



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720492/2016-62
ACÓRDÃO	1401-007.993 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CAMPOS DE JULIO ENERGIA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2011

ESPONTANEIDADE. MARCO TEMPORAL. CIÊNCIA DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO.

O procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado ao sujeito passivo da obrigação tributária, ocasião em que a espontaneidade é excluída em relação aos atos anteriores. A ciência anterior de pessoa jurídica diversa, ainda que integrante do mesmo grupo econômico, não antecipa, por si só, o marco de exclusão da espontaneidade do próprio sujeito passivo fiscalizado, de modo que os recolhimentos efetuados pela contribuinte antes de sua própria ciência devem ser considerados no contexto da espontaneidade para fins de abatimento do crédito tributário.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Ainda que o recolhimento do tributo pelo contribuinte tenha ocorrido antes da ciência do início do procedimento fiscal a ele referente, não se configura a denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN quando a exigência remanescente decorre de lançamento de ofício, circunstância que não tem o condão de afastar a multa de ofício qualificada, mantido o crédito tributário, abatidos os valores já recolhidos pela contribuinte.

DECADÊNCIA. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. REGRA DO ART. 173, I, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 114.

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, nos termos da Súmula CARF nº 114.

CONCOMITÂNCIA. GLOSA DE DESPESAS NO IRPJ/CSLL E IRRF SOBRE PAGAMENTO SEM CAUSA. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE BIS IN IDEM.

Não há incompatibilidade entre o lançamento de IRPJ e CSLL decorrente da glosa de despesas de depreciação inexistentes e a exigência de IRRF sobre pagamento a beneficiário não identificado, por se tratarem de fatos geradores e fundamentos jurídicos distintos, não configurando bis in idem a cobrança simultânea das duas exações.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. ART. 124, II, DO CTN. PARTICIPAÇÃO EFETIVA NO FATO GERADOR.

Caracteriza-se o interesse comum apto a ensejar a responsabilidade solidária quando comprovado, para além da relação de controle societário, que a pessoa jurídica apontada como responsável efetuou, ela própria, pagamentos vinculados aos fatos geradores autuados.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI. ART. 135, III, DO CTN. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE DO LANÇAMENTO NÃO ELIDIDA.

Mantém-se a responsabilidade solidária de administradores quando o lançamento se apoia em elementos de prova constantes do Termo de Verificação Fiscal, não infirmados por alegações genéricas desacompanhadas de provas capazes de afastar a presunção de veracidade e legitimidade do ato administrativo.

PESSOALIDADE DA PENA. MULTA DE OFÍCIO INTEGRADA AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A multa de ofício, uma vez integrada ao crédito tributário para fins de cobrança e comprovada a prática, pelo responsável solidário, de atos com infração de lei, sujeita-se ao mesmo regime de responsabilidade aplicável ao tributo, não havendo, nessa hipótese, violação ao princípio da pessoalidade da pena.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. REDUÇÃO AO PATAMAR DE 100%. LEI Nº 14.689/2023. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Comprovada a utilização de empresas inidôneas para simular a prestação de serviços inexistentes, com o consequente registro de despesas de depreciação sem lastro fático e a existência de pagamentos sem causa, resta caracterizado o conluio a que se referem os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, sendo cabível a qualificação da multa de ofício. A alteração promovida pela Lei nº 14.689/2023 no art. 44, §1º-A, da Lei nº 9.430/1996,

que reduziu o patamar da multa qualificada de 150% para 100%, atrai a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, "c", do CTN.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União decorrente de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência de juros de mora, a partir de seu vencimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, para rejeitar as preliminares e, no mérito dar parcial provimento aos recursos, apenas reduzir a multa de ofício qualificada do patamar de 150% para 100%, nos termos da Lei nº 14.689, de 2023.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Matheus Ferreira Azevedo, Daniel Ribeiro Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente),

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 03-77.720 (fls. 4801) que julgou a impugnação parcialmente procedente e manteve o crédito tributário lançado por meio dos autos de infração de IRPJ, IRRF e CSLL, referentes ao ano-calendário de 2011.

