



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15868.720084/2016-44
Recurso Embargos
Acórdão nº 1401-006.335 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de novembro de 2022
Embargante ANDRADE GUTIERREZ ENGENHARIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2011, 2012, 2013, 2014

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. APERFEIÇOAMENTO DO DECISUM. ACOLHIMENTO PARCIAL SEM EFEITOS INFRINGENTES.

Os embargos são meio cabível para sanar erro de fato ou omissão da decisão. Confirmada o alegado erro de fato em razão de constar enfrentamento a preliminares não arguídas, bem como a necessidade de aperfeiçoamento da decisão para ajustes na ementa, devem os embargos serem acolhidos sem efeitos infringentes por não modificarem a conclusão do julgado. Por sua vez, constatada a omissão quanto a análise de fundamento autônomo, também deve os embargos serem acolhidos para sanar a omissão e enfrentar no mérito o ponto omitido.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO/OBSCURIDADE. INEXISTÊNCIA. DECISÃO CONSISTENTE COM AS RAZÕES DE DECIDIR. NÃO ADMISSÃO PARCIAL.

A ementa e o voto refletem as razões de decidir do voto vencedor inexistindo erro material ou vício a ser sanado, razão pela qual não deve ser admitido.

Muito embora a relatora não tenha aprofundado a sua análise, o fato é que ela o enfrentou a matéria e entendeu tal despesa como não necessária à atividade, além de possivelmente ilícita, razão pela qual entendo inexistir qualquer obscuridade na decisão, razão pela qual não admito os Embargos neste tópico. Qualquer insurgência ou insatisfação do Embargante quanto aos fundamentos adotados devem ser objeto de recurso próprio para a CSRF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, admitir os embargos de declaração relativamente a todos os tópicos abrangidos pelo despacho de admissibilidade, sem efeitos infringentes, nos termos do voto do Relator. Votou pelas conclusões o Conselheiro Lucas Issa Halah, relativamente ao item 6 do despacho de admissibilidade.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto e Lucas Issa Halah.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração, opostos pelo contribuinte autuado e pelos corresponsáveis Elton Negrão de Azevedo Júnior, Flávio Gomes Machado Filho e Paulo Roberto Dalmazzo, contra o Acórdão de n.º 1401-003.725 (fls. 5688/5742), mediante o qual, o Recurso Voluntário do contribuinte julgado parcialmente procedente, enquanto o Recurso de Ofício teve provimento negado, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

IRPJ E CSLL. DESPESAS DEDUTÍVEIS. REQUISITOS. ÔNUS DA PROVA. GLOSA.

Para as despesas incorridas pelo contribuinte serem dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL há que se comprovar o pagamento ou, na ausência deste, a despesa deve ser ao menos incorrida/reconhecida (regime de competência) e os gastos devem ser úteis ou necessários para a manutenção da empresa e relacionados ao seu objeto social. O dever de comprovar que a despesa é inexistente, indedutível ou a falsidade do documento que suportou o lançamento contábil é da fiscalização. Contudo, uma vez comprovada a indedutibilidade, o ônus para desconstruir a acusação fiscal passa a ser do contribuinte, que deve carrear aos autos documentos comprobatórios das suas alegações. Não o fazendo, impõe-se a manutenção do lançamento fiscal.

DECADÊNCIA IRRF. 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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

IRRF LANÇADO SOB A ALEGAÇÃO DE QUE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NÃO FOI COMPROVADA. LANÇAMENTO INSUBSISTENTE. PROVA DA PRESTAÇÃO PRODUZIDA PELO CONTRIBUINTE.

Não subsiste o lançamento do IRRF com base no artigo 61 da Lei 8.981/1995 (art. 674 do RIR/99) quando a fiscalização se limita a questionar a efetividade dos serviços prestados. Tal argumento até pode ser base para a glosa da despesa, mas não para o lançamento do IRRF. A prova da prestação de serviços se faz mediante a apresentação dos respectivos contratos, dos relatórios de produção, de documentos que comprovem a existência das operações estruturadas e das notas fiscais.

MULTA QUALIFICADA. DUPLICAÇÃO DO PERCENTUAL DA MULTA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. CANCELAMENTO.

A aplicação da penalidade qualificada requer que a conduta esteja associada a alguma das condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Se a Fiscalização não demonstra, de maneira explícita, uma eventual conduta, em tese, dolosa por parte da Fiscalizada, não pode prevalecer a multa qualificada, devendo-se proceder ao seu cancelamento, mantendo-se a multa de ofício em seu patamar típico, de 75%.

MULTA ISOLADA — a multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. Pelo princípio da absorção ou consunção, contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo. Esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, mutatis mutandis, ao lançamento da CSLL.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PASSIVA SOLIDÁRIA. SÓCIOS ADMINISTRADORES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO EVIDENTE.

Não basta para caracterizar a responsabilidade tributária solidária dos sócios, que estes meramente estejam exercendo função sócio-administrativa na pessoa jurídica autuada. O dolo evidente de infringir a lei ou estatuto empresarial deve restar robustamente comprovado nos autos para que tal responsabilização surta efeitos justos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário para (a) afastar as preliminares de nulidade do Auto de Infração e as arguições de decadência; (b) manter as glosas de

despesas consideradas não comprovadas relativas às empresas ACCESS LTDA, ADVOCACIA GARIBALDI, VOX OPINIÃO PESQUISA E PROJETOS LTDA, SANTA CLARA AGRONEGÓCIOS LTDA EPP; (c) manter as glosas de despesas consideradas não necessárias. Também por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para afastar as glosas de despesas consideradas não comprovadas relativas às empresas CASTRO E MELLO ARQUITETOS LTDA EPP e SERVIÇOS AÉREOS INDUSTRIAIS ESPECIALIZADOS SAI LTDA e dar parcial provimento ao recurso para reconhecer como despesa dedutível tão somente o limite do valor efetivamente contratado, no caso, R\$3.479.652,00, relativamente às glosas de despesas com a empresa SBP DO BRASIL PROJETOS LTDA, devendo o lançamento de IRRF ser ajustado para considerar a exclusão de tais valores. Por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para afastar a exigência de IRRF relativa aos pagamentos realizados à empresa VOX OPINIÃO PESQUISA E PROJETOS LTDA. Vencidos os Conselheiros Claudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin e Letícia Domingues Costa Braga. Também por maioria de votos, dar provimento ao recurso para afastar a multa isolada. Vencidos os Conselheiros Claudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira e Luiz Augusto de Souza Gonçalves. Em relação ao recurso de ofício, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

Contra essa decisão, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 5744/5789), com relação ao qual foi proposto parcial provimento apenas quanto a rediscussão da possibilidade de cumulação da multa isolada com a multa de ofício (fls. 5793/5815). Inconformada com a admissibilidade apenas parcial do Recurso, a Fazenda interpôs Agravo (fls. 5818/5846), o qual foi acolhido parcialmente, para permitir a rediscussão da “necessidade de qualificação da multa de ofício” (fls. 5849/5863).

Tendo sido intimado acerca do Acórdão de n.º 1401-003.725, bem como da admissibilidade parcial do Recurso Especial interposto pela Fazenda, o contribuinte apresentou contrarrazões ao Recurso Especial (fls. 5988/6022), bem como opôs Embargos de Declaração contra o Acórdão (fls. 5934/5956). Também foram opostos Embargos pelos corresponsáveis Elton Negrão de Azevedo Júnior, Flávio Gomes Machado Filho e Paulo Roberto Dalmazzo (fls. 5959/5969).

