécie. Pretendem provar a realização do serviço através de fotografias.

Entendo que, à luz do que consta nos autos, o acervo probatório da fiscalização é incontestável. Os prestadores não tinham capacidade econômico-financeira, alguns não emitiram notas, não há comprovante de pagamentos, não há comprovante de aquisição de mercadorias, os prestadores não declararam receitas, não tinha ativos capazes de garantir a execução do serviço. Dois deles inclusive negaram ter realizado quaisquer serviços.

Ainda, adicionalmente, é absolutamente suspeita a relação entre os prestadores e o escritório de contabilidade. Nota-se a semelhança das respostas prestadas, há vários elementos de falsidade.

O acervo probatório deve ser interpretado em sua inteireza, e, nesse sentido, as provas trazidas pelo contribuinte não são suficientes a afastar as conclusões a que chegaram fiscalização e DRJ, que ora acompanho.

Reporto-me às conclusões a que chegou a DRJ:

196. Pelo contrário, em diligências nas empresas prestadoras de serviços, ficou claro que não houve a prestação dos serviços e nem emissão de notas fiscais, conforme respostas apresentadas por elas e juntadas às e-fls. 102 e 107 e reproduzido abaixo:

197. Ora, foram lançados valores em sua contabilidade sem respaldo em documentação hábil, ocasionando uma redução do lucro e, conseqüentemente dos tributos a ele relacionados.

198. Não há qualquer inversão do ônus da prova. Cabe à Interessada apresentar os documentos que lastreiem a sua escrituração contábil. O que não foi efetuado no caso em análise.

199. Quanto a essa glosa, não há mais o que se argumentar, já que não há prova alguma da sua existência da despesa.

200. As demais despesas glosadas tiveram notas fiscais apresentadas pela Interessada durante o curso da fiscalização e que, conforme vários indícios

elencados anteriormente e pormenorizados no relatório fiscal, foram consideradas inidôneas.

201. Embora a Interessada questione item a item cada indício elencado, é importante ter em mente que os indícios devem ser considerados como elementos que formem a convicção quando reunidos e não isoladamente.

202. Ora, em síntese, não existem contratos prevendo os serviços, não há comprovação do efetivo pagamento, as prestadoras não possuíam funcionários nem contrato de terceirização, não houve aquisição de materiais a serem empregados, e não foram localizados os endereços de funcionamento das empresas.

203. Nesse sentido, todos os indícios levam a conclusão de que os serviços não foram prestados e que as empresas eram apenas formalmente constituídas sem existência no mundo fático.

204. Embora a Interessada alegue que não é de sua responsabilidade a forma pela qual as prestadoras de serviço gerem os seus negócios, o que ficou demonstrado é que tais prestadoras não conseguiram comprovar que tenham existido de fato, o que implica em utilização, por parte da Interessada, de notas fiscais que não eram a representação de realidade.

205. E mais ainda, ao utilizar tais notas fiscais para reduzir o seu lucro, a Interessada passou a se beneficiar daquelas empresas de “fachada”.

206. Embora a Interessada apresente, como provas da efetiva prestação dos serviços, fotos de obra/reforças e várias notas fiscais de compra de materiais que, supostamente, teriam sido utilizados na prestação dos serviços, na verdade tais elementos não conseguem demonstrar que se vincularam àquelas prestações de serviços objeto da glosa desta autuação.

208. Assim, não restaram comprovados os serviços com base nas fotos/documentação juntadas pela Interessada.

Portanto, não procedem as alegações, devendo ser mantida integralmente a glosa de despesas.

Seguem afirmando as Recorrentes, ainda quanto ao mérito, que deveria ter havido arbitramento do lucro.

A utilização do arbitramento é, nos termos da Lei, consequência de alguma irregularidade ou falha do contribuinte que tenha impedido a correta apuração do lucro no regime real ou presumido. Nesse sentido, o arbitramento é uma medida subsidiária e excepcional, utilizada somente quando a autoridade fiscal não dispõe de meios regulares para apurar a base de cálculo do tributo. Nesse sentido o artigo 530 do RIR/99:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou conter vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

Tanto é assim que, constatada a hipótese de sua realização, o arbitramento é obrigatório (inclusive eventualmente implicando na anulação do lançamento que não observou tal rito). Isto é: havendo escrituração imprestável, por exemplo, não cabe o lançamento pelo lucro real, por imperativo legal. Nesse sentido é a jurisprudência deste Conselho, inclusive desta Turma:

LUCRO ARBITRADO. INEXISTÊNCIA. DISCRICIONARIEDADE. ATUAÇÃO.