O acórdão recorrido: 1) rejeitou as questões preliminares suscitadas e, no mérito, julgou procedente em parte a impugnação apresentada por CAMPOS DE JULIO ENERGIA S.A., a fim de manter o crédito tributário lançado, cabendo à repartição de origem abater, do montante exigido de IRRF no presente processo, os valores já efetivamente recolhidos pela Impugnante,

referentes ao mesmo tributo e fatos geradores, nos termos do voto; e 2) rejeitou as questões preliminares suscitadas e, no mérito, julgou improcedentes as impugnações apresentadas pelos administradores da pessoa jurídica, os Senhores Rafael José de Oliveira, Francisco Carlos Coutinho Pitella e João Mauro Boschiero, bem como pela empresa Juruena Participações e Investimentos S.A., mantendo-os na condição de responsáveis solidários pelo crédito tributário.

O lançamento foi realizado por meio dos autos de infração de IRPJ, IRRF e CSLL, nos valores (incluindo juros de mora e multa de ofício) de R\$ 36.687,75 (fls. 002), R\$ 2.145.635,32 (fls. 012) e R\$ 36.687,75, respectivamente, relativos a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2011. No que se refere ao IRPJ e à CSLL, ocorreu apenas a compensação de ofício de saldo de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL.

Foram considerados responsáveis tributários solidários: Juruena Participações e Investimentos S.A., Francisco Carlos Coutinho Pitella, João Mauro Boschiero e Rafael José de Oliveira, com fundamento nos arts. 124, II, e 135, III, da Lei nº 5.172/1966, Código Tributário Nacional (CTN).

Passo a relatar os fatos apurados no curso do procedimento fiscal, bem como as razões apresentadas pelas partes.

Da Fiscalização

O procedimento teve origem em irregularidades constatadas na fiscalização da empresa Telegráfica Energia S/A (CNPJ 07.655.514/0001-24, PAF 13896.721362/2015-37): pagamentos documentados por notas fiscais inidôneas, relativas a serviços que jamais foram prestados. A partir dessa constatação, a Receita Federal estendeu a verificação a todo o grupo JURUENA, do qual a recorrente faz parte, por reunir empresas de mesmo perfil, todas titulares de Pequenas Centrais Hidrelétricas (PCHs). No caso concreto, a auditoria abrangeu os anos-calendário de 2010 e 2011, período em que a empresa apurava seu lucro anualmente, e seus fundamentos estão consolidados no Termo de Verificação Fiscal (TVF, fls. 037 a 050).

Um dos pontos centrais da autuação é a data em que a espontaneidade da contribuinte teria cessado. Para a fiscalização, isso ocorreu em 03/06/2016, ainda que a própria empresa só tenha sido intimada em 20/06/2016, porque a Juruena (sua controladora) já havia recebido comunicação anterior, o que, nos termos do art. 7º, §1º, do Decreto nº 70.235/1972, é suficiente para afastar a espontaneidade de todo o grupo. Quanto aos pagamentos feitos à SM Terraplenagem, a própria contribuinte reconheceu, em resposta à fiscalização, tratar-se de valores destinados a beneficiário não identificado, tendo apurado e recolhido o IRRF com base no art. 674 do RIR/1999. Já em relação à SOTERRA, chamou a atenção o fato de o pagamento ter sido debitado diretamente da conta bancária da Juruena, e não da própria contribuinte, muito embora esta tenha apresentado a respectiva autorização de pagamento.

Instada a esclarecer se os valores pagos a essas duas prestadoras, sem comprovação, haviam impactado o resultado do exercício, a contribuinte demonstrou que os registrou como ativo imobilizado, por entender tratar-se de custos vinculados às obras de

implantação das PCHs. A fiscalização, de todo modo, manteve a posição de que não houve denúncia espontânea, já que os recolhimentos de IRRF, feitos nos dias 10, 13 e 14 de junho de 2016, ocorreram depois de a Juruena já ter ciência da fiscalização em curso.

A SM Terraplenagem e a SOTERRA não eram desconhecidas da fiscalização: ambas já havia sido examinadas na auditoria da Telegráfica Energia S/A (TVF, fls. 04347 a 4431), e integram uma rede de empresas ligada a Adir Assad e Marcelo José Abbud, voltada, segundo apurado, à sonegação e ao desvio de recursos por meio de supostas prestações de serviço. Não por acaso, as duas foram declaradas inaptas perante o CNPJ (SM, pelo ADE nº 12, de 09/09/2011; SOTERRA, pelo ADE nº 35, de 04/09/2013) e, mais tarde, baixadas de ofício.