Em análise de admissibilidade de Embargos (fls. 6029/6059), a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, entendeu por rejeitar os embargos opostos pelos corresponsáveis solidários, bem como para admitir parcialmente os embargos opostos pelo contribuinte, no que se refere as seguintes arguições:

- 1. Erro na ementa na parte em que registra o afastamento de preliminares de nulidade do auto de infração:**

Alegação

O contribuinte alegou que na súmula da decisão embargada, há menção de que foi negado provimento ao recurso voluntário para “afastar as preliminares de nulidade do auto de infração”, sendo que no seu recurso, não foram suscitadas preliminares de nulidade formal do auto de infração, mas apenas alegações de mérito que comprometem material e substancialmente os lançamentos tributários na origem.

Nesse sentido, sustenta que demonstrou a manifesta insubsistência das exigências fiscais, por afronta ao art. 142 do CTN, tendo em vista que a autoridade administrativa não aprofundou a investigação dos fatos e não provou as acusações fiscais.

Além disso, nesse mesmo tópico, alega ter comprovado que a autoridade administrativa não apurou corretamente o IRPJ e a CSLL do ano-calendário de 2013, desprezando solenemente o pagamento das “estimativas” de dezembro de 2013, de modo que mesmo considerando os ajustes na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, os tributos devidos no ano-calendário 2013 foram integralmente pagos.

Dessa forma, requer a adequação da súmula da proclamação do resultado para “*indicar que foi negado provimento ao recurso voluntário para afastar os argumentos (a) de violação ao artigo 142 do CTN e, também, (b) de ausência de correta apuração do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2013*”.

Análise da Admissibilidade

Após verificar o Recurso Voluntário, é possível confirmar que não foi arguida nulidade formal do auto de infração, e que ele se deu desde a impugnação.

Ademais, constatou que em todo o voto a única menção à preliminar de nulidade está na parte dispositiva da ementa, ao passo que o restante do Acórdão nada diz nesse sentido.

Por outro lado, atesta que não há na ementa registro do que foi decidido quanto aos argumentos recursais “violação do art. 142 do CTN” e “incorreta apuração do IRPJ e CSLL ano calendário 2013”, de modo que para o aperfeiçoamento da ementa, deve ser suprimida a referência ao afastamento das preliminares, e ser inserido o que restou decidido com relação às alegações em comento.

3. Erro na ementa com referência às parcelas de despesas julgadas dedutíveis (pagamentos a SBP do Brasil), por não registrar expressamente a necessidade de ajuste dos lançamentos de IRPJ e CSLL (além do de IRRF, expressamente citado):

Alegação

O contribuinte alegou que na súmula da proclamação do resultado do acórdão, foi dado provimento parcial ao recurso, para reconhecer como despesa dedutível, relativamente à SBP DO BRASIL PROJETOS LTDA, o montante de R\$ 3.479.652,00, correspondente ao valor efetivamente contratado, e que, deveria “*o lançamento do IRRF ser ajustado para considerar a exclusão de tais valores*”.

Segue aduzindo que, da forma como redigido o Acórdão, o comando pode ser interpretado no sentido de que apenas o IRRF deve ser ajustado, quando, na realidade, o ajuste deve ser feito também com relação ao IRPJ e à CSLL.

Análise da Admissibilidade

Que em análise da íntegra do Acórdão, verificou que consta no voto vencedor a previsão do ajuste tanto para o IRRF como para o IRPJ e a CSLL, no que se refere às despesas relacionadas à SBP BRASIL, de modo que se recomenda o ajuste da súmula, como forma de bem orientar a implementação do Acórdão pela Administração Tributária.

Dessa forma, acolheu-se a arguição “para que a ementa passe a registrar a necessidade de ajuste dos lançamentos de IRPJ, CSLL e IR-Fonte em função do quanto decidido em relação às despesas relacionadas à SBP BRASIL”.

4. Erro na ementa com referência às despesas julgadas dedutíveis (pagamentos a CASTRO E MELLO ADVOGADOS e SERV. AÉREOS SAI), por não registrar expressamente a necessidade de ajuste do lançamento de IRRF:

Alegação

O contribuinte alegou que na súmula da proclamação do resultado do acórdão, foi dado provimento parcial ao recurso, para afastar as glosas de despesas consideradas não comprovadas relativas às empresas, CASTRO E MELLO ARQUITETOS LTDA EPP e SERVIÇOS AÉREOS INDUSTRIAIS ESPECIALIZADOS SAI LTDA, o que teria impacto nos lançamentos de IRPJ e CSLL.

Todavia, a exemplo do que ocorreu com as despesas relacionadas à SBP BRASIL, o ajuste no lançamento do IRRF também se faz necessário, de modo que pugna para que seja indicado na súmula do julgamento “*o necessário ajuste nos lançamentos de IRPJ, CSLL e do (reflexo) de IR-Fonte*”.

Análise da Admissibilidade

A Turma verificou que, na origem, as despesas em questão foram objeto de glosa fiscal, no âmbito do IRPJ e da CSLL, bem como para exigência de IRRF, assim como consta no Acórdão, a determinação de ajuste dos lançamentos do IRPJ, CSLL e IRRF, de modo que acolheu a arguição “para que a ementa passe a registrar a necessidade de ajuste dos lançamentos de IRPJ, CSLL e IR-Fonte em função do quanto decidido em relação às despesas relacionadas às empresas Castro e Mello e SAI”.

6. Obscuridade quanto ao motivo para manutenção da glosa das despesas a título de serviços prestados pela "VOX Opinião" para fins de IRPJ e de CSLL:

Alegação

O contribuinte alegou que a decisão seria obscura com relação às glosas das despesas incorridas com os serviços prestados pela VOX Opinião, já que no Voto Vencedor proferido pelo presente Relator, foi reconhecida a existência de provas com relação a efetiva prestação de serviço pela VOX, o que conduziu ao cancelamento da exigência do IRRF.

Dessa forma, o entendimento que prevaleceu a partir do mencionado Voto Vencedor, foi no sentido de que estão provados nos autos os serviços prestados pela VOX, afastando a motivação da glosa aduzida no relatório da autoridade administrativa, de modo que, a rigor, também deveria ser cancelada a glosa das despesas para fins de IRPJ e CSLL.

Segue aduzindo que, no Voto Vencido (neste ponto), proferido pela Ilma. Luciana Yoshihara, houve basicamente a reprodução da decisão de primeira instância, em que foram mantidas as glosas das despesas em comento, ao argumento de que não haveria prova da prestação dos serviços, e que as despesas incorridas com pesquisas utilizadas na campanha de reeleição de ex-Presidente da República não seriam necessárias.

Aduz, portanto, que com o reconhecimento da efetiva prestação de serviços, conforme Voto Vencedor, a manutenção da glosa das despesas para fins de IRPJ e CSLL não pode ser mantida por esse motivo, de modo que, em tese, somente remanesceria o argumento de indedutibilidade pela desnecessidade das despesas, ponto que não está suficientemente claro no Acórdão.

Análise da Admissibilidade

A partir da leitura do Voto da Ilma. Luciana Yoshihara, verifica-se que, apesar de constar a glosa de despesas tanto por “não necessárias” como por “não comprovadas”, foi especificado que apenas foram glosadas como não necessárias, as despesas incorridas com a empresa L.I.L.S., e

que todas as demais glosas, incluindo aquela relacionada à VOX Opinião, foram motivadas pela falta de comprovação.

Contudo, no âmbito do IRPJ e da CSLL, a decisão do Colegiado quanto às despesas relacionadas à empresa VOX OPINIÃO está expressa no voto da Relatora, que por sua vez, acolheu a decisão da DRJ “*por seus próprios fundamentos*”, sendo que tal decisão fundamentou-se, essencialmente, na não comprovação da prestação dos serviços.