O recurso ao arbitramento, nos casos previstos na lei, não é uma faculdade que o Fisco possa, a seu livre critério, exercer ou não. Constatada a ocorrência das hipóteses previstas em lei, a adoção do lucro arbitrado não se sujeita ao juízo discricionário da autoridade fiscal. (CARF – Acórdão 1001-003.571 – 03/10/2024)

ARBITRAMENTO DO LUCRO. AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS DA ESCRITURAÇÃO.

Cabível o arbitramento do lucro quando o contribuinte deixa de apresentar, sob intimação da autoridade tributária, a escrituração e documentos contábeis e fiscais, a exemplo da ECD e ECF. (CARF – Acórdão 1101-001.411 – 18/11/2024)

Em outras palavras, o que importa – uma vez tendo sido efetuado o lançamento por arbitramento - é saber: (a) se houve correta subsunção, pela fiscalização, das normas que autorizam o arbitramento aos fatos identificados, isto é, se o arbitramento no caso concreto encontra respaldo legal; e (b) se houve respeito às regras procedimentais que o regulam.

No caso em tela, a fiscalização não considerou imprestável a fiscalização, nem qualquer outra hipótese. E, em sentido contrário, as Recorrentes não trazem nenhum elemento capaz de comprovar que a apuração do lucro real é inviável.

Nesse sentido esclareceu a DRJ:

218. Também se engana a Interessada ao afirmar que, em decorrência da desconsideração dos documentos apresentados para comprovação das despesas pela Autoridade Fiscal, esta deveria ter adotado o procedimento de arbitramento, previsto no art. 148, do CTN, in verbis

219. O sobredito normativo somente pode ser invocado para estabelecimento de bases de cálculo, que levam ao cálculo do tributo devido, quando a ocorrência dos fatos geradores é comprovada, mas o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos registrados pelo contribuinte não mereçam fé, ficando a Fazenda Pública autorizada a arbitrar o preço, dentro de processo regular.

220. No caso em análise, o Fisco concentrou a contenda na falta de documentos idôneos que comprovassem as despesas contabilizadas pela Interessada. Não há dúvida sobre o valor dos serviços. Não há provas de que os serviços foram efetivamente prestados, fugindo, portanto, do alcance do art. 148 do CTN, em que a Interessada funda sua defesa.

221. O argumento da Interessada de que deveria ser arbitrado o lucro, pois seria mais benéfico a ela, invocando o art. 112 do CTN, não merece guarida. Porque, se tal tese prosperasse, haveria um benefício a quem violou a regra. E é princípio basilar no ordenamento jurídico pátrio que ninguém pode se beneficiar da própria torpeza (Princípio Nemo Auditor Propriam Turpitudinem Allegans).

Assim, também afasto tal alegação.

Qualificação da multa.

No que tange à qualificação da multa, a fiscalização assim consignou:

Cabe destacar que o conceito de dolo, para fins de tipificação dos artigos transcritos, encontra-se inscrito no artigo 18, inciso I, do Código Penal, ou seja, conforme a lei penal, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

Considerando as informações e documentos colhidos durante a ação fiscal, tem-se que o Posto de Combustíveis Apolo V, empresa tributada pelo lucro real, sistemática e reiteradamente valeu-se da contabilização de despesas inexistentes para reduzir, de forma irregular, o lucro líquido e, conseqüentemente, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL dos anos-calendário de 2017 e 2018. Para alcançar tal objetivo, contabilizou despesas de serviços inexistentes supostamente prestados pelas empresas Terrassan Preparação de Documentos e Estcon Construtora e Engenharia (item III deste Relatório). Também contabilizou despesas com serviços

inexistentes para com as empresas Aroldo Carlos Martins de Lima (item IV), Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira (item V) e Regivan Rocha de Lima (item VI).

No que correspondeu às despesas vinculadas às empresas Aroldo Carlos Martins de Lima, Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira e Regivan Rocha de Lima nem o Posto de Combustíveis Apolo V nem as emissoras das notas fiscais apresentaram documentos comprobatórios da prestação dos serviços e dos pagamentos, mas apenas notas fiscais que relataram operações fictícias, enquanto se apresentaram numerosos indicativos de incapacidade operacional, econômica e inexistência de fato das empresas emissoras das notas fiscais, tratando-se de empresas “noteiras”.