Diante desse conjunto de elementos, a fiscalização concluiu, em síntese, que os pagamentos às duas prestadoras serviram para retirar recursos da empresa e direcioná-los, sem tributação, a beneficiários não identificados, valendo-se de empresas de fachada conhecidas no mercado como "noteiras"; e que o recolhimento espontâneo de IRRF alegado pela contribuinte, ainda que reconhecesse a irregularidade, veio tarde demais para produzir efeitos, pois já não havia mais espontaneidade a proteger. Duas foram, portanto, as infrações apuradas: o registro de despesas de depreciação sem lastro em serviço real, decorrentes dos valores pagos à SOTERRA e à SM e capitalizados no imobilizado, e a existência de pagamentos sem causa comprovada a beneficiários não identificados. Sobre o primeiro ponto, a contribuinte alegou já ter estornado essas despesas no LALUR do exercício de 2015, mas a ECF correspondente só foi transmitida em 28/07/2016, quando a fiscalização já estava em curso, de modo que não produziu qualquer efeito sobre o período fiscalizado.

O Termo de Verificação Fiscal registra, ainda, os critérios utilizados para o cálculo das exações, os fundamentos que levaram à qualificação da multa de ofício e as razões pelas quais a fiscalização entendeu cabível estender a responsabilidade tributária às pessoas físicas apontadas.

Das Impugnações Apresentadas

Cientificados dos lançamentos, a contribuinte e os quatro responsáveis solidários apresentaram suas defesas em peças distintas, examinadas a seguir agrupadas por semelhança de argumentos.

Campos de Julio Energia S.A., Juruena Participações e Investimentos S.A. e Rafael José de Oliveira

A contribuinte, cientificada em 02/12/2016 (fls. 04796), impugnou os lançamentos em 14/12/2016 (fls. 04435), peça que abrange também a defesa da Juruena e de Rafael José de Oliveira, cujas procurações constam dos autos. Em linhas gerais, sustenta que a autuação não deveria subsistir porque: já havia recolhido o IRRF de 35% amparada pela denúncia espontânea do art. 138 do CTN, antes de qualquer ato fiscalizatório; a cobrança repete valores já pagos, configurando bis in idem; não seria juridicamente possível exigir IRRF e, ao mesmo tempo, IRPJ e

CSLL sobre a mesma despesa glosada; e não haveria, nos fatos apurados, nenhum crime contra a ordem tributária que justificasse a multa de 150%.

Sobre a denúncia espontânea especificamente, argumenta que os motivos invocados pela fiscalização para afastá-la não se sustentam, já que recolheu o IRRF antes de ser instaurado o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) que originou a autuação, o que comprovaria por meio dos comprovantes anexados, reconhecidos, aliás, pela própria fiscalização. Pede, com base nisso, o cancelamento integral da exigência.

Quanto à concomitância entre IRRF e IRPJ/CSLL, invoca precedentes do próprio CARF favoráveis à sua tese e sustenta que, desde a Lei nº 9.249/1995, a legislação optou por tributar a pessoa jurídica de forma isolada: tributado o rendimento nela, não haveria mais espaço para exigir o mesmo imposto de terceiros presumidamente beneficiados.

No tocante à decadência, defende que parte dos débitos de IRRF já estaria alcançada pelo art. 150, §4º, do CTN, pois se referem a fatos geradores anteriores a 31/10/2011, ao passo que a autuação só foi lavrada em 11/11/2016.

Quanto à multa qualificada, argumenta que não há crime contra a ordem tributária nem dolo a justificá-la, já que toda a operação estava devidamente escriturada e os esclarecimentos foram prestados à fiscalização quando solicitados. Soma a isso o argumento de que o IRRF teria natureza sancionatória, o que tornaria sua cumulação com a multa qualificada uma dupla penalização, com efeito confiscatório vedado pela Constituição; e pede que, havendo empate no colegiado, prevaleça a interpretação mais favorável, nos termos do art. 112 do CTN, afastando a qualificação da multa. Sustenta, ainda, que os juros de mora não poderiam incidir sobre a multa de ofício, requerendo a retificação do lançamento nesse ponto.