Dessa forma, considerou “*que, no que tange às despesas com VOX OPINIÃO, o fundamento pelo qual foi afastado o IR-Fonte (comprovação da efetiva prestação dos serviços, segundo o voto vencedor) contraria o fundamento pelo qual mantida a glosa na apuração de IRPJ e CSLL (não-comprovação da prestação dos serviços, segundo o voto da Relatora)*”.

8. Omissão e Obscuridade na manutenção parcial da glosa das despesas a título de serviços prestados por “SBP”:

Alegação

O contribuinte alegou que o Acórdão teria sido omissivo, quanto ao critério para o recálculo do IRRF, com relação às despesas relacionadas à SBP BRASIL, já que o Embargante promoveu diversos pagamentos, em diversas datas, ao longo dos anos-calendário de 2011, 2013 e 2014.

Ademais, aduz que a definição do critério é medida necessária, já que o fato gerador do IRRF ocorreu com relação a cada pagamento, e as datas em que estes foram realizados, não guarda relação com a data do contrato e com o montante informado no referido documento (valor global). Logo, para a operacionalização da decisão, a definição do critério do reajuste é medida que se impõe.

Análise da Admissibilidade

A Turma acolheu a alegação de omissão, “*a fim de que se explicito o critério a ser adotado no ajuste do lançamento do IR-Fonte, para identificação dos pagamentos sujeitos à exigência fiscal*”, sob o entendimento de que a questão suscitada diz respeito à implementação da decisão pela unidade preparadora, que efetivamente demanda complementação.

10. Omissão quanto a argumentos autônomos e específicos para cancelamento integral da exigência fiscal do IR-Fonte:

Alegação

O contribuinte alegou que o Acórdão padece de vício de omissão, pois não apreciou argumentos autônomos e específicos da defesa, que, se acolhidos, podem conduzir ao cancelamento integral da exigência do IRRF, independentemente da existência de prova do serviço prestado, quais sejam:

(I) a impossibilidade de exigência do IR-Fonte de forma concomitante à glosa de despesas (e exigência de IRPJ e de CSLL, subtópico “III.3.1” - fls. 5.388/5.390);

(II) a fiscalização não aprofundou o trabalho fiscal, não provou a acusação fiscal e não identificou corretamente a matéria tributável, afrontando o artigo 142 do CTN (subtópicos “III.3.2” e “III.3.3” - fls. 5.390/5.404); e

(III) o risco concreto de triplo efeito tributário em relação à mesma grandeza econômica (subtópicos “III.3.2” e “III.3.3” - fls. 5.390/5.404).

Sustenta que tais alegações não são de menor relevância, e contam com o crivo positivo de outras Turmas do CARF, o que revela uma complexidade fática e temática que não poderia passar despercebida pela Turma julgadora.

Análise da Admissibilidade

Com relação aos argumentos de “impossibilidade de exigência do IRRF de forma concomitante à glosa de despesas (e exigência de IRPJ e de CSLL)” e de “risco de triplo efeito tributário em relação à mesma grandeza econômica”, o despacho de admissibilidade constatou que o Acórdão embargado não os enfrentou, bem como constatou que esses argumentos não são automaticamente derogados pelo entendimento manifestado pelo Colegiado a quo, de modo que poderiam, caso apreciados e acolhidos, alterar o sentido da decisão embargada. Assim sendo, reconheceu-se a omissão neste ponto.

No tocante ao argumento de “afronta ao art. 142 do CTN / precariedade do trabalho fiscal”, a Turma entendeu que não houve omissão, na medida em que o Colegiado enfrentou expressamente essa alegação.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Trata-se de Embargos de Declaração, opostos pelo contribuinte autuado e pelos corresponsáveis Elton Negrão de Azevedo Júnior, Flávio Gomes Machado Filho e Paulo Roberto Dalmazzo, contra o Acórdão de n.º 1401-003.725 (fls. 5688/5742), mediante o qual, o Recurso Voluntário do contribuinte julgado parcialmente procedente, enquanto o Recurso de Ofício teve provimento negado.

Os Embargos foram parcialmente admitidos. Dos 11 (onze) argumentos apresentados em sede de aclaratórios, o Despacho de Admissibilidade do Ilmo. Presidente desta TO admitiu 6 (seis) para fins de aprimoramento ou saneamento da decisão proferida.

Passo a analisar os fundamentos admitidos, ao passo que analisarei os 3 primeiros em conjunto.

1. **Erro na ementa na parte em que registra o afastamento de preliminares de nulidade do auto de infração.**
3. **Erro na ementa com referência às parcelas de despesas julgadas dedutíveis (pagamentos a SBP do Brasil), por não registrar expressamente a necessidade de ajuste dos lançamentos de IRPJ e CSLL (além do de IRRF, expressamente citado).**
4. **Erro na ementa com referência às despesas julgadas dedutíveis (pagamentos a CASTRO E MELLO ADVOGADOS e SERV. AÉREOS SAI), por não registrar expressamente a necessidade de ajuste do lançamento de IRRF.**

No que se refere às 3 primeiras arguições objeto de admissão, da análise do relatório tem-se que tratam-se de meros aprimoramentos na redação da Ementa e súmula de julgamento. Neste particular, o Despacho de Admissibilidade foi absolutamente claro e resolveu a questão, de forma que acolho os Embargos de Declaração no que se refere aos referidos argumentos, sem efeitos infringentes, pelas próprias razões de decidir do Despacho de Admissibilidade.

Quanto à redação final da ementa e súmula de julgamento deixarei para citá-la ao final do presente voto após a análise dos demais argumentos que igualmente podem afetar a redação final.

6. Obscuridade quanto ao motivo para manutenção da glosa das despesas a título de serviços prestados pela "VOX Opinião" para fins de IRPJ e de CSLL:

Neste tópico o contribuinte alegou que a decisão seria obscura com relação às glosas das despesas incorridas com os serviços prestados pela VOX Opinião, já que no Voto Vencedor proferido pelo presente Relator, foi reconhecida a existência de provas com relação a efetiva prestação de serviço pela VOX, o que conduziu ao cancelamento da exigência do IRRF.

O entendimento que prevaleceu a partir do mencionado Voto Vencedor, foi no sentido de que estão provados nos autos os serviços prestados pela VOX, afastando a motivação da tributação do IRRF aduzida no relatório da autoridade administrativa, de modo que, a rigor, também deveria ser cancelada a glosa das despesas para fins de IRPJ e CSLL.

Por sua vez, no Voto Vencido (neste ponto), proferido pela Ilma. Luciana Yoshihara, houve basicamente a reprodução da decisão de primeira instância, em que foram mantidas as glosas das despesas em comento, ao argumento de que não haveria prova da prestação dos serviços, e que as despesas incorridas com pesquisas utilizadas na campanha de reeleição de ex-Presidente da República não seriam necessárias.

Aduz, portanto, que com o reconhecimento da efetiva prestação de serviços, conforme Voto Vencedor, a manutenção da glosa das despesas para fins de IRPJ e CSLL não pode ser mantida por esse motivo, de modo que, em tese, somente remanesceria o argumento de indedutibilidade pela desnecessidade das despesas, ponto que não está suficientemente claro no Acórdão.

Com a devida vênia ao Despacho de Admissibilidade, neste ponto entendo que não há omissão ou obscuridade a ser suprida, ao passo que os Embargos não devem ser admitidos. Explico.

De fato, o voto vencedor quanto ao afastamento da exigência do IRRF relativo aos pagamentos realizados à VOX fundou-se na efetiva comprovação da prestação de serviços, senão vejamos:

Com a devida vênia ao voto proferido pela nobre colega Relatora, que em grande parte reproduz a decisão da DRJ (faculdade garantida ao julgador), entendo que o fundamento para tornar insubsistente tal exigência foi o mesmo utilizado pela Relatora quanto a outras despesas.