A adoção de tais procedimentos permitiu ao Posto de Combustíveis Apolo V a implementação de “planejamento tributário”: por meio da contabilização de significativas despesas superando o valor de R\$ 1.500.000,00 (Um milhão e quinhentos mil reais) e que tiveram por objetivo o de gerar artificialmente Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa CSLL no ano-calendário de 2017 e o de reduzir as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL em cerca de 75% no ano-calendário de 2018. Apenas a título ilustrativo, as bases de cálculo de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2017 apuradas pelo Posto de Combustíveis Apolo V, que antes eram negativas (de R\$ -116.247,01), em decorrência das irregularidades fiscais descritas neste Relatório foram reajustadas para R\$ 876.054,98. Já bases de cálculo de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2018 apuradas pelo Posto de Combustíveis Apolo V que antes eram de R\$ 181.608,23, em decorrência das irregularidades fiscais, foram reajustadas para R\$ 714.197,48.

Outrossim, cabe ainda destacar que a contabilização de despesas inexistentes para com as empresas Terrassan Preparação de Documentos, Estcon Construtora e Engenharia, Aroldo Carlos Martins de Lima, Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira e Regivan Rocha de Lima também ocorreu em relação a despesas contabilizadas por outras empresas do mesmo grupo econômico do Posto de Combustíveis Apolo V (Posto de Combustíveis Apolo VIII e Rede de Postos Apolo), também tributadas com base no lucro real, como demonstrado nos Relatórios e Autos de Infração integrantes dos processos administrativos fiscais nº 14817.720067/2021-15 (Posto de Combustíveis Apolo VIII) e nº 14817.720079/2021-31 (Rede de Postos Apolo).

Portanto, ante o exposto, não há como crer se tratar de conduta involuntária, acidental ou associável a mero erro material, concluindo-se que está caracterizado o dolo, na medida em que o “planejamento tributário” posto em prática no Posto de Combustíveis Apolo V (e concomitantemente em outras empresas do mesmo grupo econômico) demonstrou que os agentes quiseram o resultado alcançado, qual seja, a redução indevida dos tributos que seriam devidos pelo Posto de Combustíveis Apolo V.

Restou comprovada, pois, a intenção do Posto de Combustíveis Apolo V em impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da

autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, conduta classificada como sonegação fiscal, prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Dessa maneira, em relação às irregularidades demonstradas neste Relatório, está sendo aplicada multa de ofício qualificada de 150% sobre os valores de IRPJ e de CSLL, com fulcro no artigo 44, inciso I, e parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de setembro de 1996, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Por fim, considerando as irregularidades descritas neste item e dando cumprimento ao disposto no artigo 1º, inciso I do Decreto nº 2.730, de 10 de agosto 1998 e nº artigo 1º, da Portaria RFB nº 1.750, de 12 de novembro de 2018, elaborou-se Representação Fiscal para Fins Penais no âmbito do processo administrativo nº 14817.720086/2021-33.

Entendo que se encontra perfeitamente delimitada a conduta fraudulenta a ensejar a qualificação da penalidade.

Faço minhas as palavras da DRJ:

232. Verifica-se que não há que se falar em subjetividade ou ausência de materialidade em relação ao trabalho de autoridade fiscal, conforme aduz a Interessada. Compulsando os autos do processo, constata-se que o trabalho de produção probatória promovido pela Fiscalização se mostrou amplo e metódico, cumprindo seu objetivo de fundamentar as infrações imputadas. Nota-se que os autos do processo se encontram amplamente documentados, inclusive com diligências realizadas junto às supostas empresas prestadoras de serviços e pessoas físicas que participaram dos atos, sendo um conjunto probatório consistente, hábil para instruir o lançamento em questão e comprovar os ilícitos apontados.

233. Nesse contexto, demonstram os autos com contundência um farto encadeamento de fatos que visaram afastar a norma jurídica de incidência tributária, caracterizando uma conduta dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

234. Os indícios foram fartamente apresentados no relatório fiscal e elencados no item II.2.1 deste voto.

235. É importante ressaltar que, conforme consignado no relatório fiscal, a conduta foi reiterada, o que só evidencia o dolo.