Por fim, quanto à responsabilidade solidária, defende que nem a Juruena nem Rafael José de Oliveira deveriam responder pelo débito. No caso da Juruena, argumenta que a fiscalização se limitou a invocar sua condição de controladora para presumir o interesse comum do art. 124, II, do CTN, sem apontar qualquer fato concreto nesse sentido, e que interesse comum pressupõe atuação conjunta na própria situação que gera o tributo, não mera relação de controle societário. Quanto a Rafael, sustenta que o TVF não indica um único ato seu que justifique sua inclusão como responsável, de modo que sua responsabilização com base no art. 135 do CTN estaria apoiada em simples presunção, o que contrariaria, em sua leitura, entendimento do STF fixado em repercussão geral.

Francisco Carlos Coutinho Pitella e João Mauro Boschiero

As defesas desses dois responsáveis, cientificados em 14/11/2016 e 24/11/2016 (fls. 04797 e 04798) e impugnantes em 14/12/2016 (fls. 04667 e 04729, respectivamente), seguem a mesma linha argumentativa e por isso são tratadas conjuntamente, ressalvadas as particularidades de cada um. Ambos começam arguindo a tempestividade de suas peças e o fato de não terem sido intimados a se manifestar em nenhum momento do procedimento fiscal

anterior à autuação, o que, para eles, comprometeria o exercício do contraditório e da ampla defesa.

No mérito, negam qualquer proveito econômico com a redução da carga tributária e questionam a consistência dos fatos apontados pela fiscalização, sustentando que o art. 124, II, do CTN não se aplicaria a nenhum dos dois. Quanto ao art. 135, III, do CTN, argumentam que sua incidência pressupõe prova de atos concretos de excesso de poder ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto, dos quais tenha resultado o débito fiscal, elemento que, segundo alegam, a fiscalização não demonstrou, atribuindo essa responsabilidade apenas a quem efetivamente exerce as funções de gestão mencionadas na norma. Acrescentam que a multa de ofício não poderia alcançá-los de forma alguma, por ser penalidade de caráter pessoal (art. 124, I, do CTN) e de natureza distinta do tributo (art. 3º do CTN), ainda que formalmente integrada ao crédito tributário para fins de cobrança. No mais, repetem, no essencial, os argumentos já trazidos pela contribuinte quanto à denúncia espontânea, ao pagamento do IRRF, à impossibilidade de cobrança simultânea de IRRF com IRPJ e CSLL, e à multa qualificada e seus juros.

Um ponto observado pela decisão de primeira instância merece registro: nenhum dos impugnantes contestou especificamente a glosa das despesas que reduziu o lucro líquido da contribuinte para fins de IRPJ e CSLL, de modo que esse aspecto sequer chegou a ser posto em litígio, sendo tratado como matéria não impugnada. A ementa daquela decisão também fixou entendimento sobre a aplicação do art. 173, I, do CTN à decadência, diante de indícios de dolo, fraude ou simulação; sobre a responsabilidade solidária dos administradores por infração à lei; sobre a impossibilidade de o órgão julgador administrativo afastar tributo sob alegação de inconstitucionalidade; sobre o caráter de matéria não impugnada da glosa de despesas; sobre o lançamento decorrente de CSLL; sobre a não caracterização de denúncia espontânea; e sobre a sujeição, à alíquota de 35%, do pagamento a beneficiário não identificado.

Assim restou consignado na ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. REGRA DO ART. 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

Restando comprovada a existência de dolo, fraude, ou simulação o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme determina o Art. 173, I, do CTN.

No presente caso, aplicando-se a regra do Art. 173, I, do CTN, não há lançamentos que foram alcançados pela decadência, motivo da improcedência do argumento.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI. PROVA.

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

MULTA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

GLOSA DE DESPESAS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

No caso, não se insurgiu o sujeito passivo quanto à acusação fiscal de que reduziu indevidamente o lucro líquido, mediante a apropriação de despesas não necessárias e de despesas não comprovadas. Não há também qualquer irresignação do sujeito passivo em relação à apuração em si desse tributo, razão pela qual, nesse tema, o litígio sequer foi instaurado.

Ademais a extinção do crédito tributário, sem ressalva, pelo contribuinte implica em desistência do contencioso administrativo nessa parte.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2011

DENUNCIA ESPONTÂNEA. NÃO OCORRÊNCIA.

Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, quer em relação ao sujeito passivo fiscalizado, quer em relação aos demais envolvidos nas infrações verificadas, independentemente de intimação desses últimos.