Ressalte-se, mais uma vez, que neste ponto o IRRF foi exigido por falta de comprovação do serviço, e não por falta de necessidade. Neste particular o agente fiscal lançou tópico específico.

Ademais, como restou amplamente noticiado, as pesquisas realizadas pela Recorrente em verdade eram encomendadas por agentes políticos, portanto, não se tratava de despesa necessária à atividade, salvo se o objetivo fosse saber que agente político teria maior potencial de ganhar a eleição e, portanto, receberia maiores aportes de doações com o objetivo de contrapartidas empresariais. Mas mesmo assim não poderíamos acatar tal justificativa ilícita como uma despesa necessária.

Assim, o cerne da questão é verificar se efetivamente houve o serviço, já que esse foi o fundamento da exigência do IRRF. E, neste ponto, entendo que o serviço restou efetivamente comprovado. Isto porque o doc. 3 juntado ao Recurso Voluntário pelo contribuinte é prova cabal da efetiva prestação de serviços, com extensos relatórios relativos a pesquisas de opinião realizadas em todo o País.

Desta feita, não subsistindo o fundamento que levou à autuação (falta de comprovação do serviço), não há como subsistir o lançamento nesta parte.

Ocorre que, a manutenção da glosa das despesas para fins de incidência de IRPJ e CSLL na decisão da DRJ, que também foi adotada como razão de decidir pelo voto condutor, se deu em razão da conclusão de que a despesa não restaria comprovada, senão vejamos:

IV - Quanto aos pagamentos à VOX:

Argumenta a Recorrente que as pesquisas contratadas foram efetivamente realizadas e serviram aos seus objetivos empresariais como guia de políticas corporativas, na medida em que seriam de extrema relevância os estudos que ajudam a definir estratégias de atuação, inclusive em localidades até então pouco conhecidas da América Latina e da África, regiões para as quais ela fortemente dirigiu seus negócios nos últimos anos.

Consigna que tais pesquisas tinham o objetivo de avaliar as opiniões e as expectativas da população brasileira a respeito das estradas o que estaria relacionado à sua atuação na área de engenharia e infraestrutura, uma vez que elas estariam diretamente relacionadas ao futuro político e econômico da Venezuela, na qual a Recorrente ao longo dos anos prestou serviços, e de Moçambique eram extremamente necessárias, inclusive para antever eventuais situações de insolvência e adotar medidas prévias para minimizar seus prejuízos.

Contudo, apesar dos argumentos da Recorrente no sentido de que a despesa restaria comprovada e seria necessária, a glosa restou mantida, com base nos seguintes fundamentos:

"A Andrade Gutierrez foi intimada e por mais de uma vez reintimada para que apresentasse os documentos que comprovassem de forma cabal a efetiva prestação de serviços pela pessoa jurídica VOX Opinião Pesquisa e Projetos Ltda., e não o fez.

Da análise da documentação apresentada pela Andrade Gutierrez, constata-se a inexistência de elementos comprobatórios da efetiva prestação dos serviços de elaboração de assessoria ou consultoria de qualquer natureza pela pessoa jurídica VOX Opinião Pesquisa e Projetos Ltda. A Andrade Gutierrez se limitou a apresentar cópia de notas fiscais eletrônicas de serviços (NFS-e) e dos comprovantes de pagamentos realizados. Neste caso nem contrato foi apresentado.

Intimada para esclarecer a causa (necessidade) da contratação dos serviços, a Andrade Gutierrez nada informou.

No campo "descrição dos serviços" das notas fiscais apresentadas, consta a expressão genérica: "realização de pesquisa de opinião sobre ...", conforme se vê abaixo:

(...)

Seria natural, que para a realização dos serviços, fossem gerados conteúdos de trabalho, tais como: relatórios técnicos, estudos, memoriais, levantamento de dados e análises, projetos, planos de ação, cronogramas, planilhas, pareceres, resultados, atas de reunião, relatórios de viagens, comprovantes de viagens efetuadas etc. Esses itens exemplificam, mas não exaurem, as possibilidades de se comprovar a efetiva prestação dos serviços.

Contudo, embora intimada a apresentar quaisquer documentos que pudessem comprovar, de forma cabal, a efetiva prestação dos serviços tomados junto à pessoa jurídica VOX Opinião Pesquisa e Projetos Ltda., a Andrade Gutierrez nada apresentou nesse sentido.

Em 01/09/2016 recebemos a resposta da Andrade Gutierrez, datada de 25/08/2016, onde a mesma informou:

'Enfim apresentamos diversos documentos que evidenciam a efetiva prestação de serviços e que foi possível sua localização até o momento. Contudo, por se tratar de um volume muito grande de informações e em sua maioria de projetos encerrados, continuamos na busca e neste sentido pedimos mais um prazo de 15 dias para uma resposta complementar.'

Observe-se que o prazo solicitado de 15 dias foi concedido pela fiscalização, mas até a presente data nenhum elemento comprobatório foi apresentado pela Andrade Gutierrez.

Neste momento não podemos deixar de mencionar a existência de inúmeras reportagens publicadas em jornais diversos, onde se afirma que a Andrade Gutierrez usou contrato com a referida pessoa jurídica para pagar pesquisas usadas e não declaradas pela equipe de comunicação da campanha da reeleição da presidente Dilma Rousseff. Destacamos abaixo partes de duas reportagens publicadas na Folha de São Paulo em 15 e 23/04/2016. A íntegra das duas reportagens constam no Anexo 13.

(...)

Portanto, está devidamente comprovado que não houve prestação de serviços à Andrade Gutierrez por parte da pessoa jurídica VOX Opinião Pesquisa e Projetos Ltda. - CNPJ 00.852.501/0001-04, motivo pelo qual serão glosados os custos e despesas relativos à referida pessoa jurídica."

Por sua vez, a impugnante aduz, em sua peça de defesa, os seguintes argumentos:

" 230. O item 7.14 do Relatório Fiscal (fls. 1205/1207) é referente aos pagamentos realizados pela Impugnante em favor da pessoa jurídica Vox Opinião Pesquisa e Projetos Ltda. ("VOX"), nos meses de janeiro a março de 2011, maio, julho, agosto, outubro e dezembro de 2012 e janeiro e fevereiro de 2013, os quais foram glosados pela fiscalização pois supostamente os serviços não teriam sido efetivamente prestados.

231. Sob acusações desprovidas de qualquer lastro probatório, e pautadas exclusivamente em reportagens noticiosas, as autoridades Fiscais afirmaram estar 'comprovado que não houve prestação de serviços a Andrade Gutierrez por parte da pessoa jurídica VOX Opinião Pesquisa e Projetos Ltda.' (fl. 1207).

232. Isto é, com base meramente em reportagens especulativas, as quais não fazem sequer referência a dados concretos e objetivos, a fiscalização assumiu que teria provas suficientes da não prestação dos serviços descritos em competentes documentos fiscais e devidamente remunerados.

(...)

239. Nesse sentido, o site institucional da Vox Opinião Pesquisa e Projetos Ltda. (doc. 46) informa que, desde 2007, a empresa oferece a seus clientes de diferentes portes e segmentos de atuação estudos cuidadosamente desenvolvidos para gerar o máximo de

conhecimento e inspiração, de acordo com a demanda de cada cliente, garantindo qualidade e pureza das informações vindas de campo, independente do tema, formato ou metodologias utilizadas.

(...)

241. Pois bem. A Impugnante efetivamente necessita de estudos que ajudem a definir estratégias de atuação em localidades até então pouco conhecidas, da América Latina e da África, regiões para as quais direcionou fortemente seus negócios nos últimos anos.

242. Diante da necessidade de melhor conhecer o perfil e particularidades de populações locais, de aspectos econômicos e mesmo geopolíticos, a Impugnante vislumbrou na contratação da empresa "VOX" um parceiro estratégico.