Assim, nego provimento ao recurso voluntário nesse ponto.

Responsabilidade solidária.

Antes de ingressar na análise das imputações de responsabilidade solidária, considerando que há coincidência de fundamento jurídico apontado pela fiscalização para fundamentar a responsabilização e de forma a evitar repetições desnecessárias no presente voto, cumpre inicialmente fixar as premissas jurídicas quanto à interpretação do artigo 135 do CTN, as quais guiarão as conclusões específicas quanto aos fatos apontados a cada um dos responsáveis, ora Recorrentes.

O artigo 135 do CTN tem a seguinte redação:

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

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Sobre a interpretação de tal dispositivo legal, cumpre trazer à baila a lição de Maria Rita Ferragut:

“A existência de uma infração é condição necessária ao desencadeamento da responsabilidade do administrador, mas insuficiente. Para que reconheçamos a recepção do art. 135 pela ordem constitucional de 1988, **é indispensável a aplicação de seu preceito em fiel harmonia com a necessidade de uma conduta dolosa, de modo que a responsabilidade pessoal não atinja aqueles que praticaram o ilícito apenas com culpa.**

(...)

O elemento subjetivo, aqui, significa que a responsabilidade nasce somente se o administrador agir intencionalmente com o animus de praticar a conduta típica, mesmo sabendo que o ordenamento jurídico proíbe tal comportamento.

(...)

A intenção de fraudar, de agir de má-fé e de prejudicar terceiros é fundamental¹”.

Tem-se, então, que, além dos elementos fáticos de modo a comprovar a prática de “ato com excesso de poderes, infração do contrato social ou de lei”, estes exigem um elemento doloso que deve ser provado. Mais ainda em se tratando em casos de planejamento tributário, os quais se inserem em zonas controversas da interpretação jurídica.

Cumpra ainda observar que o simples inadimplemento de tributo não caracteriza como infração à lei para fins de aplicação do art. 135 do CTN.

¹ FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária. 4. Ed., ver., atual. e ampl. – São Paulo: Noeses, 2020. Pag. 115.

Sobre tal ponto, o Superior Tribunal de Justiça tem jurisprudência firmada no sentido de que o mero inadimplemento do tributo não é por si só suficiente para atrair a aplicação do artigo 135 do CTN, senão vejamos:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE. (...) 2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (REsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005). 3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. (STJ - RECURSO ESPECIAL Nº 1.101.728 - SP (2008/0244024-6))

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. IMPOSSIBILIDADE NA ESPÉCIE. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DOS REQUISITOS DO ART. 135 DO CTN OU DE OCORRÊNCIA DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA. ADEMAIS, O MERO INADIMPLEMENTO DE TRIBUTO NÃO GERA, POR SI SÓ, A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-GERENTE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 430/STJ. AGRAVO INTERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. Segundo a jurisprudência desta Corte, para que se legitime o redirecionamento da Execução Fiscal, é imprescindível o preenchimento de pelo menos um dos requisitos do art. 135 do CTN ou a demonstração de que houve dissolução irregular da empresa, não bastando, apenas, o exercício da gerência no período do fato gerador do tributo cobrado. Precedentes: AgInt no REsp. 1.611.500/SC, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJe 18.3.2019; REsp. 1.651.600/SP, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 20.4.2017. 2. Conforme se depreende da Súmula 430 do STJ, o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente. 3. Agravo Interno do ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL a que se nega provimento. (AgInt no AREsp 752.607/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/05/2019, DJe 20/05/2019)

Portanto, a responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado – resumidamente sócio-gerente – não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto.

Qualquer que seja a base legal da imputação de responsabilidade, seja o artigo 124 ou 135 do CTN, é importante ter em mente o dever de fundamentação específica. Há um

ônus argumentativo e de motivação a ser vencido pela autuação. Não basta a mera indicação dos dispositivos, nem a menção genérica aos mesmos fatos imputados ao contribuinte principal. É necessário indicar com precisão em que medida o responsável solidário tem “interesse comum no fato gerador” ou praticou atos com excesso de poderes, infração à lei ou estatuto.

Ainda, faço a observação final de que, relativamente à responsabilização do contador, em regra seus atos típicos (relacionados à escrituração) não se correlacionam com fatos geradores, mas com a representação contábil desses fatos, o que demanda maior ônus probatório e argumentativo por parte da fiscalização.