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

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiro ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, ainda que esse pagamento resulte em redução do lucro líquido da empresa.

IRRF E GLOSA DE DESPESAS. AUSÊNCIA DE BIS IN IDEM.

Não se configura bis in idem a cobrança simultânea de IRRF e de IRPJ, uma vez que se trata de fatos geradores distintos e não há vedação legal à simultaneidade entre as respectivas cobranças.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

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

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Da decisão recorrida foram cientificados: João Mauro Boschiero, em 30/09/2019; Juruena Participações e Investimentos S.A., em 01/10/2019, via AR; Francisco Carlos Coutinho Pitella, também em 01/10/2019; Rafael José de Oliveira, em 02/10/2019, via AR; e Campos de Julio Energia S.A., em 07/10/2019, via e-CAC.

Campos de Julio, Juruena e Rafael apresentaram recurso voluntário conjunto em 15/10/2019 (fls. 4.850 e seguintes), dentro do prazo de trinta dias contado a partir de 08/10/2019. João Mauro Boschiero apresentou seu recurso em 30/10/2019 (fls. 4.889 e seguintes), e Francisco Carlos Coutinho Pitella em 31/10/2019 (fls. 4.953 e seguintes), cada qual dentro do prazo de trinta dias contado da respectiva ciência. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

O recurso conjunto de Campos de Julio, Juruena e Rafael sustenta, em síntese: exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea, já que os recolhimentos de IRRF antecederam a ciência do próprio termo de início de fiscalização da Campos de Julio; impossibilidade de cobrança simultânea de IRRF e IRPJ/CSLL; decadência parcial; ausência de hipótese ensejadora da multa qualificada, inclusive por vedação ao confisco e por aplicação do art. 112 do CTN em caso de dúvida; impossibilidade de juros sobre a multa; e, quanto à responsabilidade solidária, ausência de interesse comum da Juruena e de motivação e comprovação de dolo quanto a Rafael.

Os recursos de João Mauro Boschiero e de Francisco Carlos Coutinho Pitella, de conteúdo praticamente idêntico entre si, trazem, além dos argumentos de mérito já conhecidos (ausência de responsabilidade solidária, denúncia espontânea, ausência de bis in idem entre IRRF e a glosa, inaplicabilidade da solidariedade às penalidades e inexistência de dolo apto a justificar a multa qualificada), uma preliminar nova, não suscitada em impugnação: sustentam que a decisão recorrida incorreu em equívoco ao caracterizar a glosa de despesas de IRPJ e CSLL como matéria não impugnada, argumentando que o próprio argumento de vedação ao bis in idem, deduzido na

impugnação em relação à cobrança simultânea de IRRF e da glosa, teria posto em litígio também os lançamentos de IRPJ e CSLL.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

Foram interpostos três recursos voluntários. O primeiro, conjunto, por Campos de Julio Energia S.A., Juruena Participações e Investimentos S.A. e Rafael José de Oliveira, cientificados do acórdão recorrido em 07/10/2019, 01/10/2019 e 02/10/2019, respectivamente, e apresentado em 15/10/2019, dentro do prazo de trinta dias contado a partir de 08/10/2019, que se encerraria em 06/11/2019: tempestivo. O segundo, por João Mauro Boschiero, cientificado em 30/09/2019 e apresentado em 30/10/2019, último dia do prazo: tempestivo. O terceiro, por Francisco Carlos Coutinho Pitella, cientificado em 01/10/2019 e apresentado em 31/10/2019, também no último dia do prazo: tempestivo.

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade. Assim, deles conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. PREJUDICIAL DE MÉRITO – DECADÊNCIA

Para o emprego do instituto da decadência previsto no CTN, é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º, ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

O critério de determinação da regra decadencial é a existência de pagamento antecipado do tributo pelo próprio contribuinte, ainda que parcial, relativo ao tributo lançado. Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do art. 150, §4º, do CTN. Na hipótese de não haver antecipação de pagamento, ou se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o art. 173, I, do mesmo Código, conforme entendimento do STJ no REsp 973.733/SC, processado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos julgamentos deste Tribunal.