(...)

245. Ora, como sabido, em relação à América Latina, de acordo com as Notas Explicativas às Demonstrações Financeiras para o exercício de 2013 (doc. 06), a Impugnante trabalha para aumentar suas operações nos mercados em que tem atuação consolidada e concentra esforços em viabilizar projetos estruturados e com financiamento externo", estando presente na Argentina, Peru, República Dominicana, Panamá e Venezuela'.". .

Ora, a impugnante não ataca o cerne da acusação, qual seja, o fato de que ela não logrou apresentar qualquer documento hábil a provar que houve a efetiva prestação de serviço pela Vox. Por sua vez, o fato de a impugnante atuar em diversos países não prova que houve a prestação de serviços pela VOX. Trata-se mais uma vez de argumentos genéricos que não enfrentam a acusação. Por último, ressalte-se que a nota explicativa citada pela impugnante sequer se refere ou faz qualquer menção à VOX, razão pela qual nada prova.

No parágrafo 254 da sua impugnação, consta o seguinte:

"413. As referidas atividades de prospecção, sempre acompanhadas de consultorias, pesquisas e assessoramento técnico como aquelas contratadas à Vox Opinião Pesquisa e Projetos Ltda., têm rendido frutos, conforme se destaca a notícia de dezembro de 2014, informando o início de obra da empresa no país, destinada a construção da barragem Moamba Major (<http://brasilenergia.editorabrasilenergia.com/daily/beonline/eletrica/2014/12/andrade-gutierrez-inicia-obras-da-barragem-em-mocambique-461046.html> - doc. 49)".

Mais uma vez, a impugnante demonstra que realmente não tinha como se defender das acusações que lhe foram imputadas, pois o "doc. 49" não faz referência a nenhum serviço prestado pela Vox, restando totalmente despiciendo para este julgamento. Aqui não se discute se a impugnante atuava ou não nos diversos países citados, mas sobre provas de que houve a prestação de serviços pela VOX, ou seja, parecer, ata de reunião com os tópicos discutidos com os especialistas da VOX, ou qualquer outro documento capaz de provar que houve a prestação de serviço pela VOX. Nada disso foi apresentado.

Vejamos o que alegou a impugnante no parágrafo 255 da sua peça de defesa:

255. Evidente a necessidade (para não dizer a imprescindibilidade) de a Impugnante valer-se de pesquisas, consultorias e assessorias para implementar esses e outros projetos futuros no exterior, estando comprovado o seu especial foco de atuação na América Latina, em especial na Venezuela, e em Moçambique, localidades em relação às quais foram prestados os serviços de pesquisa e consultoria contratados da empresa Vox Opinião Pesquisa e Projetos Ltda.

Ad argumentandum, tomemos como verdadeiro que haveria a imprescindibilidade das referidas pesquisas, consultorias e assessoria para que a impugnante atuasse no exterior, há que se indagar qual a prova de que tais serviços foram efetivamente prestados pela VOX? Onde estão os relatórios de pesquisas, pareceres ou outro documento produzido pela VOX? Nada foi apresentado. Há que se repetir mais uma vez, que a impugnação da contribuinte é genérica, aliás, quase meramente retórica, pois não enfrenta o cerne da autuação.

Por último, vejamos o parágrafo 258 da impugnação:

"258. De outra parte, convém ressaltar que, mesmo se os resultados das pesquisas e consultas contratadas pela Impugnante à Vox tiverem porventura sido utilizadas na campanha de reeleição da ex-Presidente Dilma Rousseff de 2014, isso em nada prejudica, desnatura ou descaracteriza as finalidades pelas quais foram: em última análise, viabilizar a atividade econômica da Impugnante."

Ora, pesquisas realizadas pela Vox utilizadas na campanha de reeleição da ex-Presidente Dilma não é uma despesa necessária para a manutenção da fonte produtora da renda, o que de plano, já justificaria a glosa da despesa. Além disso, o fato de não ter sido assim contabilizada já levaria a conclusão de que houve simulação, pois simulou-se uma despesa dedutível, para dissimular um gasto indedutível. Ademais, como e por que uma pesquisa realizada para a impugnante e a suas expensas foi cedida para uso na campanha de reeleição da Presidente que estava no poder?

Além disso, há que se perquirir por que o pagamento de despesas de campanha da ex-Presidente Dilma viabilizaria a atividade econômica da impugnante, como por ela alegado? Como o pagamento de despesas políticas de candidato poderia licitamente viabilizar a atividade econômica da impugnante? Falo licitamente porque despesas ilícitas não são dedutíveis das bases tributáveis.

Veja que a impugnante não fala em estudos de cenários econômicos, mas de pesquisas eleitorais a serem utilizadas não pela impugnante, mas pela campanha de reeleição da Presidente que estava no poder. Tal despesa não era só indedutível, mas possivelmente ilícita, já que não foi assim contabilizada.

Desta maneira, considerando que no Recurso Voluntário, não foram trazidos melhores elementos a subsidiar a reforma das razões de decidir adotadas pela decisão de origem, mantenho a glosa por seus próprios fundamentos.

Pois bem, restou claro que a DRJ fundamentou sua decisão na ausência de comprovação da efetiva prestação.

Entretanto, em que pese o voto condutor tenha adotado a decisão da DRJ pelos seus próprios fundamentos, mesmo que de forma superficial ele avançou na análise da necessidade da despesa, senão vejamos:

Ora, pesquisas realizadas pela Vox utilizadas na campanha de reeleição da ex-Presidente Dilma não é uma despesa necessária para a manutenção da fonte produtora da renda, o que de plano, já justificaria a glosa da despesa. Além disso, o fato de não ter sido assim contabilizada já levaria a conclusão de que houve simulação, pois simulou-se uma despesa dedutível, para dissimular um gasto indedutível. Ademais, como e por que

uma pesquisa realizada para a impugnante e a suas expensas foi cedida para uso na campanha de reeleição da Presidente que estava no poder?

Além disso, há que se perquirir por que o pagamento de despesas de campanha da ex-Presidente Dilma viabilizaria a atividade econômica da impugnante, como por ela alegado? Como o pagamento de despesas políticas de candidato poderia licitamente viabilizar a atividade econômica da impugnante? Falo licitamente porque despesas ilícitas não são dedutíveis das bases tributáveis.

Veja que a impugnante não fala em estudos de cenários econômicos, mas de pesquisas eleitorais a serem utilizadas não pela impugnante, mas pela campanha de reeleição da Presidente que estava no poder. Tal despesa não era só indedutível, mas possivelmente ilícita, já que não foi assim contabilizada.

Desta maneira, considerando que no Recurso Voluntário, não foram trazidos melhores elementos a subsidiar a reforma das razões de decidir adotadas pela decisão de origem, mantenho a glosa por seus próprios fundamentos.

Ora, a glosa de tais despesas poderia ser fundada na ausência da comprovação da efetiva prestação de serviços **ou** na falta de comprovação da sua necessidade.

Em que pese tenha plena convicção de que tais serviços não podem ser considerados necessários para fins de dedutibilidade do IRPJ e CSLL, como restou decidido, existem provas robustas de que o serviço foi efetivamente prestado.

Entretanto, a falta de necessidade, por si só, seria argumento suficiente a justificar a glosa.