Nesse sentido:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO CONTADOR.

A atribuição de responsabilidade solidária ao contador da empresa demanda a demonstração da efetiva prática das condutas apontadas nos artigos 135 do Código Tributário Nacional, sendo que a mera demonstração da prática de atividades inerentes ao profissional de contabilidade não é suficiente para autorizar a responsabilização do mesmo pelo crédito tributário da pessoa jurídica à qual presta serviço. (CARF – Acórdão 2102-003.418)

Pois bem.

No caso em tela, a responsabilidade tributária foi atribuída aos sócios-gerentes da Recorrente, bem como ao contador da empresa, com base nos incisos II e III do art. 135 do CTN.

Entendo plenamente demonstrada a responsabilidade de ambos, à luz dos fatos já narrados e da decisão da DRJ que ora adoto como fundamento de decidir:

270. Na espécie restou exaustivamente demonstrado pela autoridade fiscal que as pessoas físicas elencadas como responsáveis solidários agiram com abuso, fraude e sonegação, e em conluio, para a consecução do objetivo do grupo de reduzir substancialmente a tributação das receitas auferidas.

271. Não há como negar que os sócios administradores, Michel Francisco Polo e Wagner Han Kirchhoff tivessem conhecimento dos atos ilícitos, pois os valores envolvidos são altíssimos e a única beneficiária da fraude era a sociedade da qual eles eram os administradores. Não seria razoável exigir, para o enquadramento no art. 135, III, do CTN, que a Fiscalização apresentasse uma prova por escrito da ordem ou da anuência para o cometimento do ilícito.

272. No entanto, o contador responsável pela escrituração contábil/fiscal, o sr. Fabio Machado Colla, tem, evidentemente, poderes a ele outorgados pela Interessada, que era administrada pelos srs. Michel Francisco Polo e Wagner Han Kirchhoff, para controlar os lançamentos contábeis. E, no caso, concreto, a inserção de despesas inexistentes, acarretando a redução do lucro e, por via de consequência, dos tributos decorrentes.

273. Ficou demonstrado, no relatório fiscal, que havia ligação entre as empresas que emitiram notas fiscais “frias” e as empresas responsáveis pela escrituração contábil/fiscal da Interessada, como reproduzido literalmente abaixo (e-fls. 668/669):

- Despesas para com as empresas Terrassan Preparação de Documentos e Estcon Construtora e Engenharia (item III) : elo comum materializado no fato de o senhor Fabio Machado Colla e as empresas Meta Assessoria Empresarial e Adicon Assessoria Empresarial terem procurações RFB outorgadas por essas pessoas jurídicas e serem os responsáveis pela escrituração contábil-fiscal tanto da pessoa jurídica Estcon Construtora e Engenharia quanto da Interessada, inclusive mediante a transmissão das escrituração contábil-fiscal de um mesmo computador.
- Despesas para com a empresa Aroldo Carlos Martins de Lima (item IV): elo comum materializado na figura do senhor Luís Carlos da Silva, analista contábil/profissional de recursos humanos, empregado de empresas responsáveis pela escrituração contábil-fiscal Posto de Combustíveis Apolo V (Meta Assessoria Empresarial e Adicon Assessoria Empresarial), e que teve o seu CPF mencionado nas respostas apresentadas pelo representante legal da empresa Aroldo Carlos Martins de Lima em diligência fiscal.
- Despesa para com a empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira (item V): elo comum materializado por procurações públicas outorgadas pela empresa Denizio Fabio Rodrigues de Oliveira e por seu representante legal ao senhor Fernando Machado Pereira, auxiliar contábil/auxiliar administrativo, empregado de empresas responsáveis pela escrituração contábil-fiscal da Interessada (Meta Assessoria Empresarial e Adicon Assessoria Empresarial).

274. Desta forma, as constatações e motivações apresentadas pela autoridade autuante em relação a participação do contador demonstram-se plenamente suficientes para manutenção de sua responsabilização solidária.

275. Os fatos demonstrados pelo conjunto probatório dos autos, deixa claro que não se tratou de mero erro, mas de conduta concebida para fraudar o Erário Federal.

Nego provimento ao recurso voluntário.

Conclusão.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho

ACÓRDÃO 1101-001.840 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 14817.720066/2021-62

DOCUMENTO VALIDADO