No presente caso, o IRRF exigido incide sobre pagamentos a beneficiário não identificado e sem comprovação da operação ou da causa, hipótese em que não há, por definição, pagamento antecipado pelo contribuinte relativo ao próprio fato gerador do IRRF autuado, o que atrai a aplicação do art. 173, I, do CTN, conforme pacificado na Súmula CARF nº 114. Os pagamentos de IRRF efetuados pela contribuinte em 10, 13 e 14 de junho de 2016 não configuram

antecipação relativa ao tributo lançado nos termos do art. 150, §4º, do CTN, tratando-se, na realidade, de recolhimento posterior ao início da ação fiscal, já examinado no item seguinte deste voto.

Tratando-se de fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2011, o termo inicial do prazo decadencial, nos termos do art. 173, I, do CTN, é 1º de janeiro de 2012, extinguindo-se o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário em 1º de janeiro de 2017.

Havendo pluralidade de sujeitos passivos, a decadência deve ser verificada individualmente em relação a cada um deles, cabendo confirmar que cada responsável foi devidamente intimado do lançamento dentro desse prazo. No caso dos autos, a contribuinte foi cientificada em 02/12/2016, Francisco Carlos Coutinho Pitella em 14/11/2016 e João Mauro Boschiero em 24/11/2016, todos dentro do prazo decadencial. Ainda que não haja, neste voto, registro expresso da data de ciência de Juruena Participações e Investimentos S.A. e de Rafael José de Oliveira quanto ao auto de infração, a autuação foi lavrada em 11/11/2016, e não há, nos autos examinados, indicação de que a intimação de qualquer dos responsáveis tenha ocorrido após 1º de janeiro de 2017.

Rejeito, portanto, a prejudicial de decadência quanto a todos os sujeitos passivos.

2. Preliminar de Nulidade

O recorrente sustenta, de forma genérica, que o julgamento realizado pela DRJ teria sido parcial.

É dever da autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento dos tributos, investigar a devida ocorrência do fato gerador e a obrigação dali decorrente. Caso constate erros, equívocos ou omissões, deve proceder à autuação do fiscalizado de forma clara, precisa e com base em provas, não sendo válido o lançamento baseado em indícios ou presunções. Nesse sentido, o art. 9º do Decreto nº 70.235/1972, que rege o processo administrativo fiscal, dispõe que a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, instruídos com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O dispositivo acompanha o vetor axiológico da Lei nº 9.784/1999, que determina a obediência da Administração Pública aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicar os pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão, bem como observar as formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados, nos termos dos arts. 2º, caput e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/1999.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, não se

verifica, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*. Ademais, a preliminar suscitada traz apenas argumentos genéricos, sem apontar qualquer nulidade concreta no procedimento.

Do exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

2.1 Da Preliminar Suscitada pelos Recursos de João Mauro Boschiero e Francisco Carlos Coutinho Pitella, Alegado Equívoco quanto à Matéria Não Impugnada

Antes de adentrar o mérito, cumpre enfrentar a preliminar suscitada pelos recorrentes João Mauro Boschiero e Francisco Carlos Coutinho Pitella, no sentido de que a decisão recorrida teria incorrido em equívoco ao caracterizar a glosa de despesas de IRPJ e CSLL como matéria não impugnada, sob o argumento de que o pedido de reconhecimento de *bis in idem*, formulado na impugnação em relação à cobrança simultânea de IRRF e da glosa de despesas, teria posto em litígio também os próprios critérios de apuração do IRPJ e da CSLL.

Não assiste razão aos recorrentes.

A alegação de *bis in idem*, tal como formulada na impugnação, dirige-se exclusivamente à possibilidade de cobrança simultânea de dois tributos sobre a mesma base econômica, não impugnando os critérios de apuração da própria glosa, isto é, a inidoneidade dos documentos que lastrearam as despesas de depreciação e a consequente redução indevida do lucro líquido.

Trata-se de questões jurídicas distintas: uma é a legitimidade da concomitância de exigências; outra é a correção material da glosa em si, que os sujeitos passivos, em nenhum momento de suas impugnações, contestaram especificamente.

Mantenho, portanto, a caracterização da glosa de despesas como matéria não impugnada, tal como consignado na decisão recorrida, na linha do que também não foi acolhido no Acórdão nº 1001-003.495, em caso análogo do mesmo grupo econômico.

3. Do Mérito

3.1 Da Denúncia Espontânea

O art. 7º, §1º, do Decreto nº 70.235/1972 exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores ao início do procedimento fiscal que lhe diz respeito.

No precedente citado, a Turma reformou a decisão recorrida para reconhecer que o marco de exclusão da espontaneidade da Rondon Energia contava-se da ciência da própria Rondon, e não da ciência anterior da Juruena, controladora do grupo, quanto a fatos apurados em face de outra fiscalizada. Aplicando-se o mesmo critério ao caso presente, a ciência da Juruena em 03/06/2016, relativa à fiscalização da Telegráfica Energia S/A, pessoa jurídica distinta, não antecipa o marco de exclusão da espontaneidade da própria Campos de Julio, que somente recebeu o termo de intimação fiscal do Mandado de Procedimento Fiscal nº 01.3.01.00.2016.00220-0, instaurado especificamente para apurar as infrações a ela atribuídas, em 20/06/2016.

Os recolhimentos de IRRF ora questionados, efetuados em 10, 13 e 14 de junho de 2016, devem, portanto, ser considerados no contexto da espontaneidade da própria contribuinte.

Essa constatação, todavia, não conduz ao reconhecimento da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

Conforme decidido no mesmo precedente, o pressuposto da denúncia espontânea é o pagamento efetuado antes de qualquer procedimento administrativo relacionado com a infração, sobressaindo a necessidade de pagamento total do tributo anteriormente não declarado e confessado pelo próprio contribuinte, de modo a dispensar a constituição do crédito por lançamento de ofício. No presente caso, a exigência remanescente decorre de lançamento de ofício, e não de mera homologação de declaração e pagamento espontâneos do contribuinte, o que afasta a aplicação do instituto e não tem o condão de excluir a multa de ofício qualificada. A tese da denúncia espontânea, portanto, não prospera.

Reviso, à luz do Acórdão nº 1001-003.495, proferido em caso idêntico envolvendo a Rondon Energia S/A, sociedade de propósito específico do mesmo grupo Juruena, o entendimento quanto ao marco temporal da espontaneidade, sem, contudo, acompanhar o recorrente quanto às consequências jurídicas que pretende dele extrair.

Mantenho, assim, o lançamento de IRRF, devendo a repartição de origem abater do montante exigido os valores já efetivamente recolhidos pela contribuinte, na forma como já determinado na decisão recorrida.

3.2 Da Concomitância entre IRRF e IRPJ/CSLL, Ausência de Bis in Idem

Também não prospera a alegação de bis in idem entre a exigência de IRRF sobre pagamento a beneficiário não identificado e o lançamento de IRPJ e CSLL decorrente da glosa das despesas de depreciação.

Trata-se de fatos geradores distintos: o IRRF incide sobre o próprio pagamento a beneficiário não identificado, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981/1995, ao passo que o IRPJ e a CSLL incidem sobre o lucro apurado pela pessoa jurídica, do qual foram indevidamente deduzidas despesas de depreciação sem lastro em prestação de serviço comprovada. A opção legislativa pela tributação segregada da pessoa jurídica, a partir da Lei nº 9.249/1995, não afasta a exigência de IRRF sobre pagamento sem causa, que possui fundamento jurídico próprio e autônomo, não havendo, na legislação de regência, qualquer vedação à cobrança simultânea das duas exações.

3.3 Da Responsabilidade Solidária

3.3.1 Juruena Participações e Investimentos S.A.

Diferentemente do que sustenta a recorrente, a responsabilidade solidária da Juruena não decorre da mera relação de controle societário sobre a Campos de Julio Energia S.A., mas de sua participação efetiva na situação que constitui o fato gerador, nos termos do art. 124, II, do CTN.

Consta dos autos que o pagamento à SOTERRA foi debitado diretamente da conta bancária da Juruena, que efetuou, ela própria, o pagamento relativo a um dos fatos geradores autuados. Esse elemento concreto, extraído do próprio TVF, é suficiente para caracterizar o interesse comum exigido pelo art. 124, II, do CTN, não se tratando de mera presunção fundada na estrutura societária do grupo.

Mantenho, portanto, a responsabilidade solidária da Juruena Participações e Investimentos S.A.

3.3.2 Rafael José de Oliveira, Francisco Carlos Coutinho Pitella e João Mauro Boschiero

Quanto aos administradores, a responsabilidade solidária foi atribuída com fundamento no art. 135, III, do CTN, que pressupõe a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. O TVF descreve, de forma pormenorizada, a utilização de empresas inidôneas, SM Terraplenagem e SOTERRA, declaradas inaptas perante o CNPJ e posteriormente baixadas de ofício, para simular a prestação de serviços inexistentes, com o consequente registro indevido de despesas de depreciação e a retirada de recursos da sociedade sem a devida tributação. Trata-se de conduta que somente se viabiliza pela atuação de quem detém poderes de gestão e de movimentação de recursos da pessoa jurídica, e que configura infração à lei apta a atrair a responsabilidade do art. 135, III, do CTN.

No processo administrativo fiscal, o lançamento goza de presunção de veracidade e legitimidade, cabendo ao sujeito passivo o ônus de produzir prova capaz de elidi-la, nos termos do art. 373 do CPC, de aplicação subsidiária, e do art. 15 do Decreto nº 70.235/1972.

Os recorrentes limitam-se a alegações genéricas, sustentando ausência de dolo, ausência de intimação prévia e ausência de motivação, sem apresentar, contudo, elementos de prova capazes de infirmar as conclusões do TVF quanto à sua atuação na condução dos pagamentos irregulares. A ausência de intimação prévia dos administradores no curso do procedimento fiscal, por si só, não acarreta nulidade da responsabilização, uma vez que a oportunidade de defesa lhes foi plenamente assegurada por ocasião da ciência dos autos de infração e da apresentação de suas impugnações, não havendo demonstração de prejuízo concreto ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

Não sendo produzida prova do fato constitutivo do direito alegado pelos recorrentes, mantenho a responsabilidade solidária de Rafael José de Oliveira, Francisco Carlos Coutinho Pitella e João Mauro Boschiero, nos termos do art. 135, III, do CTN.

3.4 Da Pessoalidade da Pena

Não assiste razão ao argumento de violação ao princípio da pessoalidade da pena.

A multa de ofício, muito embora conserve natureza de penalidade, distinta da natureza do tributo, integra o crédito tributário para fins de constituição, cobrança e responsabilização, nos termos do art. 113, §1º, e do art. 139 do CTN. Comprovada, como no caso

dos autos, a prática pelos responsáveis de atos com infração de lei aptos a atrair a responsabilidade do art. 135, III, do CTN, a responsabilidade solidária alcança a integralidade do crédito tributário, incluída a multa de ofício a ele vinculada, não se tratando de transferência de penalidade a quem não concorreu para a infração, mas de responsabilização de quem efetivamente participou da conduta que a originou.

3.5 Da Multa de Ofício Qualificada

Quanto ao cabimento da qualificação, entendo que os elementos constantes do TVF são suficientes para caracterizar o conluio previsto nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964: a utilização de empresas inidôneas, declaradas inaptas perante o CNPJ e posteriormente baixadas de ofício, para simular a prestação de serviços de terraplenagem inexistentes, com a consequente apropriação de despesas de depreciação sem lastro fático e a retirada de recursos da sociedade a beneficiários não identificados, evidencia conduta dolosa apta a justificar a qualificação da penalidade, prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996, em sua redação vigente à época dos fatos.

Todavia, a Lei nº 14.689/2023 alterou o art. 44, §1º-A, da Lei nº 9.430/1996, reduzindo o patamar da multa qualificada de 150% para 100%. Tratando-se de norma mais benéfica ao contribuinte quanto à penalidade, ainda pendente de julgamento definitivo o presente processo, aplica-se a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, "c", do CTN, impondo-se a redução do percentual da multa de ofício qualificada de 150% para 100%, mantidos os demais fundamentos que autorizam sua qualificação, na linha do que também decidiu esta Turma no Acórdão nº 1001-003.495.

3.6 Dos Juros sobre a Multa de Ofício

Por fim, quanto aos juros incidentes sobre a multa de ofício, não assiste razão à recorrente. Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora a partir de seu vencimento, nos termos do art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/1996, entendimento consolidado na jurisprudência deste Conselho.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer dos recursos voluntários, para rejeitar as preliminares e, no mérito dar parcial provimento aos recursos, apenas reduzir a multa de ofício qualificada do patamar de 150% para 100%, nos termos da Lei nº 14.689, de 2023.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira

ACÓRDÃO 1401-007.993 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15586.720492/2016-62

DOCUMENTO VALIDADO