Da análise da situação fática detalhada no TVF se chega a conclusão que o argumento adotado para a glosa dessa despesa é a ausência de sua comprovação, senão vejamos:

7.14 - DOS PAGAMENTOS FEITOS PELA ANDRADE GUTIERREZ PARA A PESSOA JURÍDICA VOX OPINIÃO PESQUISA E PROJETOS LTDA. - CNPJ 00.852.501/0001-04

A **Andrade Gutierrez** foi intimada e por mais de uma vez reintimada para que apresentasse os documentos que comprovassem de forma cabal a efetiva prestação de serviços pela pessoa jurídica VOX Opinião Pesquisa e Projetos Ltda., **e não o fez.**

Da análise da documentação apresentada pela **Andrade Gutierrez**, constata-se a inexistência de elementos comprobatórios da efetiva prestação dos serviços de elaboração de assessoria ou consultoria de qualquer natureza pela pessoa jurídica VOX Opinião Pesquisa e Projetos Ltda. A **Andrade Gutierrez** se limitou a apresentar cópia de notas fiscais eletrônicas de serviços (NFS-e) e dos comprovantes de pagamentos realizados. **Neste caso nem contrato foi apresentado.**

Intimada para esclarecer a causa (necessidade) da contratação dos serviços, a **Andrade Gutierrez** nada informou.

No campo "descrição dos serviços" das notas fiscais apresentadas, consta a expressão genérica: "realização de pesquisa de opinião sobre ...", conforme se vê abaixo:

Discriminação do(s) Serviço(s) Pesquisa quantitativa de opinião, conforme contrato 079/2012 - Pesquisa Nacional Venezuela - Parcela 1/5.
Discriminação do(s) Serviço(s) Realização de pesquisa de opinião sobre o cenário econômico - Pesquisa Nacional Venezuela - Parcela 02/05.
Discriminação do(s) Serviço(s) Realização de pesquisa de opinião sobre as eleições brasileiras, quantitativa, em âmbito nacional. Parcela 03 de 05 aditivo.

Seria natural, que para a realização dos serviços, fossem gerados conteúdos de trabalho, tais como: relatórios técnicos, estudos, memoriais, levantamento de dados e análises, projetos, planos de ação, cronogramas, planilhas, pareceres, resultados, atas de reunião, relatórios de viagens, comprovantes de viagens efetuadas etc. Esses itens

exemplificam, mas não exaurem, as possibilidades de se comprovar a efetiva prestação dos serviços.

Contudo, embora intimada a apresentar quaisquer documentos que pudessem comprovar, de forma cabal, a efetiva prestação dos serviços tomados junto à pessoa jurídica VOX Opinião Pesquisa e Projetos Ltda., a **Andrade Gutierrez nada apresentou nesse sentido.**

Em 01/09/2016 recebemos a resposta da **Andrade Gutierrez**, datada de 25/08/2016, onde a mesma informou:

Enfim apresentamos diversos documentos que evidenciam a efetiva prestação de serviços e que foi possível sua localização até o momento. Contudo, por se tratar de um volume muito grande de informações e em sua maioria de projetos encerrados, continuamos na busca e neste sentido pedimos mais um prazo de 15 dias para uma resposta complementar .

Observe-se que o prazo solicitado de 15 dias foi concedido pela fiscalização, **mas até a presente data nenhum elemento comprobatório foi apresentado pela Andrade Gutierrez.**

Neste momento não podemos deixar de mencionar a existência de inúmeras reportagens publicadas em jornais diversos, onde se afirma que a **Andrade Gutierrez** usou contrato com a referida pessoa jurídica para pagar pesquisas usadas e não declaradas pela equipe de comunicação da campanha da reeleição da presidente Dilma Rousseff. Destacamos abaixo partes de duas reportagens publicadas na Folha de São Paulo em 15 e 23/04/2016. A íntegra das duas reportagens constam no Anexo 13¹⁸.

GRACILIANO ROCHA
VALDO CRUZ
DE BRASÍLIA
DAVID FRIEDLANDER
DE SÃO PAULO

15/04/2016 02h00

A Andrade Gutierrez usou um contrato com o instituto Vox Populi para pagar pesquisas usadas e não declaradas pela equipe de comunicação da campanha da reeleição da presidente Dilma Rousseff em 2014.

Segundo a **Folha** apurou, a construtora tinha um contrato com o Vox Populi para realização de levantamentos de dados destinados à empresa, que acabou sendo usado para bancar pesquisas qualitativas encomendadas pela equipe de produção de programas da candidata petista à reeleição.

Laudo da PF mostra repasses da Andrade a instituto de pesquisa

FELIPE BÄCHTOLD
DE SÃO PAULO

23/04/2016 02h00

Laudo da Polícia Federal sobre a contabilidade da Andrade Gutierrez mostra pagamentos de R\$ 18,4 milhões da construtora ao instituto de pesquisas Vox Populi.

Na semana passada, reportagem da **Folha** mostrou que a Andrade usou um contrato com o instituto para pagar pesquisas utilizadas pela campanha de reeleição de Dilma Rousseff em 2014, mas não declaradas. A prática configura caixa dois.

De acordo com o relatório da PF, 54 pagamentos ao Vox Populi e à Vox Opinião Pesquisa foram lançados nas contas como "consultorias" e "assessorias diversas". O laudo aborda despesas da empresa de 2004 a 2014, mas a data desses repasses não está especificada.

Em depoimentos de delação, ex-executivos da Andrade Gutierrez já haviam relatado a existência de um esquema de pagamento de pesquisas na campanha de Dilma à Presidência, em 2010.

Portanto, está devidamente comprovado que não houve prestação de serviços à **Andrade Gutierrez** por parte da pessoa jurídica **VOX Opinião Pesquisa e Projetos Ltda. - CNPJ 00.852.501/0001-04**, motivo pelo qual serão glosados os custos e despesas relativos à referida pessoa jurídica.

De fato, o agente autuante não aprofundou a sua análise na necessidade ou não da despesa até porque, para isso, seria necessária a sua efetiva comprovação. Por consequência lógica, entendendo por não restar comprovado não haveria o que se enfrentar em relação a sua necessidade.

Entretanto, toda a caracterização da infração se deu com base nos dispositivos legais que determinam a glosa de despesas não comprovadas e/ou não necessárias. Assim, deveria o Embargante, quanto às glosas, comprovar tanto a existência da despesa quanto a sua necessidade.

Neste ponto, em que pese tenha comprovado a sua existência, entendo que o mesmo não logrou êxito em comprovar a sua necessidade. Desta feita, tendo o contribuinte logrado êxito em comprovar o serviço apenas com os documentos trazidos em sede de Recurso Voluntário (conforme decidido pelo voto vencedor), permaneceu sem comprovar a sua necessidade.

Muito embora a relatora não tenha aprofundado a sua análise neste ponto, o fato é que ela o enfrentou e entendeu tal despesa não necessária à atividade, além de possivelmente ilícita, razão pela qual entendo inexistir qualquer obscuridade na decisão, quanto a esse argumento dos embargos. Qualquer insurgência ou insatisfação do Embargante quanto aos fundamentos adotados devem ser objeto de recurso próprio para a CSRF.

Entretanto, de fato assiste razão ao Embargante quanto à contradição existente em relação à descrição da parte dispositiva do voto, que manteve a glosa das despesas relativas à VOX motivadas pela não comprovação, razão pela qual os Embargos devem ser admitidos neste ponto, sem efeitos infringentes, alterando-se a parte dispositiva para se adequar ao resultado efetivo do julgamento.

8. Omissão e Obscuridade na manutenção parcial da glosa das despesas a título de serviços prestados por “SBP”:

O Embargante alegou que o Acórdão teria sido omissivo, quanto ao critério para o recálculo do IRRF, com relação às despesas relacionadas à SBP BRASIL, já que o Embargante promoveu diversos pagamentos, em diversas datas, ao longo dos anos-calendário de 2011, 2013 e 2014.

Ademais, aduz que a definição do critério é medida necessária, já que o fato gerador do IRRF ocorreu com relação a cada pagamento, e as datas em que estes foram realizados, não guarda relação com a data do contrato e com o montante informado no referido documento (valor global). Logo, para a operacionalização da decisão, a definição do critério do reajuste é medida que se impõe.

O despacho de admissibilidade assim se manifestou na parte admitida:

(...)

Já nos parágrafos 63 a 66 o Embargante aduz:

“63. Por outro lado, o cancelamento da glosa das despesas até o montante informado no contrato juntado aos autos (R\$ 3.479.652,00) também **repercute no lançamento tributário do IR-Fonte**.

64. Conforme se verifica do auto de infração de IR-Fonte e das planilhas que o instruem, o fato gerador ocorre na data do pagamento considerado com causa não comprovada. Especialmente em relação à “SBP”, a **Embargante** promoveu diversos pagamentos (e também em diversas datas) ao longo dos anos-calendário de 2011, 2013 e 2014.

65. Nesse ponto, o v. acórdão embargado é omissivo quanto ao **critério a ser adotado no recálculo do auto de infração de IR-Fonte**, pois a exigência fiscal (cujo fato gerador ocorreu a cada pagamento considerado com causa não comprovada) não guarda relação de identidade com a data do contrato e o montante informado no referido documento (valor global).

66. Apenas consignar no v. acórdão ora embargado que o IR-Fonte deve ser ajustado, sem explicitação de como isso deve ser realizado, com todo o devido acatamento, não permite saber e tampouco mensurar qual o impacto e como proceder com essa reapuração.”

Entendo que no excerto acima o Embargante suscita questão que diz respeito à implementação da decisão pela unidade preparadora, quando ajustam-se os créditos tributários controlados no presente processo em conformidade com a decisão prolatada. Considero que nos parágrafos 63 a 66 Embargante identificou ponto da decisão que demanda complementação.

Pelo exposto, **acolhe-se a arguição 8 apenas a fim de que se explicita o critério a ser adotado no ajuste do lançamento do IR-Fonte, para identificação dos pagamentos sujeitos à exigência fiscal.**

Neste ponto entendo assistir razão ao Embargante. De fato, havendo o descasamento entre a data de contrato por valor global e os fatos geradores do IR-Fonte, necessário se faz indicar o critério para ajuste do respectivo lançamento.

A TO decidiu cancelar a glosa das despesas até o limite do montante do contrato juntado aos autos, e entendo que a repercussão quanto ao lançamento do IR-Fonte deve se dar para afastar o lançamento o IRRF dos pagamentos relativos ao referido contrato (até o limite comprovado) dos fatos geradores que sejam posteriores à sua assinatura e seguindo a ordem de imputação dos mais antigos para os mais novos.

Desta feita, acolho os Embargos nesse ponto, sem efeitos infringentes, para fins de esclarecer o critério a ser adotado pela unidade de origem na liquidação do julgado.

10. Omissão quanto a argumentos autônomos e específicos para cancelamento integral da exigência fiscal do IR-Fonte:

O Embargante alegou que o Acórdão padece de vício de omissão, pois não apreciou argumentos autônomos e específicos da defesa, que, se acolhidos, podem conduzir ao cancelamento integral da exigência do IRRF, independentemente da existência de prova do serviço prestado, quais sejam:

(I) a impossibilidade de exigência do IR-Fonte de forma concomitante à glosa de despesas (e exigência de IRPJ e de CSLL, subtópico “III.3.1” - fls. 5.388/5.390);

(II) a fiscalização não aprofundou o trabalho fiscal, não provou a acusação fiscal e não identificou corretamente a matéria tributável, afrontando o artigo 142 do CTN (subtópicos “III.3.2” e “III.3.3” - fls. 5.390/5.404); e

(III) o risco concreto de triplo efeito tributário em relação à mesma grandeza econômica (subtópicos “III.3.2” e “III.3.3” - fls. 5.390/5.404).

Com relação aos argumentos de “impossibilidade de exigência do IRRF de forma concomitante à glosa de despesas (e exigência de IRPJ e de CSLL)” e de “risco de triplo efeito tributário em relação à mesma grandeza econômica”, o despacho de admissibilidade constatou que o Acórdão embargado não os enfrentou, bem como constatou que esses argumentos não são automaticamente derogados pelo entendimento manifestado pelo Colegiado a quo, de modo que poderiam, caso apreciados e acolhidos, alterar o sentido da decisão embargada. Assim sendo, reconheceu-se a omissão nestes pontos.

Entendo assistir razão ao Embargante, conforme bem concluiu o despacho de Admissibilidade. O voto embargado não enfrentou tais questões, que são autônomas dos fundamentos adotados pelo voto condutor.

Entretanto, para fins de análise entendo que os dois argumentos se relacionam vez que basicamente defendem a existência de uma bi (ou talvez tri) tributação.

Tal argumento não é novo neste Conselho, e encontra firme jurisprudência nesta TO. Neste ponto entendo não assistir razão à recorrente.

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

O IRRF, de outra parte, decorre da previsão legal de que não correspondendo os pagamentos a operações devidamente comprovadas quanto à sua causa, resta afastada a causa indicada nos documentos que lhe deram suporte, respondendo a fonte pagadora pelos tributos devidos pelos beneficiários.

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

Tal tributação aplicada de IRRF nos autos é por conta de rendimento sem causa, independente de todos os beneficiários estarem identificados. A previsão legal do IRRF incide em duas situações distintas e autônomas: i) no caso de pagamento a beneficiário não

identificado; e/ou ii) no caso de pagamentos efetuados sem causa ou operação não comprovadas. São hipóteses distintas e autônomas.

Essa também é a posição da jurisprudência deste CARF, senão vejamos trechos de recentes ementas de TO e CSRF, naquilo que interessa ao presente lançamento:

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. CUMULADO COM EXIGÊNCIA DE IRPJ E CSLL EM RAZÃO DE GLOSA DE DESPESAS. POSSIBILIDADE.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros, quando não comprovada a sua causa, ainda que tenha ocorrido também o lançamento para glosa das despesas. No primeiro caso, a autuada atua como responsável pela retenção do imposto devido, enquanto que no lançamento do IRPJ e CSLL ela é a própria contribuinte do tributo. (Acórdão n. 1302-003.723 de 17 de julho de 2019)

CONCOMITÂNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA

Quando não for comprovada a causa do pagamento, incide o IRRF. Por outro lado, uma despesa fictícia deve ser glosada, para que IRPJ e CSLL incidam sobre as bases de cálculo corretas. Consequentemente, se um contribuinte efetua pagamento por serviço e o deduz na apuração dos lucros tributáveis, mas não prova a efetiva prestação, incidem IRPJ/CSLL pela glosa da despesa e IRRF devido à ausência de causa para o pagamento. (Acórdão 9101-004.543 de 07 de novembro de 2019)

Ainda, quanto alegações complementares à referida tese de impossibilidade de exigência do IRRF e da multa de ofício, em razão de suposta dupla penalidade para o mesmo fato, tal argumento este Conselho também tem firme jurisprudência no sentido da inexistência de dupla penalidade.

Tal argumentação busca que se considere que o IRRF não seria uma forma de tributação, mas sim uma forma de penalidade.

Ora, o IRRF não está a sancionar a fonte pagadora. Ele parte apenas de uma presunção legal de aferição de renda que faz com que se determine a retenção do pagamento na fonte. Não há nenhuma ilicitude nesse pagamento.

O fato gerador do IRRF é a renda, a teor do CTN, art. 43. Embora pagamento não seja renda para quem o faz, na maioria das vezes representa renda para quem o recebe. A exigência da retenção na fonte se trata de hipótese de responsabilidade tributária permitida na legislação.

Assim, não ocorrendo a dupla penalização apontada, mas sim a exigência de um imposto sobre a renda, acrescido da multa pelo seu não recolhimento pela fonte pagadora, que possuía tal responsabilidade.

Entretanto, mesmo que fosse possível entender de forma contrária, tanto a regra matriz do IRRF quanto o art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, no qual se ampara a aplicação da multa, não foram declarados inconstitucionais e continuam plenamente vigentes, de tal forma que não caberia ao CARF afastar a aplicação de tais atos normativos.

Por sua vez, em julgamento recente a tese das Recorrentes foi afastada por este CARF pela 2ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção (Acórdão n.º 1302002.087 - j. 23 de março de 2017):

(***)

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. NATUREZA DE PENALIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO. PRINCÍPIO DA PRATICABILIDADE TRIBUTÁRIA.

O IRRF cobrado em face da não identificação do beneficiário ou da não comprovação da operação ou sua causa decorre da presunção legal de que a fonte pagadora assumiu o ônus pelo pagamento do imposto que deixou de reter e recolher em face de pagamentos comprovadamente efetuados a terceiros, sendo erigido pela lei, nestes casos, à condição de responsável pelo seu pagamento. Esta previsão legal não tem a natureza de sanção por ato ilícito e se coaduna com o princípio da praticabilidade tributária.

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Não tendo o tributo exigido a natureza de sanção por ato ilícito, nos termos do art. 3ª do CTN é cabível a exigência de penalidade quando este vem a ser exigido de ofício, nos termos do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996.

Há ainda precedentes deste mesmo Relator neste sentido:

MULTA DE OFÍCIO.

Tratando-se de lançamento de ofício, decorrente de infração ao dispositivo legal detectado pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora, é legítima a cobrança da multa punitiva correspondente

EXIGÊNCIA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PUNIÇÃO.

Não há que se falar em dupla punição na exigência de IRRF por pagamentos sem causa cumulado com multa de ofício, pois tributo não constitui sanção de ato ilícito. (Acórdão 1401-002.881 de 18 de setembro de 2018)

No que se referem às alegações de tripla tributação de mesma base econômica, além de entender que está intimamente ligada aos argumentos já enfrentados, resta claro que o lançamento realizado está fundado em legislação tributária vigente, que não pode ser afastada e arguições quanto à sua ilegalidade ou inconstitucionalidade não são de competência deste conselho, nos termos do que dispõe a Súmula CARF n. 2.

Assim, face a tudo o quanto exposto, voto por acolher os embargos quanto a esta arguição, sem efeitos infringentes, para negar provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusões

Face a tudo o quanto exposto, oriento meu voto para:

- a. Acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, quanto às arguições tratadas nos tópicos 1, 3, 4, 6, 8 e 10 do Despacho de Admissibilidade, nos termos do presente voto;

A ementa e súmula de voto a ser adotada a partir do julgamento dos presentes Embargos é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

IRPJ E CSLL. DESPESAS DEDUTÍVEIS. REQUISITOS. ÔNUS DA PROVA. GLOSA.

Para as despesas incorridas pelo contribuinte serem dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL há que se comprovar o pagamento ou, na ausência deste, a despesa deve ser ao menos incorrida/reconhecida (regime de competência) e os gastos devem ser úteis ou necessários para a manutenção da empresa e relacionados ao seu objeto social. O dever de comprovar que a despesa é inexistente, indedutível ou a falsidade do documento que suportou o lançamento contábil é da fiscalização. Contudo, uma vez comprovada a indedutibilidade, o ônus para desconstruir a acusação fiscal passa a ser do contribuinte, que deve carrear aos autos documentos comprobatórios das suas alegações. Não o fazendo, impõe-se a manutenção do lançamento fiscal.

DECADÊNCIA IRRF. 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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

IRRF LANÇADO SOB A ALEGAÇÃO DE QUE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NÃO FOI COMPROVADA. LANÇAMENTO INSUBSISTENTE. PROVA DA PRESTAÇÃO PRODUZIDA PELO CONTRIBUINTE.

Não subsiste o lançamento do IRRF com base no artigo 61 da Lei 8.981/1995 (art. 674 do RIR/99) quando a fiscalização se limita a questionar a efetividade dos serviços prestados. Tal argumento até pode ser base para a glosa da despesa, mas não para o lançamento do IRRF. A prova da prestação de serviços se faz mediante a apresentação dos respectivos contratos, dos relatórios de produção, de documentos que comprovem a existência das operações estruturadas e das notas fiscais.

CONCOMITÂNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA. PREVISÃO LEGAL. SÚMULA CARF N. 2.

Quando não for comprovada a causa do pagamento, incide o IRRF. Por outro lado, uma despesa fictícia deve ser glosada, para que IRPJ e CSLL incidam sobre as bases de cálculo corretas. Consequentemente, se um contribuinte efetua pagamento por serviço e o deduz na apuração dos lucros tributáveis, mas não prova a efetiva prestação, incidem IRPJ/CSLL pela glosa da despesa e IRRF devido à ausência de causa para o pagamento.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros, quando não comprovada a sua causa, ainda que tenha ocorrido também o lançamento para glosa das despesas. No primeiro caso, a autuada atua como responsável pela retenção do imposto devido, enquanto que no lançamento do IRPJ e CSLL ela é a própria contribuinte do tributo.

MULTA QUALIFICADA. DUPLICAÇÃO DO PERCENTUAL DA MULTA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. CANCELAMENTO.

A aplicação da penalidade qualificada requer que a conduta esteja associada a alguma das condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Se a Fiscalização não demonstra, de maneira explícita, uma eventual conduta, em tese, dolosa por parte da Fiscalizada, não pode prevalecer a multa qualificada, devendo-se proceder ao seu cancelamento, mantendo-se a multa de ofício em seu patamar típico, de 75%.

MULTA ISOLADA — a multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. Pelo princípio da absorção ou consunção, contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo. Esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamento da CSLL.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PASSIVA SOLIDÁRIA. SÓCIOS ADMINISTRADORES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO EVIDENTE.

Não basta para caracterizar a responsabilidade tributária solidária dos sócios, que estes meramente estejam exercendo função sócio-administrativa na pessoa jurídica autuada. O dolo evidente de infringir a lei ou estatuto empresarial deve restar robustamente comprovado nos autos para que tal responsabilização surta efeitos justos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário para (a) afastar as para afastar os argumentos de violação ao artigo 142 do CTN, ausência de correta apuração do IRPJ e da CSLL do ano-calendário e as arguições de decadência; (b) manter as glosas de despesas consideradas não comprovadas relativas às empresas ACCESS LTDA, ADVOCACIA GARIBALDI, SANTA CLARA AGRONEGÓCIOS LTDA EPP; (c) manter as glosas de despesas consideradas não necessárias. Também por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para afastar as glosas de despesas consideradas não comprovadas para fins de IRPJ e CSLL, bem como em afastar o IRRF, relativas às empresas CASTRO E MELLO ARQUITETOS LTDA EPP e SERVIÇOS AÉREOS INDUSTRIAIS ESPECIALIZADOS SAI LTDA e dar parcial provimento ao recurso para reconhecer como despesa dedutível tão somente o limite do valor efetivamente contratado, no caso, R\$3.479.652,00, relativamente às glosas de despesas com a empresa SBP DO BRASIL PROJETOS LTDA, devendo o lançamento de IRPJ, CSLL e IRRF ser ajustado para considerar a exclusão de tais valores, de acordo com o critério indicado. Por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para afastar a exigência de IRRF relativa aos pagamentos realizados à empresa VOX OPINIÃO PESQUISA E PROJETOS LTDA. Vencidos os Conselheiros Claudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin e Letícia Domingues Costa Braga. Também por maioria de votos, dar provimento ao recurso para afastar a multa isolada. Vencidos os Conselheiros Claudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira e Luiz Augusto de Souza Gonçalves. Em relação ao recurso de ofício, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva