



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15983.720158/2019-79
ACÓRDÃO	1201-007.036 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CORPUS SANEAMENTO E OBRAS LTDA E OUTROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

APRECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 98 e 123, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS.

Falece a este Colegiado se manifestar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais, *ex vi* súmula nº 28.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CONFIGURA. SÚMULA CARF Nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. NÃO CABE INVERTER O ÔNUS DA PROVA.

A realização de diligência/perícia deve se restringir à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde de questão controversa, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos. Objetiva subsidiar a convicção do julgador e não inverter o ônus da prova já definido na legislação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

GLOSA DE DESPESAS. OPÇÃO POR PARCELAMENTO ESPECIAL – PERT APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. ESPONTANEIDADE. INOCORRÊNCIA.

O procedimento fiscal se inicia a partir do primeiro ato de ofício, praticado por servidor competente, fato que exclui a espontaneidade. Assim, a adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária - PERT, efetuada durante o procedimento de fiscalização, não ilide o lançamento de ofício quanto à acusação fiscal de que reduziu indevidamente o lucro líquido, mediante a apropriação de despesas não necessárias e de despesas não comprovadas, tampouco a aplicação de multa de ofício.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

PRAZO DECADENCIAL. IRRF. BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU NÃO COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA. APLICAÇÃO DA 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.

CONSÓRCIO. PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA. NÃO CABIMENTO.

O consórcio decorre de um contrato firmado entre duas ou mais sociedades com atividades em comum e complementares, que objetivam juntar esforços para a realização de determinado empreendimento. O consórcio não tem personalidade jurídica, portanto, não pode ser contribuinte de tributos, os quais são de responsabilidade das consorciadas, nos limites das condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações.

IR-FONTE. ART. 61 DA LEI Nº 8.981, DE 1995.

Caso o beneficiário do pagamento não seja identificado é devido o lançamento; caso o seja, necessário verificar se a operação e a causa do

pagamento foram comprovadas. Operação é o negócio jurídico (prestação de serviço, venda, entre outros) que enseja o pagamento. Causa é o motivo, a razão, o fundamento do pagamento. Com efeito, não comprovada a efetividade do negócio jurídico ou a causa do pagamento o lançamento também é devido. Note-se que há uma relação entre a operação ensejadora do pagamento e a causa desse pagamento, porquanto não comprovada a primeira o pagamento também poderá ser considerado sem causa.

IR-FONTE DE 35%. PAGAMENTO À BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA. PRESUNÇÃO LEGAL. PROVA.

A exigência do IRRF previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 (35%) tem natureza de presunção legal, ou seja, a partir de um fato conhecido (o pagamento) e da negativa do fiscalizado em informar o destinatário ou a real origem econômica do pagamento, a lei permite a exigência do tributo de quem fez o pagamento, por uma presunção de omissão de receita por parte do destinatário do pagamento, associada a uma substituição tributária. Nesse viés, a fiscalização não está obrigada a rastrear a utilização do pagamento e o contribuinte pode afastar a acusação fiscal ao demonstrar que não houve o pagamento (negativa do fato conhecido) ou ao apontar, cumulativamente, o destinatário do pagamento e a sua real origem econômica.

IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS. IRRF SOBRE PAGAMENTOS À BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA. EXIGÊNCIA SIMULTÂNEA. COMPATIBILIDADE.

Sujeita-se à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado por pessoa jurídica a beneficiário não identificado, bem assim os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

A tributação pelo Imposto de Renda exclusivamente na fonte, em relação a pagamentos a beneficiários não identificados ou quando não for comprovada a operação ou a sua causa, não exclui a incidência de IRPJ e CSLL resultante da glosa das despesas fictícias, as quais são indedutíveis por previsão legal expressa.

IR-FONTE. ART. 61 DA LEI Nº 8.981, DE 1995. DEDUÇÃO DO VALOR RETIDO E RECOLHIDO.

O IR-Fonte retido e recolhido pela fonte pagadora referente às notas fiscais cujo pagamento foi considerado sem causa ou a operação não foi comprovada deve ser deduzido do IR-Fonte lançado de ofício. O fato de o pagamento efetuado estar sujeito ao IR exclusivamente na fonte significa que esse pagamento não está sujeito à antecipação para fins de ajuste anual, ou seja, o IR-Fonte decorrente desse pagamento não poderá ser deduzido na declaração de ajuste do beneficiário, o que não configura óbice à dedução do valor retido e recolhido por ocasião do pagamento pela fonte pagadora.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. REGRA GERAL APLICÁVEL.

Um dos efeitos produzidos pela apresentação do Recurso Voluntário tempestivo é a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, bem como os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO - CTN, ART. 150, § 4º. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO OU COMPROVAÇÃO DE OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - CTN, ART. 173, I.

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, se houver pagamento, ainda que parcial, do tributo exigido de ofício, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Por outro lado, na ausência de pagamento ou havendo a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o disposto no art. 173, I, do mesmo dispositivo legal, contando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA QUALIFICADA. PAGAMENTOS SEM CAUSA. FRAUDE. CONTRATOS INIDÔNEOS. NOTAS FISCAIS IDEOLOGICAMENTE FALSAS.

A multa de ofício deve ser qualificada quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a infração, praticando ato que não faz parte do núcleo da ação que concretizou a infração. A interposição de contratos sem a correspondente prestação de serviços e a emissão de notas fiscais ideologicamente falsas, além dos atos que materializam a infração, é ato que exterioriza e evidencia o dolo do contribuinte, dando ensejo à qualificação da multa de ofício, mormente quando inseridos em contexto que caracteriza fraude em licitação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

PARCELAMENTO PERT. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

A competência para apreciar pedido de parcelamento de débitos no Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) reside no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e os processos administrativos com este objeto são regidos, pela Lei nº 13.496/2017 e Lei nº 9.748/99 e não pelas disposições inerentes aos processos administrativos fiscais preceituadas no Decreto nº 70.235/72 - PAF. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não possui competência para se manifestar ou impor comando a respeito de redução da multa de ofício relacionada.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 135 DO CTN. ESPECIFICAÇÃO DE ATOS ANTIJURÍDICOS.

A identificação de atos específicos praticados pelo imputado de responsabilidade tributária é dispensável quando o quadro fático aponta para uma infração à lei que faz parte da própria estratégia da empresa, o que estaria ao alcance dos seus dirigentes. Assim, em tal situação, a responsabilidade dos dirigentes é devida não apenas pela prática de um ato específico, mas pela omissão diante de atos sabidamente ilegais, ainda

que praticados por terceiros, mas que possuíam a obrigação legal de impedi-los.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do IRPJ, *mutatis mutandis*, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento ao relativo à CSLL, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: (i) dar parcial provimento aos recursos voluntários do contribuinte autuado e dos responsáveis tributários Cineas Feijó Valente e Cristina Maria Valente Atchabahian para reduzir o percentual de cálculo da multa de ofício qualificada para 100%; (ii) em dar parcial provimento ao recurso voluntário dos responsáveis tributários Marco Antônio Valente e Ricardo Gonçalves Valente para afastar as respectivas imputações de responsabilidade. Os Conselheiros Lucas Issa Halah e Alexandre Evaristo Pinto acompanharam o voto do relator pelas suas conclusões.

Sala de Sessões, em 8 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Alexandre Evaristo Pinto, Neudson Cavalcante Albuquerque.

RELATÓRIO**Da Autuação e da Impugnação**

Trata o presente de Recursos Voluntários, às fls. 3987/4022, 4026/4044, 4055/4073, 4079/4097 e 4106/4124, apresentado em face do acórdão nº 03-091.696, exarado pela 8ª Turma da DRJ/BSB, em 27 de maio de 2020, às fls. 3780/3831, que julgou improcedente as Impugnações apresentadas pela CORPUS SANEAMENTO E OBRAS LTDA (doravante denominada CORPUS) e responsáveis tributários, às fls. 3389/3427, 3430/3469, 3472/3507, 3510/3445 e 3548/3587, contra Autos de Infração lavrados pela Coordenação-Geral de Fiscalização - Cofis, às fls. 2715/2870, através dos quais foram constituídos os tributos abaixo relacionados, no montante principal de R\$ 59.932.457,76, apurados em conformidade com o regime tributário do Lucro Real Trimestral, referente aos anos-calendário de 2014 a 2017. Além disso, também foi caracterizada a responsabilidade tributária dos sócios administradores: os Senhores Cineas Feijó Valente, Marco Antonio Valente, Ricardo Gonçalves Valente e Cristina Maria Valente Atchabahian, em relação ao crédito tributário constituído:

Relação de Créditos Tributários do Processo

TRIBUTO	DESCRIÇÃO	VALOR (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – IRPJ	IMPOSTO	R\$ 5.915.826,26
	JUROS	R\$ 2.204.201,25
	MULTA	R\$ 8.873.739,34
	VALOR DO CRÉDITO APURADO	R\$ 16.993.766,85
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL	IMPOSTO	R\$ 2.129.697,42
	JUROS	R\$ 793.512,41
	MULTA	R\$ 3.194.546,10
	VALOR DO CRÉDITO APURADO	R\$ 6.117.755,93
IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF	IMPOSTO	R\$ 12.741.779,52
	JUROS	R\$ 4.966.486,44
	MULTA	R\$ 19.112.669,02
	VALOR DO CRÉDITO APURADO	R\$ 36.820.934,98
CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO		R\$ 59.932.457,76

Por bem descrever os fatos que desembocaram no presente processo, reproduzo os termos do relatório da decisão da DRJ de origem - a partir do item: DO PROCEDIMENTO FISCAL -, complementando-o ao final:

I. DO PROCEDIMENTO FISCAL

Do Relatório Fiscal de fls. 2.874/3.084, parte integrante dos autos de infração, extraem-se as seguintes informações.

Previamente, esclareceu a autoridade fiscal que no presente Termo de Verificação Fiscal (TVF) foram tratados somente procedimentos realizados e infrações constatadas pela fiscalização relacionadas às pessoas jurídicas discriminadas a

seguir, para as quais concluiu que SIMULARAM A VENDA de produtos/mercadorias para o CONSÓRCIO SOMA (no qual a CORPUS é consorciada) e para a própria CORPUS: LMZ COMERCIAL LTDA (doravante “LMZ”), Q1 IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTDA (doravante “Q1”), QUALITY REPRESENTACOES LTDA (doravante “QUALITY”), REPOX AMBIENTAL E COMERCIAL, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA (doravante “REPOX”), SUPREMA AMBIENTAL COMERCIAL E IMPORTADORA LTDA – EPP (doravante “SUPREMA”), ITA COMERCIO DE FOSFATOS LTDA (doravante “ITA”), RIO BRANCO IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTDA (doravante “RIO BRANCO”), SAN MARINO COMERCIAL IMPORTADORA LTDA (doravante “SAN MARINO”) e TEDRIVE INDUSTRIA E COMERCIO LTDA (doravante “TEDRIVE”).

Ressalvou que, no âmbito do presente procedimento fiscal, foram lavrados autos de infração anteriores, relativos a aquisição de serviços e mercadorias inexistentes, controlados pelos processos administrativos nº 10845.726531/2017-02, 10845.726918/2017-51 e 10845.725111/2018-81.

Informou a autoridade fiscal que a CORPUS está organizada na forma de sociedade por cotas de responsabilidade limitada, cuja como objeto social na época dos fatos apurados nestes autos era a “execução ou a exploração dos serviços relativos a todos os setores e modalidades de limpeza pública, como exemplificativamente, coleta de lixo, varrição e destinação final de resíduos sólidos, podendo ser resíduos domiciliares, industriais ou resíduos de serviços de saúde, serviços de água e esgoto, incluindo construção, manutenção e operação de redes e sistemas de tratamento, seja por regime de contratação ou concessão pública, manutenção de áreas verdes, parques, jardins, paisagismo, capina química, aplicação de produtos saneantes domissanitários em locais públicos, fornecimento de mão-de-obra, desinsetização e desratização, construções de usinas e estações de transbordo de lixo, alugueis de veículos e de outros meios de transporte, alugueis de máquinas e equipamentos de outros tipos, alugueis de objetos pessoais e domésticos”.

A fiscalização iniciou-se em 01/07/2015 e foi instaurada em razão do fato de a CORPUS constar como tomadora serviços e/ou adquirente de mercadorias em notas fiscais emitidas, nos anos-calendário de 2012 e 2017, por empresas suspeitas de terem sido constituídas ou utilizadas com a finalidade de emissão de notas fiscais inidôneas, conforme fiscalizações realizadas pela Receita Federal do Brasil, no âmbito da Operação Descarte, desdobramento da “OPERAÇÃO LAVA JATO”, em parceria com a Polícia Federal e o Ministério Público, essas duas últimas instituições nas investigações de cunho criminal.

De acordo com as denúncias apresentadas pelo Ministério Público Federal, revelou-se um grande esquema criminoso na Petrobras que envolvia a prática de crimes contra a ordem econômica, corrupção e lavagem de dinheiro, com a formação de um poderoso cartel, autodenominado de “Clube”, do qual participaram as empresas ODEBRECHT, ENGEVIX ENGENHARIA, OAS, UTC,

CAMARGO CORREA, TECHINT, ANDRADE GUTIERREZ, MENDES JÚNIOR, PROMON, MPE, SKANSKA, QUEIROZ GALVÃO, IESA, GALVÃO, GDK E SETAL. Nesse esquema, que durou pelo menos dez anos (2004-2014), grandes empreiteiras organizadas em cartel, pagavam propina para altos executivos da Petrobras e outros agentes públicos para obter contratos com a aquela petrolífera, impondo gastos adicionais nesses contratos (superfaturamento) e utilizando-os para financiar pagamentos indevidos a partidos políticos, políticos eleitos ou outros agentes políticos. Esses executivos da Petrobras não só se omitiam em relação aos procedimentos adotados pelo cartel, do qual tinham conhecimento, mas também restringiam quais empresas eram convidadas para participar das licitações para execução das obras, incluindo-se a empresa escolhida pelo cartel para ser a ganhadora dentre as participantes, alternando entre as mesmas quais seriam as empresas vencedoras.

Salientou a autoridade fiscal que restou claro, no decorrer da investigação da Operação Lava Jato, que o esquema fraudulento não se resumiu somente a contratos estabelecidos com a Petrobrás, pois se verificou que tais práticas não se restringiram somente aos contratos firmados com a estatal, uma vez que vários outros contratos assinados com órgãos públicos, nas suas diversas esferas governamentais, também continham o DNA da corrupção. O leque de corrupção era muito maior, envolveu contratos de obras envolvendo usinas nucleares a estádios de futebol e, conforme avançam as investigações, novas áreas são reveladas.

Como consequência dos fatos apurados nos trabalhos desenvolvidos nas fiscalizações da “OPERAÇÃO LAVA JATO”, em 01/03/2018, foi deflagrada a “OPERAÇÃO DESCARTE”, em que foram cumpridos pela Polícia Federal, com participação de Auditores Fiscais da RFB, Mandados de Busca e Apreensão, decretados pela Justiça Federal, em diversos endereços. Ao final, a Justiça Federal deferiu o compartilhamento de informações entre os órgãos intervenientes, cuja decisão foi anexada às fls. 2889 e 2890.

DA OPERAÇÃO DESCARTE

Constatou-se que a CLARO ADVOGADOS ASSOCIADOS foi utilizada como centro de operações do esquema, cobrando percentual do valor das notas fiscais emitidas (sem lastro econômico) em cada operação a título de custas. A CLARO ADVOGADOS é constituída por LUIZ CARLOS D’AFONSECA CLARO e seu filho GABRIEL SILVEIRA D’AFONSECA CLARO, doravante denominados, os CLARO.

Com base em evidências que incluem e-mails apreendidos no escritório da CLARO ADVOGADOS, chegou-se à conclusão de que LUIZ CARLOS CLARO E GABRIEL CLARO coordenariam todo o esquema, seriam os mentores intelectuais e controlariam, de fato, várias empresas emissoras de notas fiscais inidôneas, as quais pagariam "comissões" (denominadas por eles de “custas”) para os controladores das demais empresas.

Com base no vasto material apreendido, que engloba os mais variados tipos de documentos possíveis (e-mails, cópias de notas fiscais eletrônicas, cópias de contratos sociais, cópias de diversos contratos etc.), constatou-se que várias empresas foram criadas ou utilizadas com a finalidade única de emissão de notas fiscais sem lastro, ou seja, inidôneas. Foram identificadas mais de 20 empresas com essa finalidade.

Em diversos e-mails, verificou-se que os envolvidos no esquema usavam o termo “projeto” para descrever a operação de emissão de notas fiscais fraudulentas e subsequente devolução de valores (ou parte deles), cujas operações do esquema ocorriam da seguinte forma:

45.1. Primeiro, a NOTEIRA emitia nota fiscal da suposta venda de mercadoria ou serviço para o cliente; Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santos -Av..Bernardinº

45.2. Depois, a CLIENTE efetuava o pagamento à NOTEIRA;

45.3. Os recursos recebidos da CLIENTE eram distribuídos entre as várias empresas noteiras partícipes do esquema, controlada pelos Claros;

45.4. As noteiras transferiam os recursos para empresas controladas por doleiros;

45.5. Os doleiros devolviam dinheiro em espécie (descontadas as suas comissões) aos Claros, que também devolviam aos seus clientes/terceiros - indicados;

A demonstração gráfica do modus operandi foi anexada na folha 2.892.

Relatou a autoridade fiscal que dois “clientes” diferentes do esquema, não relacionados ao presente caso, firmaram acordo de colaboração premiada com o Ministério Público Federal, e detalharam como LUIZ CARLOS CLARO e GABRIEL CLARO atuaram para gerar recursos em espécie. Essas colaborações deram origem à fase 4 da Descarte: a operação “E O Vento Levou”, cujo detalhe estão melhor esclarecidos nos trechos das decisões judiciais referentes a tais operações anexados na folha 2.893.

Os arquivos digitais, encontrados nos computadores apreendidos no escritório da “CLARO ADVOGADOS” e na residência de GABRIEL CLARO, foram identificados e-mails e cópias de notas fiscais eletrônicas em que há informações de que a CORPUS teria mantido relações com a própria CLARO ADVOGADOS ASSOCIADOS e com empresas controladas de fato pelos operadores LUIZ CARLOS CLARO e GABRIEL CLARO e comprovadamente utilizadas com o fim de emissão de notas fiscais inidôneas, de modo que torno-se necessária a abertura de procedimento fiscal para verificar se a CORPUS também seria uma “CLIENTE” do esquema perpetuado.

DA AÇÃO FISCAL

A ação fiscal iniciou-se com a lavratura do Termo de Início do Procedimento Fiscal, datado de 25/06/2015, enviado ao contribuinte através de via postal, cuja ciência se deu em 01/07/2015, tendo sido solicitadas diversas informações envolvendo os contratos firmados com prestadoras de serviços. Posteriormente, através do Termo de Intimação Fiscal nº 8, a contribuinte foi informada a respeito da ampliação da abrangência do procedimento fiscal, que passou a incluir também, os anos-calendário de 2013 a 2015.

*Devido à necessidade de esclarecimentos adicionais por terceiros envolvidos no esquema, foram abertas **diligências** nas empresas: (1) ALFACOM SA, (2) TEDRIVE INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, (3) SAN MARINO COMERCIAL IMPORTADORA LTDA, (4) Q1 IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTDA, (5) QUALITY REPRESENTACOES LTDA, (6) REPOX AMBIENTAL E COMERCIAL, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA, (7) RIO BRANCO IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTDA, (8) LMZ COMERCIAL LTDA, e (9) ORION BRASIL IMPORTACAO E DISTRIBUICAO LTDA.*

Os arquivos contábeis do CONSORCIO SOMA, referentes aos anos de 2016 e 2017, foram obtidos no âmbito do procedimento fiscal de TDPF nº 08.1.90.00-2015-01724-8, em desfavor da empresa CAVO SERVICOS E SANEAMENTO S/A, líder do CONSORCIO SOMA.

Foram lavrados diversos Termos de Intimação Fiscal, nos quais a Auditoria solicitou uma gama de documentos e informações, com vistas a verificar a regularidade das contratações e dos pagamentos realizados para empresas prestadoras de serviços, em virtude da descoberta, durante os trabalhos desenvolvidos pelo grupo que investiga as empresas envolvidas na denominada “Operação Lava-Jato”, que uma das maneiras de o dinheiro utilizado na corrupção ter aparência de licitude era pela contratação de empresas de “fachada”, empresas que aparentavam ser regularmente constituídas, mas que não possuíam capacidade operacional para realizar os serviços a que se prestavam: não possuíam empregados, instalações condizentes, equipamentos, ou seja, não detinham as condições mínimas para que pudessem realizar os serviços para os quais foram contratadas, mas que foram remuneradas de maneira farta.

As empresas analisadas foram selecionadas tomando em conta diversos fatores que geraram dúvidas quanto à sua real existência de fato que, a princípio, não seria condizente com empresas similares que atuam nos mesmos ramos: o número de empregados, sua capacidade operacional (instalações condizentes, propriedade de equipamentos/veículos, dentre outros), recolhimentos de tributos, tempo de atuação no mercado e gama de clientes, etc.

Asseverou a autoridade fiscal que foram abertas diversas oportunidades de a fiscalizada comprovar, documentalmente, a real atuação das empresas contratadas; foram realizadas intimações, reintimações, extensão de prazo para o atendimento dessas intimações, novas reintimações, de forma a não restar dúvida quanto à abertura de prazo para a manifestação do contribuinte.

Apesar do extenso prazo concedido, considerando que o procedimento fiscal se iniciou em julho de 2015, a fiscalizada deixou de apresentar diversos dos documentos solicitados, os quais ratificaram que diversas das empresas contratadas foram utilizadas no esquema fraudulento com o escopo de gerar dinheiro em espécie, combustível que alimenta a corrupção.

Salientou a autoridade fiscal que quando uma das empresas selecionadas para averiguação havia prestado os serviços para os quais foram contratadas, o contribuinte enviava farta documentação probatória, enquanto, para outras, isso não acontecia.

DAS EMPRESAS UTILIZADAS PARA GERAÇÃO DE RECURSOS EM ESPÉCIE

A autoridade fiscal relatou como entendeu comprovado o fato das empresas controladas pelos CLARO terem realizado transferências e pagamentos para diversas empresas cuja função principal era gerar recursos em espécie, aparentemente controladas de fato por doleiros, cuja análise se desenvolveu ao longo dos tópicos: (1) “VIII.11.1. CONDOR FOODS - INDUSTRIA, IMPORTACAO & EXPORTACAO LTDA, CNPJ 07.815.253/0001-62; (2) “VIII.11.2. RHENSONS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 05.448.508/0001-70 e OCTAN TRADING IMP. E EXP. LTDA, CNPJ 45.921.665/0001-76; (3) “VIII.11.3. INSERTRONIC (atual BV IMPORTACAO E EXPORTACAO EIRELI), CNPJ 21.496.514/0001-50; (4) “VIII.11.4. AIRY DR PARTICIPACOES & NEGOCIOS EIRELI, CNPJ 15.512.126/0001-12; (5) “VIII.11.5. VITALITY COMERCIO EXTERIOR LTDA, CNPJ 04.658.888/0001-05; (6) “VIII.12. ANÁLISES ADICIONAIS SOBRE AS SUPOSTAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DAS NOTEIRAS”.

Após as idas e vindas nas respostas obtidas ao longo de diversos Termos de Intimação fiscal, a auditoria buscou localizar pagamentos realizados pelo contribuinte a título de propina ou pagamentos não usuais para a atividade da empresa, que geraram despesas e/ou custos que foram deduzidos indevidamente na apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

DA GLOSA DOS CUSTOS E DAS DESPESAS OPERACIONAIS

Informou a autoridade fiscal que os documentos enviados pela CORPUS não foram suficientes para comprovar a efetividade dos serviços prestados ou do fornecimento de mercadorias oriundos dos fornecedores ALFACOM, TEDRIVE, SAN MARINO, QUALITY, RIO BRANCO, REPOX, SUPREMA, ITA, Q1 e LMZ, uma vez que foi solicitado ao contribuinte que apresentasse vários documentos e esclarecimentos que pudessem comprovar a efetiva prestação de serviços e efetiva entrega das mercadorias, discriminadas nas notas fiscais emitidas pelas empresas que firmaram contrato com ela, inclusive documentos específicos para cada situação contratual. No entanto, a empresa não logrou êxito nessa obrigação, e, mais do que isso, envolveu-se em esquema fraudulento de corrupção similar ao apurado no âmbito da denominada Operação Lava Jato.

Dessa forma, foram glosadas as despesas e custos referentes aos anos calendário de 2014 a 2017, tomando como base os lançamentos contábeis referentes às despesas e aos custos de serviços e mercadorias que não tiveram sua materialidade comprovada e que tiveram reflexos na apuração do IRPJ e da CSLL.

Quanto aos fornecedores contratados no âmbito do CONSÓRCIO SOMA, os custos e despesas glosados foram retirados dos arquivos de contabilidade do CONSÓRCIO, e foram disponibilizados na planilha "Anexo - Contabilidade glosas AC 2014 a 2017 SOMA.xlsx", cujas contas contábeis objeto de glosa foram "3.4.1.01.0029 - MATERIAIS P/ COLETA E VARRIÇÃO" e "3.4.1.01.0031 - LIMPEZA E MANUTENÇÃO".

Informou a autoridade fiscal que a CORPUS apurava em sua própria contabilidade os reflexos das despesas e custos do SOMA nas contas contábeis agrupadas sob as contas sintéticas "5.4.4.02 - CUSTO CONSÓRCIO SOMA", "5.4.4.03 - DESPESAS CONSÓRCIO SOMA", com base no percentual de participação da CORPUS no SOMA. Tal percentual começou com 10%, aumentando para 18% em 29/06/2012, de modo que a glosa do IRPJ e CSLL foi imputada observando tal proporção.

A glosa referente aos fornecedores contratados no âmbito do SOMA totalizou o montante de R\$ 20.534.339,47.

Quanto às aquisições da ITA, Q1 e LMZ efetuadas pela CORPUS, lançadas como despesa nas contas "5.1.1.03.002 Material de Limpeza" e "5.1.1.03.003 Material de Consumo", estas também foram glosadas conforme planilha "Anexo - Contabilidade glosas AC 2014 a 2016 CORPUS.xlsx", cujo resumo consta na tabela da folha 3.066, cujo montante foi de R\$ 3.128.966,10.

Por fim, as glosas referentes a aquisições do SOMA e a aquisições da CORPUS somaram R\$ 23.663.305,57.

DO IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA

Informou a autoridade fiscal que, por ter claro que o pagamento ao esquema criminoso fez-se de forma sub-reptícia, camuflada como aquisição de mercadorias, com posterior retorno de dinheiro em espécie à fiscalizada, tratava-se de pagamento a beneficiário não identificado, eis que o fluxo dos recursos da propina paga passam pelas pessoas jurídicas do operador, para em seguida chegar aos omitidos beneficiários das propinas e que também caberia a capitulação da infração de pagamento sem causa, em face de a causa justificada de aquisição de produtos ou mercadorias, não ter restado comprovada, cujas provas desvelaram uma plêiade de crimes perpetrados pelos envolvidos e o conjunto probatório infirmaria a veracidade do objeto contratado.

Assim, da análise dos fatos comprovados pela auditoria, resultou no enquadramento tanto de pagamento a beneficiário não identificado como pelo pagamento sem causa, considerando que tais infrações poderiam ser inquinadas pelas fraudes contratuais caracterizadas em um mesmo contrato: a falta de

identificação dos recebedores finais das propinas pagas em seus montantes, como também a falsa causa motivadora dos pagamentos.

MULTAS DE OFÍCIO – QUALIFICAÇÃO

Em face das infrações descritas, a fiscalização aplicou o percentual da multa de ofício qualificada aos tributos apurados, nos termos do inciso I e § 1º art. 44, da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14, da Lei 11.488/07, posto que o contribuinte praticou atos que deliberada e sistematicamente demonstram a presença do DOLO, no sentido de ter a consciência e agir em conluio visando produzir os efeitos (sonegação e fraude) descritos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, justificando a aplicação da multa qualificada de 150%.

Acrescentou a autoridade fiscal que a fiscalizada cometeu, em tese, crime contra a ordem tributária, incorrendo na prática de sonegação fiscal ao deduzir como custo ou despesa, na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), valores pagos a um destinatário irreal, inapto, inexistente de fato, baseada em uma operação igualmente irreal, inexistente, sem comprovação, circunstâncias que caracterizam o pagamento sem causa, sujeito à incidência do IRRF à alíquota de 35%.

Concluiu que a ação dolosa visava impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

À evidência da prática de infração à lei, na forma de sonegação, fraude e conluio, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, bem como pela prática de condutas que, em tese, configuram o CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA, previsto no artigo 1º, inciso I, e IV, e artigo 2º, inciso I, da Lei 8.137/90, bem como condutas que se amoldam, em tese, com a conduta descrita no art. 1º da Lei nº 9.613 (com a redação dada pela Lei nº 12.683, de 2012), que tipifica o crime de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores, a fiscalização incluiu no pólo passivo da obrigação tributária, na condição de responsáveis solidários pelos créditos tributários lançados, os sócios administradores da fiscalizada: (1) CINEAS FEIJÓ VALENTE, sócio administrador, CPF 002.745.508-49, (2) MARCO ANTONIO VALENTE, sócio administrador, CPF 012.279.898-81, (3) RICARDO GONÇALVES VALENTE, CPF 003.057.278-93, e (4) CRISTINA MARIA VALENTE ATCHABAHIAN, CPF 119.312.718-10.

Tal responsabilidade foi atribuída com base no Inciso III do art. 135 do CTN, pois teriam praticado os diretores, gerentes ou representantes listados efetivamente atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

II DAS IMPUGNAÇÕES

II.1 DA IMPUGNAÇÃO DA CONTRIBUINTE CORPUS SANEAMENTO E OBRAS LTDA

Cientificada dos autos de infração em 17/12/2018, e irresignada, a contribuinte CORPUS SANEAMENTO E OBRAS LTDA apresentou a impugnação de fls.

2.693/2.726, em 15/01/2019, por meio da qual oferece, em síntese, as seguintes razões de defesa.

PRELIMINARES

DESCUMPRIMENTO DE ORDEM JUDICIAL SOBRE PROIBIÇÃO DE COMPARTILHAMENTO DE DADOS: NULIDADE ABSOLUTA “AB INITIO”

Alegou que à época do recebimento da intimação para ser fiscalizada, estava em vigor a liminar concedida no Recurso Extraordinário nº 1.055.941/SP, de Relatoria do Ministro Dias Toffoli, com Repercussão Geral reconhecida (Tema nº 990), referente à possibilidade de compartilhamento com o Ministério Público, para fins penais, dos dados bancários e fiscais do contribuinte, obtidos pela Receita Federal no legítimo exercício de seu dever de fiscalizar, sem autorização prévia do Poder Judiciário.

A relação do referido tema com o contexto aqui em discussão pode ser comprovada pela determinação judicial do Des. Federal Maurício Kato, no dia 24 de agosto de 2019, para deferir o pedido liminar de habeas corpus para suspender o trâmite do Inquérito Policial nº 0013959-41.2016.4.03.6181 (nº 279/2015), nos moldes determinados pelo Ministro Dias Toffoli, em sede de liminar de referido Recurso Extraordinário (doc. 05).

De fato, a natureza constitucional da garantia ao sigilo financeiro como extensão lógica do direito à inviolabilidade da intimidade e da vida privada, previsto no art. 5º, caput, inc. X, da Constituição Federal, impediria que uma investigação se iniciasse com a quebra do sigilo fiscal ou bancário, sem que tenha havido autorização judicial para tanto, pois, à luz da decisão proferida pelo C. STF, corroborada pelo E. TRF3 no caso concreto sob análise, a fiscalização federal jamais poderia ter prosseguido com a fiscalização sem a autorização do Judiciário para utilizar as informações fornecidas pela Polícia Federal sobre a “Operação Descarte”.

Acredita que seria cristalino, portanto, que o auto de infração seira nulo “ab initio” por ter sido lavrado com suporte em fiscalização que violou a ordem concreta exarada pelo E. TRF3, não sendo cabível nenhum tipo de convalidação.

Acredita que também jamais caberia o fornecimento de prova emprestada para fundamentar a lavratura dos autos de infração, uma vez que elas não guardam qualquer conexão a) quanto às empresas ALFACOM / SAN MARINO / REPOX / SUPREMA /QUALITY / RIO BRANCO / TEDRIVE, uma vez que a a CORPUS foi responsabilizada por operações que, supostamente, teriam sido realizadas exclusivamente pelo Consórcio SOMA.

Defende, que embora a CORPUS detenha 18% de participação, ela não possui e nunca possuiu poderes de administração sobre o referido consórcio, o que, inclusive, foi reconhecido pelo TVF nas págs. 2879/2884.

Acredita, que para embasar a alegada fraude, a Fiscalização se utilizou de notas fiscais emitidas por terceira empresa denominada "TALKITA", referentes a período diverso ao autuado, sendo que a TALKITA sequer estaria no rol de fornecedores das operações que ensejaram a lavratura dos autos de infração ora defendidos.

As provas trazidas aos autos não guardariam conexão com o objeto do auto de infração, seja para fundamentar a responsabilização da CORPUS e de seus devedores solidários quanto à assunção do débito principal, seja para comprovar a ocorrência de fraude, já que os documentos trazidos não se referem ao período autuado, descabendo, portanto, o fornecimento de prova emprestada a estes autos.

Citou entendimento doutrinária sobre prova emprestada e Acórdão 3402-004.799 do CARF a respeito de exigência fiscal pautada em provas ilícitas contamina todo o acervo probatório de ilicitude, o que se dá por derivação.

Assim, ao descumprir com a ordem concreta emanada do E. TRF3 e ainda utilizar-se de prova emprestada, sem conexão com os fatos geradores dos autos de infração para fundamentar determinada, o trabalho estaria contaminado por nulidade absoluta.

PRESUNÇÕES ACUSATÓRIAS PARA OS ANOS-CALENDÁRIO DE 2016 E 2017: VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

Ressaltar que o trabalho fiscalizatório iniciado há mais de 4 anos atrás, teve seu período de fiscalização estendido para os anos-calendário de 2016 e 2017 apenas no último mês de setembro (fl. 2895). Nesse período de apenas dois meses que a Fiscalização expediu intimações à CORPUS (fls. 2697-2702/2706-2711) requerendo informações sobre as contratações e pagamentos realizados aos fornecedores LMZ, REPOX, SUPREMA e TEDRIVE nesses mesmos anos-calendário de 2016 e 2017.

Tais intimações seriam nulas, pois deveriam ter sido direcionadas à empresalíder do Consórcio SOMA, afinal: (a) a CORPUS apenas contratou com a LMZ nos meses de junho, setembro e outubro de 2016; (b) as contratações mais volumosas da LMZ foram efetuadas diretamente pelo Consórcio SOMA, que também exclusivamente contratou a REPOX e SUPREMA como seus fornecedores.

Ademais, a TEDRIVE não teria sido contratada pelo Consórcio SOMA e tampouco pela CORPUS nos anos-calendário de 2016 e 2017. Tal informação inverídica da Fiscalização tornou confusas e obscuras as intimações fiscais em questão, contaminando-as novamente de nulidade.

Assim, partindo de intimações fiscais nulas, a Fiscalização limitou-se a presumir que as informações obtidas em relação aos anos-calendário de 2012 e 2015 se

estendiam automaticamente aos anos-calendário de 2016 e 2017, afrontando, por conseguinte, o princípio da verdade material da tributação.

Portanto, a busca pela verdade material, princípio de ordem máxima no âmbito do processo administrativo, sobrepõe-se ao formalismo processual, sobretudo quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento, na medida em que tal conduta é a melhor que se amolda aos princípios da ampla defesa, do contraditório e da eficiência, assim como do efetivo controle da legalidade do lançamento fiscal.

Da Inclusão no PERT e nulidade dos Autos de Infração de IRPJ e CSLL

Argumentou a impugnante que informou à autoridade fiscal de forma expressa e tempestiva durante o procedimento fiscalizatório que, para aquelas contratações em que não se conseguiu localizar e reunir documentação cabal, teria havido a inclusão/confissão dos débitos de IRPJ/CSLL no Programa Especial de Regularização Tributária — PERT, em 30/08/2017, instituído pela Medida Provisória nº 783/2017 (posteriormente convertida na Lei 13.496/17), na modalidade indicada no art. 2º, III, " b", da referida MP, conforme estaria demonstrado por meio da petição de fls. 2449-2451.

Com o intuito de demonstrar que os valores lançados de ofício pelo Fisco federal já se encontravam devidamente incluídos desde agosto/2017 no PERT, a Impugnante apresentou o Laudo Técnico Contábil (doc. 6), no qual se verificaria que, a partir de cotejamento de notas fiscais da LMZ e da Q1 dentro de cada trimestre calendário, que de uma base de cálculo atuada no valor de R\$ 23.663.305,67, R\$ 5.630.449,09 (ou 23,79%) estariam regularmente incorporados à anistia / ao parcelamento.

Assim apresentou uma tabela resumo da adesão, elaborada a partir das Notas Fiscais de fornecedores, às fls. 2.461 a 2482.

Ressaltou que a adesão ao PERT se deu com a inclusão de uma multa punitiva de 75% e dos juros de mora, na exata medida em que a Impugnante havia perdido sua espontaneidade em razão da ação fiscal que se encontrava em curso em 30/08/2017.

Acredita que em face de ter sido comprovado, que 23,79% do valor de IRPJ e CSLL lançado pelo Fisco encontrava-se incluído / confessado no PERT, haveria a absoluta nulidade do trabalho fiscal, que deveria ser cancelado em linha com recente jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Asseverou que, nos termos na IN/RFB 1.855/18, que apresentou Pedido de Revisão através do qual requereu a inclusão dessa mesma parcela de 23,79% de IRPJ/CSLL na consolidação do PERT, porém com as multas de 75% (doc. 07), pois incabíveis as multas de ofício à razão de 150%, uma vez que elas inexistiam na data da adesão (30/08/2017), as quais foram lançadas a posteriori, quando os respectivos créditos tributários já se encontravam extintos ou excluídos nos termos do Código Tributário Nacional e da Lei 13.493/2017.

Ressaltou que tal pedido encontra-se sob análise por conta de Manifestação de Inconformidade apresentada em 11/09/2019 (doc. 08).

Acrescentou que de acordo com o Laudo Técnico Contábil, verifica-se que o lançamento de ofício de IRPJ e CSLL somente não estaria viciado por nulidade absoluta em relação a 1,39% do seu valor, pois se reconhece que, por equívoco, as Notas Fiscais do fornecedor LMZ, todas lançadas pelo Consórcio SOMA, em 29/12/2015, não foram incluídas pela Impugnante no PERT.

DO RECOLHIMENTO DO IRPJ/CSLL EM RELAÇÃO AOS CUSTOS DECORRENTES DO FORNECEDOR LMZ NO 4º. TRIMESTRE DE 2015

No que tange à acusação fiscal relativa aos fornecimentos contratados pelo Consórcio SOMA no 4º. Trimestre de 2015 da empresa “LMZ”, a Impugnante alegou que fez uso do desconto de 50% do valor da multa punitiva para pagamento dentro do prazo de defesa (conforme disposto no art. 6º, da Lei 8.218/91) e recolheu integralidade do crédito tributário de IRPJ e CSLL exigido em relação a tais empresas sobre a base tributável de R\$ 328.213,15 do 4º. Trimestre de 2015, conforme comprovam as anexas Guias DARF (docs. 02/03), no valor de R\$ 172.631,92 (IRPJ) e R\$ 62.147,49 (CSLL), conforme cálculos individualizados na planilha de folha 3.558, os quais tomaram por base as notas fiscais constantes da tabela de folha 3.559.

Assim, requereu as providências para baixa no sistema da Receita Federal do crédito tributário lançado de ofício correspondente ao citado no parágrafo anterior.

DA DECADÊNCIA DO DIREITO EM LANÇAR EM RELAÇÃO AOS 1º., 2º. E 3º. TRIMESTRES DE 2014

Alegou o impugnante que, diante do esgotamento do prazo de 5 anos para o Fisco federal homologar lançamentos efetuados nos termos do art. 150, § 4º., do Código Tributário Nacional, os respectivos valores de IRPJ/CSLL dos 1º., 2º. e 3º. Trimestres de 2014, estariam extintos por força da decadência.

Conforme exposto no próprio Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 2874-3084, a forma de tributação da Impugnante, nos anos-calendário de 2014 a 2017, “foi por meio do Lucro Real e o regime de apuração foi o Trimestral”, no qual se considera ocorrido o fato gerador do tributo a cada final de trimestre, in casu, nos dias 31/03/2014, 30/06/2014 e 30/09/2014, respectivamente. Acostou aos autos os comprovantes de recolhimento de IRPJ e CSLL dos 1º., 2º. e 3º. Trimestres de 2014 (docs. 09/10).

Defende que a ciência do AIIM, aperfeiçoada somente em 06/11/2019, torna-o absolutamente nulo, pois alcançado, de forma inexorável, pelo instituto da decadência, nos exatos termos do art. 156, inc. V, do CTN. Citou julgados do CARF.

Da Inaplicabilidade da multa qualificada no percentual de 150% -necessária redução para 75%

Alegou que não haveria no caso crime contra a ordem tributária na modalidade sonegação fiscal duas razões, a saber: (i) todas as transações foram plenamente contabilizadas e declaradas ao Fisco federal; e (ii) a Impugnante, na condição de empresa minoritária do Consórcio SOMA (18%), não detinha poder de administração.

Assim, acredita que seria evidente que jamais pretendeu esconder do Fisco qualquer dos elementos constitutivos da obrigação tributária dos créditos aqui lançados, pois sempre refletiu em sua contabilidade as informações repassadas pelo CONSÓRCIO SOMA, as quais sempre estiveram disponíveis ao Fisco.

Além disso, defende que o registro dessas informações em sua contabilidade sempre esteve fundado em contratos, notas fiscais e comprovantes de pagamento, todos repassados pela EMPRESA LÍDER, de modo que incumbia à Impugnante tão somente escriturar as informações e aplicar-lhes as consequências jurídico-tributárias cabíveis, como é o caso da dedução de despesas das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL.

Concluiu que não haveria qualquer artifício ardiloso, com a finalidade de ludibriar a fiscalização e reduzir ilicitamente a tributação aplicável, até porque era materialmente impossível que ela tomasse essas atitudes de forma consciente, no intuito de sonegar tributos, pois nunca esteve na posição de empresa-líder, a quem incumbia administrar o consórcio, ausente qualquer elemento doloso.

Extinção (ou exclusão) do crédito tributário antes do lançamento de ofício - aplicação análoga do art. 6º da Lei nº 8.218/1991

Suscitou que a redução da multa aplicada ao patamar de 75%, dado que a inclusão do débito no programa de parcelamento foi feita antes do lançamento de ofício, implicaria na necessária redução da multa pela metade, uma vez que o artigo 6º, inciso I, da Lei nº 8.218/1991, dispõe que a multa de ofício será reduzida em 50% se for efetuado o seu pagamento no prazo de 30 (trinta) dias, ao invés da instauração de contencioso administrativo.

Da decadência do direito da Fazenda ao lançamento para os fatos geradores anteriores a 13 de dezembro de 2013

Suscitou que o lançamento possui inconsistências insanáveis, que igualmente acarretam o cancelamento da acusação fiscal, uma vez que os valores cobrados a título de IRFON estão sujeitos ao lançamento por homologação e, por consequência, ao prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional (“CTN”) – de cinco anos contados da data do fato gerador, o qual se dá, para o referido imposto, na data em que ocorreram cada um dos pagamentos realizados pela Impugnante aos seus fornecedores.

Acostou aos autos os comprovantes de recolhimento de IRFON sobre pagamentos efetuados a diferentes fornecedores durante o ano-calendário de 2014, tanto pelo Consórcio SOMA, quanto por si própria (doc. 11).

Considerando que a intimação da Impugnante, via domicílio eletrônico tributário, ocorreu apenas em 04/11/2019, acredita que todos os créditos tributários anteriores a 04/11/2014, estariam atingidos pela decadência, nos termos do art. 156, inciso V, do Código Tributário Nacional.

Citou parecer PGFN/CAT nº 1650/2013 e julgados do CARF.

Ressaltou que, à luz do art. 23 da Lei de Introdução ao Direito Brasileiro (LINDB), a Súmula Vinculante n. 1148 do E. CARF, promulgada em 01/04/2019 pela Portaria 129 do Ministério da Economia, não pode gerar efeitos retrospectivos a fim de tentar alcançar os fatos geradores do ano-calendário de 2014. De acordo com o art. 23 da LINDB, recentemente regulamentado pelo art. 6º. do Decreto federal 9.830/19, a Súmula somente pode irradiar efeitos vinculantes aos órgãos de julgamento após período de transição, dado que claramente traz consigo nova interpretação que altera o entendimento anteriormente consolidado acerca da contagem legal do prazo de decadência em matéria de IRFON.

Ante o exposto, defendeu que todos os valores de IRFON lançados pela fiscalização cujas datas sejam anteriores a 04/11/2014 devem ser declarados extintos pela decadência, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, combinado com o art. 156, V, do mesmo diploma legal.

Da impossibilidade de cobrança de valores a título de IRRF relativos aos fornecimentos contratados diretamente pelo consórcio soma

Suscitou que os autos de infração em tela são relativos a contratações e pagamentos por fornecimentos realizados através do Consórcio SOMA, da qual a Impugnante é consorciada, porém não exerce, nem nunca exerceu, a posição de empresa-líder, motivo pelo qual não tinha qualquer ingerência sobre o pagamento e retenção de valores, discriminados no documento “Anexo - Contabilidade pagamentos sem causa AC 2014 a 2017 SOMA”.

Como prova, ressaltou a cláusula 8 do Termo de Constituição de Consórcio SOMA, para concluir que qualquer cobrança a título de IRFON sobre as transações do Consórcio SOMA deveriam recair sobre a empresa-líder. Nesse sentido, citou o disposto no artigo 1º, cc. §§ 1º e 2º, da Lei 12.402/2011, bem como Instrução Normativa SRF nº 1.199/2011.

Aduziu que a própria Receita Federal, por meio da sua Nota Técnica nº 6/2016, questionou se o consórcio de sociedades empresárias poderia figurar no pólo passivo da relação jurídico-tributária e se as empresas que o integram são responsáveis solidárias pelas obrigações tributárias e previdenciárias decorrentes das atividades realizadas em consórcio.

Concluiu que, nos termos da cláusula 8ª do Termo de Constituição do Consórcio e em estrita observância às normas internas da própria Receita Federal do Brasil, devem ser integralmente cancelados todos e quaisquer valores cobrados da Impugnante a título de IRRF sobre pagamentos efetuados pelo Consórcio SOMA,

tendo em vista que somente poderiam ser exigidos em face das empresas-líderes, jamais da Impugnante.

DA IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DE VALORES DE IRFON CUMULADOS COM IRPJ/CSLL POR MANIFESTO BIS IN IDEM

Neste ponto alega que haveria dupla punição (bis in idem) contra a Impugnante, por meio da cumulação de cobrança de IRPJ/CSLL e de IRFON sobre as mesmas transações entre os anos-calendário de 2014 e 2017. Citou julgado do CARF.

Defende que o disposto no art. 61 da Lei nº 8.981/95, ao instituir uma alíquota de IRFON majorada a 35% -- que por conta do reajustamento da base de cálculo, alcança a carga confiscatória de 53,85% --, acaba por confirmar a materialidade do “imposto” como um ato ilícito tipificado pelo Fisco através de “um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado”. Logo, não se tratando de verdadeiro imposto de renda à luz da definição de tributo trazida pelo art. 3º. do CTN, o art. 61 da Lei nº 8.981/95 acabou por de fato instituir uma multa sob o percentual de 53,85%, à qual o Fisco ainda fez incidir uma nova e verdadeira penalidade de ofício majorada à razão de 150% nos termos do art. 44, § 1º. da Lei 9.430/96.

Desse modo, para que pudesse minimamente buscar alguma justificativa para lançar de ofício o IRFON conjuntamente com IRPJ/CSLL, o Fisco federal deveria ter deduzido os valores do mesmo IRFON das bases de cálculo de IRPJ/CSLL atuadas.

DA IDONEIDADE DAS NOTAS FISCAIS POR CONTA DA REGULARIDADE NO CNPJ À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES

Suscita que a Solução de Consulta Interna nº 11 – COSIT, de 08/05/2013, traz à tona a relevância central da inidoneidade das Notas Fiscais para ensejarem a exigência simultânea de IRFON de modo que no presente caso os pagamentos foram realizados a beneficiários identificados e tiveram como causa notas fiscais que não podem ser reputadas como inidôneas, afinal todos os fornecedores atuados ostentavam situação regular perante o Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ à época de suas respectivas contratações pela ora Impugnante ou pelo Consórcio SOMA, sendo que algumas delas ainda seguem com situação regular “ATIVA” perante o CNPJ.

No que tange às empresas ALFACOM / ITA / LMZ / Q1 / QUALITY / SAN MARINO, em que pese a situação cadastral destas 06 (seis) empresas constar como “baixada” no Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral, disponível no website da RF13, com datas de 01/01/2012, 02/10/2012, 27/07/2012, 15/05/2014, 01/01/2013 e 13/02/2014, respectivamente, destacou que isto se deu de ofício e de forma retroativa, através dos seguintes Atos Declaratórios Executivos (ADE), publicados entre dezembro de 2018 e julho de 2019.

No entanto, os fatos geradores combatidos são todos relativos aos anos-calendário de 2014 e 2017, ou seja, as operações com as referidas empresas foram todas realizadas antes da decretação de baixa pela RF13.

Quanto às empresas TEDRIVE / REPOX / SUPREMA, os pagamentos efetuados pelo Consórcio SOMA a esses, tornariam ainda mais evidente o erro acusatório da Fiscalização no sentido de ter havido pagamentos a beneficiários não identificados, uma vez que tais permanecem até a presente data com a situação “Ativa” no junto à RFB, com clara indicação dos seus sócios, conforme extratos das fls. 3574 a 3.578.

Quanto à empresa Rio branco, essa teve sua baixa no CNPJ realizada de forma regular por encerramento / liquidação espontânea em 06/01/2016, data posterior à última aquisição do Consórcio SOMA ocorrida em 31/08/2015, do que se conclui que possuía à época dos fatos geradores a situação “Ativa” no cadastro junto à RFB.

Asseverou que, embora o Termo de Verificação Fiscal (TVF), em suas 212 páginas, tenha construído a criativa narrativa de que todas as empresas para as quais foram feitos os pagamentos seriam, em verdade, “noteiras” utilizadas pelo Consórcio SOMA apenas para emissão de notas fiscais inidôneas, seria fato que as empresas TEDRIVE, REPOX e SUPREMA permanecerem “Ativas” até hoje junto ao cadastro da RFB.

Frisou que a consulta do Comprovante de Inscrição e Situação Cadastral da RFB constitui meio oficial para a consulta da situação destas empresas junto ao órgão, sendo que o seu resultado goza de plena publicidade e veracidade.

Dessa maneira, a situação “Ativa” das empresas no Cartão CNPJ representa, inexoravelmente, que a RFB tem pleno conhecimento da existência da pessoa jurídica, sendo totalmente descompassado com a realidade autuar a Impugnante por supostos pagamentos do Consórcio SOMA a beneficiários não identificados quando o próprio órgão, em seu sítio oficial, o reconhece plenamente e lhes confere situação “Ativa”.

Tal constatação, apenas evidenciaria a falta de critério da d. Fiscalização no lançamento de IRFON combatido, pois, em todas as situações, os pagamentos sempre foram realizados para empresas então existentes e com a situação “Ativa” nos controles da RFB, sendo absolutamente inócuo o lançamento de ofício fundado em suposta não identificação do beneficiário.

DA IDENTIFICAÇÃO PELA PRÓPRIA RECEITA FEDERAL DOS BENEFICIÁRIOS EFETIVOS DOS PAGAMENTOS EFETUADOS

Considerando que o TVF descreve de forma pormenorizada como os Sr. Luiz Carlos D’Fonseca Claro e seu filho Sr. Gabriel Silveira D’Fonseca Claro organizaram o suposto esquema criminoso, se beneficiando monetariamente das empresas por eles controladas, mediante transcrição de e-mails e documentos que, segundo a Fiscalização, caracterizam “fraude arquitetada pelos operadores LUIZ CARLOS e GABRIEL”, seria inequívoco que, após ser deflagrada a OPERAÇÃO DESCARTE, em 01/03/2018, a Fiscalização de fato identificou os efetivos beneficiários das operações, destacando-se os sócios do CLARO ADVOGADOS.

Diante disso, a Fiscalização, ao lavrar o Auto de Infração fundado na não identificação do beneficiário, nos termos do art. 674, caput, do RIR/99, comete grave contradição, maculando de nulidade todo o lançamento.

DA EXISTÊNCIA DE CAUSA AOS PAGAMENTOS EFETUADOS

Em suma, o que o AIIM ataca não é a causa em si do negócio, mas supostos motivos subjetivos, não exteriorizados e também não comprovados, que seriam o pagamento de supostas vantagens indevidas, nunca provadas, nem pela Receita Federal e tampouco no inquérito policial em questão, no qual, aliás, não existe sequer indiciamento algum de qualquer diretor da Impugnante. Esta seria a primeira premissa: causa e motivo são figuras distintas e não se confundem.

Frisou que a causa representa a finalidade prática a que se destina o negócio, independentemente do “motivo” (pré-intenções) que dão ensejo ao negócio. Dessa maneira, mostra-se precário o lançamento de IRFON por perseguir a “causa que motivou” o negócio, e não a efetiva “causa do negócio”. O § 1º do art. 61 da Lei nº 8.981/95 não busca a causa do motivo, mas, sim, causa do negócio. Diante do acima exposto, percebe-se que a causa dos pagamentos efetuados pela Impugnante está instrumentalizada por notas fiscais (apresentação da causa no mundo corpóreo), não existindo qualquer contestação da d. Fiscalização de que a obrigação foi satisfeita, mas, ao revés, a própria RFB reconhece a existência dos pagamentos.

Assim, em linha com o entendimento do Fisco federal na Solução de Consulta Interna – COSIT n. 11/2003, mostra-se de rigor o cancelamento integral da autuação de IRFON, fundamentada no art. 61 da Lei nº 8.981/95, tendo em vista que os pagamentos efetuados pela Impugnante foram realizados com causa (notas fiscais) e a beneficiários identificados, os quais estavam, todos, com suas respectivas situações cadastrais ativas e regulares perante o CNPJ à época, de modo que as cobranças de valores de IRPJ/CSLL e IRFON se excluem lógica e reciprocamente. Em tese, ou bem o destinatário é identificado e o pagamento tem causa e, neste caso, cobra-se apenas o IRPJ/CSLL ou bem o destinatário não é identificado ou o pagamento não tem causa, caso em que se cobra apenas o IRFON. Mas cobrar ambos, concomitantemente, configura verdadeira contradição em termos, pois estar-se-ia a punir porque o pagamento teria identificação do destinatário e causa (IRPJ/CSLL) e ao mesmo tempo porque não teria essa mesma identificação ou causa (IRFON). Ou seja, uma cobrança necessariamente exclui a outra, já que, para uma, deve haver causa e para a outra não. E um pagamento não pode ao mesmo tempo ter e não ter causa.

DA INDIVIDUALIZAÇÃO DOS COMPROVANTES DE PAGAMENTO

Ressaltou a indevida interpretação dada pela Fiscalização sobre o alcance fiscal da expressão “beneficiário não identificado”, porque o art. 647 do RIR/99 deve ser necessariamente lido e interpretado de forma conjunta e sistemática com o art. 304 do mesmo diploma normativo, inclusive citado pelos Srs. Agentes Fiscais no TVF (item 342; fls. 3061).

Defendeu que a exigência de que o comprovante de pagamento não individualize o beneficiário do rendimento para efeitos de caracterização do “beneficiário não identificado”, o que não é o caso de nenhum dos pagamentos incluídos na autuação de IRFON ora sob combate. Sob a perspectiva fiscal e em estrita observância ao princípio da legalidade da tributação, mostra-se absolutamente irrelevante a busca infundada e desarrazoada da Fiscalização pelos supostos “últimos e reais beneficiários dos pagamentos sem causa”, uma vez que havendo a individualização dos recebedores dos recursos nos comprovantes bancários e nos assentos contábeis do Consórcio SOMA e da CORPUS, bastaria ao próprio Fisco federal estender a fiscalização sobre esses mesmos recebedores e então, junto a eles, apurar eventuais diferenças de tributos recolhidos a menor.

Assim requereu a conversão do julgamento em diligência para que fosse apurado e confirmado o efetivo pagamento dos tributos federais pelos fornecedores tidos como inidôneos pelo Fisco federal, os quais, conforme dicção do art. 304 do RIR/99, encontram-se claramente individualizados nos comprovantes de pagamentos supostamente sem causa.

II.2 DA IMPUGNAÇÃO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO CINEAS FEIJÓ VALENTE

Cientificado dos autos de infração em 17/12/2018, e irresignado, o responsável solidário CINEAS FEIJÓ VALENTE, apresentou a impugnação de 2.859/2.875, em 15/01/2019, por meio da qual oferece, em síntese, as seguintes razões de defesa.

PRELIMINAR

Preliminarmente, deduziu alegações idênticas às apresentadas pela contribuinte CORPUS em sua peça de impugnação, razão pela qual, para evitar repetições desnecessárias, quanto às alegações idênticas, reporto-me ao resumo das razões de defesa daquela empresa, que integra o subitem II.1 deste relatório.

DO DIREITO

DA AUSÊNCIA DE ELEMENTOS QUE DEMONSTREM QUALQUER PARTICIPAÇÃO DO IMPUGNANTE NOS ATOS CLASSIFICADOS DE ILÍCITOS, EM PARTICULAR ANTE A AUSÊNCIA DE INDICIAMENTO OU OFERECIMENTO DE DENÚNCIA FACE AO IMPUGNANTE.

Suscitou que, embora a ação fiscal tenha sido pautada na operação LAVA JATO, a investigação não resultou no oferecimento de denúncia ou qualquer elemento ou indício que revelasse uma possível responsabilidade do Impugnante pelos fatos narrados, tendo a fiscalização se baseado na contratação e pagamento por fornecimento, os quais estariam devidamente contabilizados, de forma que tais elementos foram indicados de forma genérica.

Alega que não houve nenhum ato de ocultação ou dissimulação de quaisquer desses atributos - natureza, origem, localização, disposição, movimentação ou propriedade - de bens lícitos ou ilícitos, pois a empresa sempre teria apresentado postura colaborativa e auxiliou em todos os atos solicitados.

Por outro lado, argumentou que não se identifica no auto de infração qual teria sido o produto e o proveito dos crimes, muito menos, não haveria informação sobre qual seria a infração penal antecedente e quando ela teria sido praticada, para que se configure a acessoriedade material parcial, inerente ao tipo penal do art. 1º da Lei nº 9.613/1998.

Ressaltou que haveria dois óbices jurídicos para que se considere que a infração antecedente seria o crime contra a ordem tributária. O primeiro, que ainda não haveria lançamento definitivo do tributo devido, o que encontraria óbice na Súmula Vinculante nº 24 do STF. O segundo é que somente se considera consumado o crime de sonegação fiscal, no momento do lançamento definitivo do tributo. Logo, ainda não tendo ocorrido tal fato, é impossível, do ponto de vista lógico e cronológico, considerar que o produto que ainda não existe, já possa ter sido objeto de ocultação ou dissimulação anterior.

Alegou que não há no auto de infração a indicação de que tal crime seria de competência da justiça federal, porque nunca atuou no âmbito federal e não recebeu valores da União. Mesmo que houvesse tal delito, esse teria sido praticado "em detrimento de bens, serviços ou interesse da União ou de suas entidades autárquicas ou empresas públicas" (CR, art. 109, caput, inciso IV) a atrair a competência da Justiça Federal. Logo, em caso de se considerar, mesmo em tese, existente tal delito, sua apuração será de responsabilidade de Justiça Estadual.

No que se refere à parte das notas fiscais dos fornecedores Q1 e LMZ, defendeu que os créditos de IRPJ e CSL lançados de ofício já estavam extintos pela regular adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) da Lei 13.496/17, sendo descabidas quaisquer imputações de vínculos de responsabilidade ao Impugnante.

Por fim, aduz que restou demonstrado a inexistência de qualquer ato (doloso ou culposo) que pudesse ser enquadrado no art. 135, III, do CTN, evidenciando a improcedência da pretensão fiscal de responsabilizar solidariamente o Impugnante pelas obrigações tributárias da empresa atuada.

DA INEXISTÊNCIA DE INFRAÇÃO À LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS

Neste tópico, argumentou que para a imputação de responsabilidade a sócios e administradores por débitos da pessoa jurídica, necessário se faz exercerem cargo de direção e agirem conscientemente de forma contrária à legislação societária ou às normas de funcionamento da empresa (contrato social, estatutos), buscando satisfazer interesse pessoal. No entanto, há necessidade de comprovar que o ato doloso foi praticado no interesse comum de ambos. Não é o que ocorre quando o dirigente da empresa age no exercício de suas funções, ainda que não as exerça a contento (culpa)). Citou precedentes do CARF:

Assim, competiria ao Fisco comprovar que o sócio ou administrador, agindo conscientemente contra as normas de direito privado, praticou o ato deflagrador da obrigação tributária em seu próprio interesse.

Tratando-se de atividade inerente ao lançamento (identificação do sujeito passivo), a imputação de responsabilidade aos dirigentes da pessoa jurídica deve ser adequadamente motivada, aplicando-se a "teoria dos motivos determinantes". Desse modo, a invocação de 'motivos de fato' falsos, inexistentes, ou incorretamente qualificados vicia o ato. Citou jurisprudência do STF e do CARF.

Argumentou que a Fiscalização deveria ter comprovado ter o Impugnante (a) infringido dolosamente normas de direito privado, para satisfazer interesse próprio e que (b) tal conduta resultasse na obrigação tributária objeto do auto de infração que deu origem a este processo administrativo.

Concluiu que a falta de indicação de razões concretas que pudessem justificar a aplicação ao caso do art. 135, III, do CTN implicaria a nulidade do lançamento e do Termo de Responsabilidade Tributária.

DOS VÍCIOS MATERIAIS DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

Por fim, reforçou as alegações relativas aos vícios materiais que a fiscalização teria incorrido nos lançamentos de IRPJ, CSL e IRRF contra a CORPUS e que também maculariam a responsabilização reflexa ao sócio administrador.

II.3 DAS IMPUGNAÇÕES DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS MARCO ANTONIO VALENTE, RICARDO GONÇALVES VALENTE e CRISTINA MARIA VALENTE ATCHABAHIAN

Cientificados dos autos de infração e irrisignados, os responsáveis solidários MARCO ANTONIO VALENTE, RICARDO GONÇALVES VALENTE e CRISTINA MARIA VALENTE ATCHABAHIAN apresentaram suas impugnações, por meio das quais deduziram alegações idênticas às apresentadas pela responsável CINEAS FEIJÓ VALENTE em sua peça de impugnação.

Assim, para evitar repetições desnecessárias, quanto às alegações idênticas, reporto-me ao resumo das razões de defesa do responsável CINEAS FEIJÓ VALENTE, que integra o subitem II.2 deste relatório.

É o relatório.

Da Decisão Recorrida

Após apreciar os Autos de Infração, às fls. 2715/2870, o Termo de Verificação Fiscal, às fls. 2874/3085, e as Impugnações apresentadas pela contribuinte e responsáveis tributários, às fls. 3389/3427, 3430/3469, 3472/3507, 3510/3445 e 3548/3587, a 8ª Turma da DRJ/BSB exarou o Acórdão nº 03-091.696, em 27/05/2020, às fls. 3780/3831, que, por unanimidade de votos: (1) rejeitou o pedido de diligências e as questões preliminares suscitadas e, no mérito, julgou improcedente a impugnação apresentada por CORPUS SANEAMENTO E OBRAS LTDA, a fim de

manter o crédito tributário lançado; e (2) rejeitou as questões preliminares suscitadas e, no mérito, julgou improcedentes as impugnações apresentadas pelos administradores da pessoa jurídica, os Senhores Cineas Feijó Valente, Marco Antonio Valente, Ricardo Gonçalves Valente e Cristina Maria Valente Atchabahian, mantendo-os na condição de responsáveis solidários pelo crédito tributário. O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014 a 2017

PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM.

No caso da ocorrência de multa qualificada, não há que se falar no lançamento por homologação previsto no art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, regendo-se o prazo decadencial de cinco anos, nessa hipótese, pelo disposto no art. 173, inciso I, do mesmo Código.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI. PROVA.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2014 a 2017

GLOSA DE DESPESAS. PARCELAMENTO ESPECIAL - PERT. ESPONTANEIDADE. INOCORRÊNCIA.

O procedimento fiscal se inicia a partir do primeiro ato de ofício, praticado por servidor competente, fato que exclui a espontaneidade. Assim, a adesão ao Parcelamento Especial - PERT, efetuada durante o procedimento de fiscalização, não ilide o lançamento de ofício quanto à acusação fiscal de que reduziu indevidamente o lucro líquido, mediante a apropriação de despesas não necessárias e de despesas não comprovadas.

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 prejudgado na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2014 a 2017

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.

REQUERIMENTO DE DILIGÊNCIA PRESCINDÍVEL.

O requerimento de diligência que trata de questão totalmente inócua para fins de solução do litígio deve ser indeferido por força do disposto no caput do artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Dos Recursos Voluntários

A CORPUS tomou ciência da sobredita decisão em **29/09/2020**, através da sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, às fls. 3956, e os responsáveis tributários: a Sra. Cristina Maria Valente Atchabahian tomou ciência em **20/10/2020**, consoante Avisos de Recebimento – AR, às fls. 3960/3961; o Sr. Marco Antônio Valente tomou ciência em **22/10/2020**, segundo AR, às fls. 3957; o Sr. Cineas Feijó Valente, tomou ciência eletrônica por decurso de prazo em **20/10/2020**, às fls. 3958/3959; e o Senhor Ricardo Gonçalves Valente, tomou ciência eletrônica por decurso de prazo em **12/02/2021**, às fls. 4129.

Do Recurso Voluntário Impetrado Pela CORPUS SANEAMENTO E OBRAS LTDA

Indignada a CORPUS, em 29/10/2020, protocolou Recurso Voluntário, às fls. 3987/4022, e, citando doutrina e jurisprudências administrativas e judiciais, além de requerer a suspensão da exigibilidade, apresentou os seguintes pedidos e causa de pedir sintetizados:

Dos Autos do IRPJ/CSLL e IRRF - Do Descumprimento de Ordem Judicial do TRF3 Sobre a Proibição de Compartilhamento de Dados: Nulidade Absoluta *Ab Initio*

(...) O r. acórdão recorrido aduz que a decisão monocrática, proferida pelo I. Min. Dias Toffoli, nos autos do Recurso Extraordinário nº 1.055.941/SP (Tema nº 990), que determinou a suspensão de processos criminais e investigações criminais em que houvesse o compartilhamento

de dados, sem autorização judicial, “não seria aplicável à hipótese dos autos, uma vez que, por meio de decisão proferida nos Autos nº 0009644-33.2017.403.6181, a Justiça Federal deferiu o compartilhamento com a Receita Federal das provas já produzidas e também das que seriam produzidas no curso das investigações em andamento no âmbito da Operação Descarte (fl.s 2.889 a 2.890)”.

(...) Ocorre que, em sua impugnação, a ora Recorrente invocou o **descumprimento em concreto da ordem judicial do Des. Federal Maurício Kato, proferida no dia 24 de agosto de 2019**, que em sede de pedido liminar de habeas corpus nº 021613-05.2019.4.03.0000 suspendeu o trâmite do Inquérito Policial nº 0013959-41.2016.4.03.6181 (nº 279/2015), nos moldes determinados pelo Ministro Dias Toffoli, em sede de liminar de referido Recurso Extraordinário (doc. 05 da impugnação; fls. 3615/3622). (...) Apontou o Eminent Desembargador Federal do TRF3 que houve, no contexto da “Operação Descarte”, situação claramente conexa aos fatos Recurso Extraordinário nº 1.055.941/SP, compartilhamento de dados constantes do Relatório de Informações Financeiras (RIF), apresentado pelo Conselho de Controle de Atividades Financeiras (COAF).

(...) É cristalino, portanto, que o lançamento de ofício é nulo “ab initio” por ter sido lavrado com suporte em fiscalização que violou a ordem concreta exarada em agosto de 2019 pelo E. TRF e vigente à época da lavratura do AIIM, não sendo cabível nenhum tipo de convalidação.

Dos Autos de IRPJ/CSLL e IRRF - Da Ausência de Conexão Entre as Provas Que Instruíram os Autos de Infração Com os Fatos Geradores Exigidos

(...) De outra parte, também merece ser reformada a parte do r. acórdão recorrido que não acolheu o argumento da Recorrente de que não se poderia utilizar de prova emprestada para fundamentar a lavratura dos autos de infração, afinal “a fiscalização é um procedimento inquisitório, no qual a autoridade procura formar a sua convicção e produzir as provas que entender necessárias à autuação que porventura decorrerem de suas constatações de auditoria”.

Suscita, conforme explanado abaixo, que as provas produzidas nos autos são estranhas e/ou extemporâneas ao fato gerador, em afronta ao art. 142, do CTN:

(...) a) são imprestáveis quanto às empresas ALFACOM / SAN MARINO / REPOX / SUPREMA / QUALITY / RIO BRANCO / TEDRIVE, dado que o Sr. agente fiscal responsabilizou a CORPUS por operações que, supostamente, teriam sido realizadas exclusivamente pelo Consórcio SOMA, do qual não possui e nunca possuiu poderes de administração; e

(...) b) são extemporâneas e desconexas, pois para embasar a alegada fraude, a d. Fiscalização se utilizou de notas fiscais emitidas por terceira empresa denominada “TALKITA”, referentes a período diverso ao atuado, sendo que a TALKITA sequer

está no rol de fornecedores das operações que ensejaram a lavratura dos autos de infração ora defendidos.

Cita doutrina e jurisprudência administrativa.

(...) Com efeito, ao descumprir com a ordem concreta emanada do E. TRF3 em agosto de 2019 e ainda utilizar-se de prova emprestada, sem conexão com os fatos geradores dos autos de infração para fundamentar determinada conduta – como é o caso das situações apontadas acima – resta contaminado todo o trabalho da d. Fiscalização com nulidade absoluta, merecendo ser reformando o v. acórdão que julgou improcedente a Impugnação da Recorrente sob um alegado “procedimento inquisitório” da Fiscalização federal que pode se alargar por diferentes períodos de apuração, além daquele atuado.

Dos Autos de IRPJ/CSLL e IRRF - Da Violação ao Princípio da Verdade Material: Presunção Acusatória Para os Anos de 2016 e 2017

Assevera que o procedimento fiscal iniciado abrangendo os fatos geradores dos anos-calendário de 2012 a 2015, teve seu período estendido para envolver os anos-calendário de 2016 e 2017, e que, quanto a estes últimos períodos, a CORPUS foi intimada em apenas dois meses para prestar informações no tocante às contratações e pagamentos realizados aos fornecedores LMZ, REPOX, SUPREMA e TEDRIVE. Tais intimações são nulos, visto que deveriam ter sido direcionadas à empresa-líder do Consórcio SOMA, visto que: (...) (a) a CORPUS apenas contratou com a LMZ nos meses de junho, setembro e outubro de 2016; (...) (b) as contratações mais volumosas da LMZ foram efetuadas diretamente pelo Consórcio SOMA, que também exclusivamente contratou a REPOX e SUPREMA como seus fornecedores.

(...) Ademais, a TEDRIVE não foi contratada pelo Consórcio SOMA e tampouco pela CORPUS nos anos-calendário de 2016 e 2017. Tal informação inverídica da d. Fiscalização torna confusas e obscuras as intimações fiscais em questão, contaminando-os novamente de nulidade.

(...) Portanto, não merecem prevalecer as afirmações do o r. acórdão recorrido de que não se trataria de presunções, mas, sim, de resultado das diligências realizadas pela fiscalização sob um “procedimento inquisitório”, pois, partindo de intimações fiscais nulas, o Fisco limitou-se a deduzir que as informações obtidas em relação aos anos-calendário de 2012 e 2015 se estendiam automaticamente aos anos-calendário de 2016 e 2017, afrontando, por conseguinte, o princípio da verdade material da tributação. Cita doutrina.

(...) Isto posto, devem ser acatadas as razões preliminares de inconformidade a fim de cancelar in totum as autuações fiscais sob combate, pois contaminadas por vícios insanáveis desde seu início.

Dos Autos de IRPJ/CSLL - Da Nulidade em Virtude da Inclusão dos Créditos Tributários no PERT Antes das Respectivas Lavraturas

Neste tópico, inicialmente argumenta que a decisão de primeira instância se baseou no fato de que a Recorrente já teria perdido a espontaneidade quando aderiu ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT). Contrapõe, argumentando que (...) *vale mencionar que o r. acórdão recorrido esquece-se do art. 7º, §2º, do Decreto 70.235/1972, bem como a Súmula 75 do CARF no sentido de que se autoridade fiscal se mantiver inoperante por 60 dias, o contribuinte recupera a espontaneidade.*

(...) *No caso dos autos, em 08.06.2017, foi expedida a intimação de fls. 2395/2397 para que a Recorrente apresentasse novos documentos; em 31.07.2017, foi expedida a intimação de fls. 2441/2442 para simples prorrogação do procedimento de fiscalização, sem qualquer requisição de documentos e informações; em 30.08.2017, a Recorrente aderiu ao PERT; e, somente em 25.09.2017, foi expedida a intimação de fls. 2452/2455 solicitando novos documentos.*

(...) *Como se pode ver, entre a intimação de fls. 2395/2397 e a devida adesão ao PERT houve o transcurso de prazo superior a 60 dias, de modo que a Recorrente recuperou a sua espontaneidade, com efeitos retroativos. Cita jurisprudência administrativa.*

(...) *De outra parte, caso assim não se entenda – o que se cogita por amor ao debate –, o r. acórdão recorrido ainda faz indevida interpretação restritiva da legislação do PERT, criando um requisito inexistente de espontaneidade para a adesão.*

(...) *Conforme expressa e tempestivamente informado pela Recorrente durante o procedimento fiscalizatório, **para aquelas contratações em que não se conseguiu localizar e reunir documentação cabal**, em 30.08.2017, houve a inclusão / confissão dos débitos de IRPJ/CSLL no Programa Especial de Regularização Tributária – PERT, instituído pela Medida Provisória nº 783/2017 (posteriormente convertida na Lei 13.496/17), **acrescidos de multa punitiva de 75%**. Tal adesão ocorreu de acordo com a modalidade indicada no art. 2º, III, “b”, da referida MP, conforme demonstrado através de petição de fls. 2091 a 2093 / 2099 a 2124.*

(...) *Comprovado, portanto, que 23,79% do valor de IRPJ e CSLL lançado pelo Fisco encontra-se incluído / confessado no PERT (inclusive através de Laudo Técnico Contábil de fls. 2449/2451 e 3623/3629), **salta aos olhos a absoluta nulidade do trabalho fiscal**, que deve ser cancelado em linha com recente jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.*

(...) *Cabe notar que, nos termos na IN/RFB 1.855/18, a Recorrente inclusive apresentou Pedido de Revisão através do qual requereu a inclusão dessa mesma parcela de 23,79% de IRPJ/CSLL na consolidação do PERT, porém com as multas de 75% (**doc. 07 da impugnação**), pois **incabíveis as multas de ofício à razão de 150%, uma vez que elas inexistiam na data da adesão (30/08/2017) e foram lançadas a posteriori**, quando os respectivos créditos tributários já se encontravam extintos ou excluídos nos termos do Código Tributário Nacional e da Lei 13.493/2017.*

Acrescenta que, caso seu pleito não seja atendido, é de rigor reduzir a multa de ofício aplicada ao patamar de 75%, dado que efetivou a inclusão dos débitos no PERT antes da

concretização do lançamento de ofício, o que implica na necessária redução da multa pela metade, por aplicação analógica do art. 6º, da Lei nº 8.218/1991 c/c art. 4º da LINDB.

(...) Por outro lado, ainda que se entenda que os lançamentos não são nulos e que sobre a multa de 150% deveria ter sido aplicada a redução de 40% e não de 50% à luz do inciso II, do art. 6º. da Lei 8.218/1991, dado que o pagamento não se deu à vista, porém de forma parcelada conforme afirmação da própria 8ª. Turma da DRJ/BSB em seu r. acórdão (para negar a aplicação do inciso I do artigo legal), os agentes fiscais jamais poderiam ter exigido a multa no patamar de 150%, mas apenas de 90% sobre o valor de IRPJ e CSLL tendo em vista o parcelamento firmado pela Recorrente antes da lavratura dos autos de infração, nos termos do art. 112, inciso IV, do CTN.

Dos Autos de IRPJ e CSLL - Da Decadência do Direito em Lançar em Relação aos 1º, 2º e 3º Trimestres de 2014

Requer a reforma do acórdão guerreado, visto que afastou a decadência dos créditos tributários de IRPJ e CSLL, correspondentes aos pagamentos realizados nos três primeiros trimestres de 2014, fundada na aplicação do art. 173, I, do CTN, em razão da acusação de suposto dolo. Contrapondo, entende que se aplica o prazo decadencial previsto no § 4º, do art. 150, do CTN, em virtude de ter ocorrido pagamento antecipado dos mencionados tributos e não prevalecer a tese da acusação, uma vez que todas as operações foram devidamente escrituradas e os respectivos valores oferecidos à tributação.

Diante do exposto, quando da ciência da autuação (06/11/2019), havia se esgotado o prazo de 5 anos contados do fato gerador – lucro real trimestral - para constituição do IRPJ e da CSLL, no que toca aos 1º, 2º e 3º Trimestres de 2014 (nos dias 31/03/2014, 30/06/2014 e 30/09/2014, respectivamente), nos termos do § 4º, do art. 150, do CTN, devendo ser considerados extintos por força da decadência, em respeito ao preceituado no art. 156, V, do CTN. Em prol de subsidiar seu entendimento, colacionou jurisprudência deste tribunal.

Dos Autos de IRRF - Da Decadência do Direito da Fazenda ao Lançamento do IRRF Para os Fatos Geradores Anteriores a 04 de Novembro de 2014

Aduz que a decisão *a quo* se equivocou quando não acatou a decadência dos lançamentos de IRRF com fatos geradores até 04/11/2014, baseada na aplicação da contagem prevista no art. 173, I, do CTN, sob o argumento da inaplicabilidade do cálculo alicerçado no art. 150, § 4º, do CNT, dada a aplicação de multa qualificada à razão de 150%.

Isto porque, conforme supradito não restou caracterizado o dolo, e em respeito à Parecer PGFN/CAT nº 1.650/2013 e jurisprudência do CARF, aplica-se ao mencionado tributo o prazo decadencial determinado no § 4º, do art. 150, do CTN – (...) *de cinco anos contados da data do fato gerador, o qual se dá, para o referido imposto, na data em que ocorreram cada um dos*

pagamentos realizados pela Recorrente aos seus fornecedores. (...) Neste sentido, a Recorrente apresentou em sua impugnação os comprovantes de recolhimento de IRFON sobre pagamentos efetuados a diferentes fornecedores durante o ano-calendário de 2014, tanto pelo Consórcio SOMA, quanto por si própria (doc. 11 da impugnação).

Assim, como tomou ciência dos autos em 04/11/2019, os IRRF cujos fatos geradores se concretizaram antes de 04/11/2014, estavam atingidos pela decadência e por conseguinte extintos, em respeito ao disposto no art. 156, V, do CTN.

(...) Ao término deste item, cabe ainda ressaltar que, à luz do art. 23 da Lei de Introdução ao Direito Brasileiro (LINDB), a Súmula Vinculante n. 114 do E. CARF, promulgada em 01/04/2019 pela Portaria 129 do Ministério da Economia, não pode gerar efeitos retrospectivos a fim de tentar alcançar os fatos geradores do ano-calendário de 2014.

Dos Autos de IRPJ/CSLL - Do Reconhecimento dos Pagamentos de IRPJ e CSL Decorrentes dos Fornecimentos Realizados Pela Empresa "LMZ" ao Consórcio SOMA

Alega que no relatório do acórdão recorrido, faz-se referência aos pagamentos efetuados pela Recorrente da integralidade do crédito tributário de IRPJ e CSLL exigido, dentro do prazo de impugnação, em relação aos fornecimentos contratados da empresa LMZ sobre a base tributável de R\$ 328.213,15 do 4º. Trimestre de 2015, conforme comprovam as anexas Guias DARF (docs. 02/03 da impugnação), no valor de R\$ 172.631,92 (IRPJ) e R\$ 62.147,49 (CSLL), todavia na parte dispositiva, a referida decisão manteve o débito tributário lançado, sem reconhecer a parte extinta pelo pagamento.

(...) Por essa razão, o acórdão recorrido deve ser corrigido para reconhecer os pagamentos nas importâncias de R\$ 172.631,92 (IRPJ) e R\$ 62.147,49 (CSLL).

Da Inaplicabilidade da Multa Qualificada no Percentual de 150% - Necessária Redução para 75%

O Acórdão recorrido manteve a imputação da multa qualificada, no percentual de 150%, por entender que a Fiscalização comprovou a ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária na modalidade sonegação fiscal, subsumindo-se ao disposto no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

*(...) No presente caso, isto não se verifica por duas razões, a saber: (i) **todas as transações foram plenamente contabilizadas e declaradas ao Fisco federal**; e (ii) **a Recorrente, na condição de empresa minoritária do Consórcio SOMA (18%), não detinha poder de administração**.*

Em suma, todas operações forma contabilizadas, lastreadas em contratos, notas fiscais e comprovantes de pagamentos, repassados pela empresa líder do Consórcio SOMA. Outrossim, não houver qualquer artifício ardiloso por parte da Recorrente visando ludibriar a Fiscalização ou reduzir ilicitamente a tributação aplicável.

(...) *Portanto, independentemente dos outros tópicos discutidos no presente Recurso Voluntário, deve ser afastada a multa qualificada (150%) indevidamente aplicada no caso concreto, irradiando efeitos também aos temas da contagem do prazo decadencial já abordados nos tópicos anteriores, prevalecendo o art. 150, §4º. sobre o art. 173, I, ambos do CTN.* Neste ponto, carreu para peça recursal, jurisprudências administrativas alinhadas a sua argumentação.

Dos Autos de IRRF - Da Impossibilidade de Cobrança de Valores a Título de IRRF Relativos aos Fornecimentos Contratados Diretamente Pelo Consórcio SOMA

(...) *De acordo com o r. acórdão recorrido, restaram afastados todos os argumentos de defesa da Recorrente neste tópico, dado o singelo entendimento de que ela, na condição de consorciada, deve responder solidariamente pelo IRFON relativo aos fornecimentos contratados pelo Consórcio SOMA conforme o art. 1º, da Lei nº 12.402/2011.*

Assevera que a apontada decisão ignorou a interpretação da própria RFB, visto que, consoante Nota Técnica nº 6/2016, se a situação se enquadra no preceituado no § 2º, do art. 6º, da Instrução Normativa da RFB nº 1.199/2011, (...) *isto é, se a empresa líder contratar, pagar, reter e cumprir as obrigações acessórias, tudo no seu nome e CNPJ, também não deve haver controvérsia, e a questão deve-se resolver com base no inciso I do parágrafo único do art. 121 do CTN. A empresa líder realizará os procedimentos em seu nome e CNPJ (como contribuinte e codevedora das obrigações), e as demais consorciadas respondem solidariamente pelo que ela fizer ou deixar de fazer, por força do § 2º da Lei nº 12.402, de 2011. Nesse caso o lançamento, o auto de infração ou a aplicação de multa será efetuado em nome da líder, vinculando as demais por solidariedade.*

Considerando que parte dos pagamentos que incidiram IRRF são relativos às contratações e dispêndios realizados pelo Consórcio SOMA, do qual a Recorrente foi consorciada minoritária, (...) *nunca exercendo a posição de empresa-líder, motivo pelo qual não tinha qualquer ingerência sobre o pagamento e retenção de valores, discriminados no documento “Anexo – CONTABILIDADE PAGAMENTOS SEM CAUSA AC 2013 SOMA”*, de acordo com a cláusula oitava do Instrumento de Constituição de Consórcio, que dispõe que as empresas-líderes assumiriam a responsabilidade pela contratação e pelo respectivo pagamento, em nome do Consórcio SOMA.

Nessa quadra, é incabível a lavratura exclusivamente contra si de auto de infração de IRRF por transações do multicitado consórcio, que deveriam recair primeiramente sobre a empresa-líder, cabendo a vinculação das demais participantes por solidariedade.

Desta feita, devem ser integralmente cancelados todos e quaisquer valores cobrados da Recorrente a título de IRRF sobre pagamentos efetuados pelo Consórcio SOMA.

Dos Autos do IRRF - Da Impossibilidade de Cobrança de Valores de IRRF Cumulados com IRPJ/CSLL - Do Manifesto *BIS IN IDEM*

Aduz que a cumulação da autuação de IRPJ/CSLL com a de IRRF, sobre as mesmas transações ocorridas entre os anos-calendário de 2014 a 2017, se mostra como uma malfadada dupla penalização / *bis in idem* contra a Recorrente repudiada em nosso ordenamento jurídico, notadamente por violação ao normatizado no art. 3º, do CTN, e no art. 41, § 3º, da Lei nº 8.981/95. Nessa senda, afirma que o Carf já se posicionou pela impossibilidade jurídica de acumular as duas autuações.

Em prol da sua acepção, assevera que no Art. 61, da Lei nº 8.981/95, o ato ilícito vem tipificado como “*um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado*”, sendo este o elemento essencial da sua hipótese de incidência, em afronta ao determinado no art. 3º, do CTN, pois instituiu (...) *uma multa sob o percentual de 53,85%, à qual o Fisco ainda fez incidir uma nova e verdadeira penalidade de ofício majorada à razão de 150% nos termos do art. 44, § 1º. da Lei 9.430/96, caracterizando-se um bis in idem.*

(...) *Deste modo, para que pudesse minimamente buscar alguma justificativa para lançar de ofício o IRFON conjuntamente com IRPJ/CSLL, o Fisco federal deveria haver ao menos deduzido os valores do mesmo IRFON das bases de cálculo de IRPJ/CSLL atuadas. (...) Ao não fazer tal dedução e insistir na desarrazoada cobrança cumulativa da forma ora combatida, o Fisco federal não só afronta o art. 41 da mesma Lei 8.981/95, que em seu art. 61 prevê a “multa de 53,85% disfarçada de imposto”, como também vilipendia o conceito de renda trazido pelo art. 43 do CTN.*

(...) *Ou seja, por qualquer ângulo que se analise, a hermenêutica jurídica não permite a concomitância dos lançamentos de ofício de IRPJ/CSLL e de IRFON, eivando o segundo de absoluta nulidade.*

Dos Autos de IRRF - Da Idoneidade das Notas Fiscais Por Conta da Regularidade no CNPJ à Época Dos Fatos Geradores

Argumenta que (...) *é de clareza hialina que no presente caso os pagamentos foram realizados a beneficiários identificados e tiveram como causa notas fiscais **que não podem ser reputadas como inidôneas, afinal todos os fornecedores atuados ostentavam situação regular perante o Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ à época de suas respectivas***

contratações pela ora Recorrente ou pelo Consórcio SOMA, sendo que algumas delas ainda seguem com situação regular “ATIVA” perante o CNPJ!

(...) Ora, d. Julgadores, a situação afigura-se teratológica! O Termo de Verificação Fiscal (TVF), em suas 212 páginas, constrói a criativa narrativa de que todas as empresas para as quais foram feitos os pagamentos seriam, em verdade, “noteiras” utilizadas pelo Consórcio SOMA apenas para emissão de notas fiscais inidôneas.

(...) Já o r. acórdão recorrido parte da premissa de que todos os CNPJ's teriam sido baixados de ofício com efeitos retroativos, o que não é verdade, já que à época dos fatos geradores, a Recorrente é obrigada a se utilizar das informações prestadas pelo próprio sítio da Receita Federal para confirmar a idoneidade de seus fornecedores.

(...) Ademais, como explicar, então, o fato de as empresas TEDRIVE, REPOX e SUPREMA permanecerem “Ativas” até hoje junto ao cadastro da RFB? (...) Dessa maneira, a situação “Ativa” das empresas no Cartão CNPJ representa, inexoravelmente, que a RFB tem pleno conhecimento da existência da pessoa jurídica, sendo totalmente descompassado com a realidade autuar a Recorrente por supostos pagamentos do Consórcio SOMA a beneficiários não identificados quando o próprio órgão, em seu sítio oficial, o reconhece plenamente e lhes confere situação “Ativa”.

(...) Tal constatação, outrossim, apenas evidencia a falta de critério da d. Fiscalização no lançamento de IRFON aqui combatido, pois, em todas as situações, os pagamentos sempre foram realizados para empresas então existentes e com a situação “Ativa” nos controles da RFB, sendo absolutamente inócuo o lançamento de ofício fundado em suposta não identificação do beneficiário.

Dos Autos de IRRF - Da Identificação Pela Própria Receita Federal dos Beneficiários Efetivos e da Existência de Causa Para os Pagamentos Efetuados

Afirma que (...) após ser deflagrada a OPERAÇÃO DESCARTE, em 01/03/2018, a d. Fiscalização de fato identificou os efetivos beneficiários das operações, destacando-se os sócios do CLARO ADVOGADOS, de modo que é infundada a exigência do IRFON.

Apesar do sobredito, o acórdão recorrido (...) parte da premissa de que a exigência do IRFON não requer sempre a existência de um pagamento a beneficiário não identificado, basta que o contribuinte não logre a provar a causa do pagamento. Entende que tal argumentação não prospera pelos seguintes motivos.

Inicialmente, ressalva que (...) a Recorrente não foi atuada pela não comprovação da operação, até porque, por vezes, a d. Fiscalização afirma que “o pagamento existiu” e que “a análise dos fatos comprovados pela auditoria, ao fim, resulta no enquadramento tanto de pagamento a beneficiário não identificado como pelo pagamento sem causa”.

Nessa toada, assevera que o enquadramento por pagamento sem causa não prospera em razão da causa diferir do motivo. Ou seja, a causa (...) *se identifica com a função econômica e social do negócio, com a finalidade prática a que ele se destina, sem nenhuma indagação pertinente a considerações de ordem subjetiva, psíquica, dos interessados.* Já os motivos (...) *consistem na pré-intenção SUBJETIVA ensejadora do ato jurídico, conforme melhor doutrina civilista. Os motivos são estranhos ao Direito, que os desconhece totalmente por não estarem vinculados à relação jurídica (ou seja, relacionados a questões de ordem subjetiva/psíquica).* (...) *Dessa maneira, mostra-se precário o lançamento de IRFON por perseguir a “causa que motivou” o negócio, e não a efetiva “causa do negócio”. O § 1º do art. 61 da Lei nº 8.981/95 não busca a causa do motivo, mas, sim, causa do negócio.*

(...) *Isto posto e em linha com o entendimento do Fisco federal conforme Solução de Consulta Interna – COSIT n. 11/2003, mostra-se de rigor o cancelamento integral da autuação de IRFON, fundamentada no art. 61 da Lei nº 8.981/95, tendo em vista que os pagamentos efetuados pela Recorrente foram realizados com causa (notas fiscais) e a beneficiários identificados, os quais estavam, todos, com suas respectivas situações cadastrais ativas e regulares perante o CNPJ à época das respectivas contratações (sendo que alguns deles continuam regulares inclusive até hoje!).*

Dos Autos de IRRF - Da Individualização dos Comprovantes de Pagamento

Protesta quanto à (...) *a indevida interpretação dada pela d. Fiscalização e pelo r. acórdão recorrido sobre o alcance fiscal da expressão “beneficiário não identificado”, isto porque o art. 647 do RIR/99 deve ser necessariamente lido e interpretado de forma conjunta e sistemática com o art. 304 do mesmo diploma normativo.*

(...) *Da referida leitura extrai-se claramente a exigência de que o comprovante de pagamento não individualize o beneficiário do rendimento para efeitos de caracterização do “beneficiário não identificado”, o que não é o caso de nenhum dos pagamentos incluídos na autuação de IRFON ora sob combate.*

(...) *Sob a perspectiva fiscal e em estrita observância ao princípio da legalidade da tributação, mostra-se absolutamente irrelevante a busca infundada e desarrazoada da d. Fiscalização pelos supostos “últimos e reais beneficiários dos pagamentos sem causa”, uma vez que havendo a individualização dos recebedores dos recursos nos comprovantes bancários e nos assentos contábeis do Consórcio SOMA e da CORPUS, bastaria ao próprio Fisco federal estender a fiscalização sobre esses mesmos recebedores e então, junto a eles, apurar eventuais diferenças de tributos recolhidos a menor.*

Com base no sobredito, requereu a conversão do julgamento em diligência que foi rejeitada pela decisão combatida, violando o direito de defesa da Recorrente (...) *tendo em vista que a informações/documentação necessária para averiguação dos fatos são de pleno e*

automático conhecimento da Receita Federal e estão sob sigilo fiscal, não tendo a Recorrente nenhum acesso a elas.

(...) Dentro deste contexto, a Recorrente requer seja determinada a remessa dos autos para a delegacia de julgamento, determinando-se a realização de diligência para que seja apurado e confirmado o efetivo pagamento dos tributos federais pelos fornecedores tidos como inidôneos pelo Fisco federal, os quais, conforme dicção do art. 304 do RIR/99, encontram-se claramente individualizados nos comprovantes de pagamentos supostamente sem causa.

Do Pedido

Ao final requereu a reforma do acórdão recorrido, pois:

- a) *(...) a Recorrente aderiu ao PERT em relação a 23,79% da matéria autuada de IRPJ/CSLL, não cabendo, por conseguinte, lançamento de ofício sobre valor anteriormente confessado em parcelamento. Assim, requer (...) o reconhecimento da extinção do IRPJ / CSLL incluídos no PERT;*
- b) *(...) o reconhecimento da extinção dos valores não incluídos no PERT e objeto de autuação de IRPJ/CSLL quanto ao fornecedor LMZ, do 4º Trimestre de 2015, que foram integralmente recolhidos dentro do prazo legal de impugnação, com a competente baixa sistemas da Receita Federal;*
- c) *(...) o acolhimento das razões preliminares, reconhecendo-se a nulidade do lançamento fiscal, determinando-se o cancelamento dos autos de infração ou, quando menos, a remessa dos autos para a origem para adequação dos lançamentos, com a abertura de novo prazo para oferecimento de impugnação; e/ou*
- d) *(...) no mérito, a improcedência dos autos de infração, determinando-se (i) a redução das multas para 75%, ante a ausência de dolo da Recorrente; e (ii) a extinção dos débitos de IRFON;*
- e) *(...) Reitera, por fim, seu pedido de conversão do julgamento em diligência, sob pena de cerceamento de defesa, a fim de identificar e a individualizar os recolhimentos de tributos federais pelos beneficiários dos pagamentos feitos pelo Consórcio SOMA e pela Recorrente.*

Do Recursos Voluntários Impetrados Pelos Responsáveis Tributários: CINEAS FEIJÓ VALENTE, MARCO ANTONIO VALENTE, RICARDO GONÇALVES VALENTE E CRISTINA MARIA VALENTE ATCHABAHIAN

Irresignados os responsáveis tributários, apresentaram, em 13/11/2020, em peças separadas, os respectivos Recursos Voluntários, às fls. 4026/4044, 4055/4073, 4079/4097 e

4106/4124. Considerando que os conteúdos são semelhantes, em favor de evitar a repetição, resumiremos, de forma conjunta, os pontos guerreados. Nessa quadra, citando doutrina e jurisprudências administrativas e judiciais, requereram a suspensão da exigibilidade e combateram a manutenção de suas responsabilidades solidárias com base nas seguintes razões de fato e de direito:

Do Descumprimento de Ordem Judicial do TRF3 Sobre a Proibição de Compartilhamento de Dados: Nulidade Absoluta *Ab Initio* e do Descabimento da Prova Emprestada.

(...) *O r. acórdão recorrido aduz que a decisão monocrática, proferida pelo l. Min. Dias Toffoli, nos autos do Recurso Extraordinário nº 1.055.941/SP (Tema nº 990), que determinou a suspensão de processos criminais e investigações criminais em que houvesse o compartilhamento de dados, sem autorização judicial, “não seria aplicável à hipótese dos autos, uma vez que, por meio de decisão proferida nos Autos nº 0009644-33.2017.403.6181, a Justiça Federal deferiu o compartilhamento com a Receita Federal das provas já produzidas e também das que seriam produzidas no curso das investigações em andamento no âmbito da Operação Descarte (fl.s 2.889 a 2.890)”.*

(...) *Ocorre que, em sua impugnação, a ora Recorrente invocou o **descumprimento em concreto da ordem judicial do Des. Federal Maurício Kato, proferida no dia 24 de agosto de 2019**, que em sede de pedido liminar de habeas corpus nº 021613-05.2019.4.03.0000 suspendeu o trâmite do Inquérito Policial nº 0013959-41.2016.4.03.6181 (nº 279/2015), nos moldes determinados pelo Ministro Dias Toffoli, em sede de liminar de referido Recurso Extraordinário (doc. 03 da impugnação).*

(...) *Apontou o Eminentíssimo Desembargador Federal do TRF3 que houve, no contexto da “Operação Descarte”, situação claramente conexa aos fatos Recurso Extraordinário nº 1.055.941/SP, compartilhamento de dados constantes do Relatório de Informações Financeiras (RIF), apresentado pelo Conselho de Controle de Atividades Financeiras (COAF).*

(...) *É cristalino, portanto, que o lançamento de ofício é nulo “ab initio” por ter sido lavrado com suporte em fiscalização que violou a ordem concreta exarada em agosto de 2019 pelo E. TRF e vigente à época da lavratura do AIIM, não sendo cabível nenhum tipo de convalidação.*

(...) *De outra parte, também merece ser reformada a parte do r. acórdão recorrido que não acolheu o argumento do Recorrente de que não se poderia utilizar de prova emprestada para fundamentar a lavratura dos autos de infração, afinal “a fiscalização é um procedimento inquisitório, no qual a autoridade procura formar a sua convicção e produzir as provas que entender necessárias à autuação que porventura decorrerem de suas constatações de auditoria”.*

Assevera que quanto aos pagamentos realizados pelo Consórcio SOMA as empresas ALFACOM / SAN MARINO / ITA / REPOX / SUPREMA / QUALITY / RIO BRANCO, (...) para embasar a alegada fraude, a fiscalização se utilizou de notas fiscais emitidas por terceira empresa

denominada “TALKITA”, referentes a período diverso ao atuado, sendo que a TALKITA sequer está no rol de fornecedores das operações que ensejaram a lavratura dos autos de infração ora defendidos.

(...) Dada a devida vênia ao r. julgador de 1ª. instância administrativa, não se pode aceitar que o artigo 142 do CTN, ao regular o lançamento tributário, dar-lhe-ia traços inquisitórios na identificação da matéria tributável, permitindo a condução aos autos de provas estranhas e/ou extemporâneas ao fato gerador. Cita doutrina e jurisprudência do CARF em prol de subsidiar sua argumentação.

(...) Com efeito, ao descumprir com a ordem concreta emanada do E. TRF3 em agosto de 2019 e ainda utilizar-se de prova emprestada, sem conexão com os fatos geradores dos autos de infração para fundamentar determinada conduta – como é o caso das situações apontadas acima – resta contaminado todo o trabalho da d. Fiscalização com nulidade absoluta, merecendo ser reformando o v. acórdão que julgou improcedente a Impugnação do Recorrente sob um alegado “procedimento inquisitório” da Fiscalização federal que pode se alargar por diferentes períodos de apuração, além daquele atuado.

Da Ilegitimidade Passiva

Assevera que o acórdão recorrido utilizou de um só fundamento para a manutenção da responsabilidade solidária de todos os administradores da CORPUS - que os atos praticados pela pessoa jurídica ocorreram com a participação ou consentimento de seus administradores. (...) tal entendimento não merece prevalecer, pois a realidade fática não é a trazida pelo levantamento fiscal e tampouco pelo acórdão recorrido. Inicialmente, porque tal alegação é genérica e sem qualquer demonstração efetiva do suposto dolo cometido pelo Recorrente, a fim de ensejar a sua responsabilização pelos débitos tributários atuados.

Ressalva que (...) a força-tarefa conjunta de diversos órgãos da Administração Pública não foi capaz de encontrar um indício sequer que autorizasse imputar responsabilidade ao Recorrente. Apenas a Fiscalização, baseada na contratação e pagamento por fornecimento, **todos devida e regularmente contabilizados, encontrou de forma genérica tais “elementos” que seriam supostas “provas cabais” da culpabilidade do Recorrente.**

(...) Ademais disso, frise-se que não houve nenhum ato de ocultação ou dissimulação de quaisquer desses atributos – natureza, origem, localização, disposição, movimentação ou propriedade – de bens lícitos ou ilícitos. Ao contrário, a empresa sempre apresentou postura colaborativa e auxiliou em todos os atos solicitados, tendo a autuação se baseado nos próprios dados da regular contabilidade do Consórcio SOMA e da CORPUS.

(...) Portanto, a falta de indicação de razões concretas que pudessem justificar a aplicação ao caso do art. 135, III, do CTN, especialmente no que se refere aos pagamentos efetuados pelo Consórcio SOMA, implica a nulidade do lançamento e do Termo de

Responsabilidade Tributária que cobra, do Recorrente, tributos supostamente devidos pela pessoa jurídica.

Cita jurisprudências do Supremo Tribunal Federal – STF, do Superior Tribunal de Justiça – STJ e deste Tribunal.

Dos Vícios Materiais do Lançamento Tributário

No que toca a este tópico, os responsáveis tributários produziram similares alegações relatadas para o contribuinte CORPUS.

Do Pedido

*(...) Diante de todo o acima exposto, requer seja acolhido o presente Recurso Voluntário em sua integralidade a fim de que seja declarado absolutamente nulo o auto de infração pelos argumentos trazidos em preliminar. (...) Subsidiariamente, requer-se, outrossim, que seja afastado **qualquer vínculo de responsabilidade solidária do Recorrente** e, por conseguinte, haja sua imediata exclusão do polo passivo da autuação, cancelando-se o Termo de Responsabilidade Tributária, como medida de Direito.*

É o Relatório

VOTO

Conselheiro Raimundo Pires de Santana Filho, Relator

DA ADMISSIBILIDADE

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade. Portanto, deles conheço.

DA DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA

Inicialmente, cumpre esclarecer que os acórdãos das instâncias administrativas, bem como decisões judiciais e posicionamentos doutrinários, embora de inestimável valor como fonte de consulta, servem apenas como forma de ilustrar e reforçar a argumentação dos litigantes, dado que não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação.

Ademais, no que diz respeito às decisões judiciais, além de não se constituírem em normas complementares do direito tributário nos termos do art. 100, do CTN¹, devem ser respeitadas as limitações impostas pelo Decreto nº 2.346/1997, e as determinações contidas no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002. Quanto às citações doutrinárias que a defendente traz lume em seu petítório, em diversos tópicos da peça recursal, ressalva-se que a doutrina não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, do Código Tributário Nacional – CTN².

Também as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do art. 26 A, do Decreto nº 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005³. Veja-se também a conclusão do Parecer Normativo Cosit nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

Diante do exposto, conclui-se que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo.

¹ Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

- I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;
- II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;
- III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;
- IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

² Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

³ Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE

Antes de analisarmos os pleitos preliminares e meritórios apresentados pela Defesa, consta dos Recursos Voluntários requisição em favor da suspensão da exigibilidade dos débitos lançados de ofício.

Aqui, convém ressaltar que a própria Impugnação e o Recurso Voluntário, suspendem a exigibilidade do crédito. Essa é a regra geral de atribuição de efeito suspensivo aos recursos, prevista no inciso III, do art. 151, do Código Tributário Nacional (CTN). Destarte, nos termos da legislação ora citada e por ter a Contribuinte e os Responsáveis Tributários atravessado tempestivamente os apontados recursos, neste momento a exigência encontra-se suspensa.

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

Os responsáveis tributários asseveraram que (...) *caso se pretenda considerar que a infração antecedente seria o crime contra a ordem tributária, **há dois óbices jurídicos intransponíveis para tanto***. Trata-se de pleito relacionado à Representação Fiscal Para Fins Penais formalizada, nos termos do caput, do art. 83, da Lei nº 9.430/96⁴.

Quanto a este tema, há um rito especial para essas representações, disciplinado, à época dos fatos geradores das autuações em tela, pela Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010 – revogada pela Portaria RFB nº 1.750, de 12/11/2018. No âmbito deste Conselho, cabe menção à Súmula CARF nº 28: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais”, de observação obrigatória pelos Conselheiros deste Tribunal em cumprimento ao disposto no art. 123, do Anexo do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023⁵.

DOS DÉBITOS DE IRPJ/CSLL EXTINTOS POR PAGAMENTO

Dos Autos de IRPJ/CSLL - Do Reconhecimento dos Pagamentos de IRPJ e CSL Decorrentes dos Fornecimentos Realizados Pela Empresa “LMZ” ao Consórcio SOMA

⁴ Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, previstos nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

⁵ Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF. (...)

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

A CORPUS requereu a reforma do acórdão recorrido em prol do reconhecimento da extinção da parcela da autuação do IRPJ/CSLL, relacionada à glosa de despesas referentes aos pagamentos realizados pelo Consórcio SOMA ao fornecedor “LMZ”. Conduto, conforme demonstraremos trata-se de parte do crédito tributário lançado de ofício, extinto por pagamento, e, por conseguinte, não faz parte da presente lide.

Consoante “REPRESENTAÇÃO PARA ABERTURA DE PROCESSO”, às fls. 3753, face à impugnação parcial tempestiva no presente processo, débitos de IRPJ/CSLL não impugnados, abaixo discriminados, foram transferidos para o processo administrativo fiscal nº 13896.720062/2020-06, e considerados extintos por pagamento:

04/11/2019 - CSLL							
CT							
Receita	PA/EX	Período	Expr. Monet.	Vcto do Principal	Valor do Principal	Vcto da Multa	% Multa Vinculada
2973	04-2015	TRIMESTRAL	REAL / BRASIL	29/01/2016	29.539,18	06/12/2019	150,00
04/11/2019 - IRPJ							
CT							
Receita	PA/EX	Período	Expr. Monet.	Vcto do Principal	Valor do Principal	Vcto da Multa	% Multa Vinculada
2917	04-2015	TRIMESTRAL	REAL / BRASIL	29/01/2016	82.053,29	06/12/2019	150,00

Em suma, quanto a este pleito, carece interesse de agir por parte da Recorrente, pois se encontra atendido no processo 13896.720062/2020-06, tampouco instaurou-se lide.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

DAS PRELIMINARES

Da Nulidade dos Atos Administrativos

Da Introdução

A Recorrente e os Responsáveis Solidários (apenas suscitam as preliminares de nulidade relacionadas aos itens “a”, “b” e “d”) alegam que os atos administrativos estão eivados de nulidade pelos motivos abaixo elencados:

- a) Dos Autos do IRPJ/CSLL e IRRF - Do Descumprimento de Ordem Judicial do TRF3 Sobre a Proibição de Compartilhamento de Dados: Nulidade Absoluta *Ab Initio*;
- b) Dos Autos de IRPJ/CSLL e IRRF - Da Ausência de Conexão Entre as Provas Que Instruíram os Autos de Infração Com os Fatos Geradores Exigidos;
- c) Dos Autos de IRPJ/CSLL e IRRF - Da Violação ao Princípio da Verdade Material: Presunção Acusatória Para os Anos de 2016 e 2017;

- d) Dos Autos de IRPJ/CSLL, em Virtude da Inclusão dos Créditos Tributários no PERT Antes das Respectivas Lavraturas; e
- e) Dos autos do IRRF – Do Cerceamento de Defesa Por Indeferimento Do Pedido de Diligência.

Antes de aprofundarmos a análise dos sobreditos questionamentos, é salutar esclarecer que em homenagem aos princípios do contraditório e da ampla defesa esculpido no inciso LV, art. 5º, da Constituição Federal⁶, tem-se como dispositivo legal aplicável no âmbito da Administração Tributária o Decreto nº 70.235, de 1972, que versa a respeito do processo administrativo fiscal e do julgamento do contencioso (PAF), por conseguinte, no tema, não demanda aplicação subsidiária de outros dispositivos da lei geral do processo administrativo federal (Lei nº 9.784/1999).

A par disso, tem-se que consoante o art. 14, do Decreto nº 70.235, de 1972⁷, a fase processual da relação fisco-contribuinte inicia-se com a impugnação tempestiva da exigência e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração Tributária.

Ainda, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972⁸, somente se pode cogitar de declaração de nulidade do ato administrativo de lançamento quando o ato tiver sido lavrado por agente incompetente (art. 59, inciso I) ou, quando a preterição do direito de defesa se der em uma fase posterior à lavratura do ato pela autoridade fazendária (art. 59, inciso II). Veja-se que as demais irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade, sendo sanadas quando resultarem em prejuízo ao sujeito passivo, salvo se por este ocasionadas, ou se não influírem na solução do litígio, conforme o art. 60, do assinalado dispositivo.

Destarte, *a priori*, à luz dos dispositivos legais que regem a matéria, no caso em exame não se evidencia motivos capazes e suficientes para decretar a nulidade dos atos

⁶ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

⁷ Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

⁸ Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

administrativos, uma vez que os Autos de Infração foram lavrados por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Neste ponto, merece citação a Súmula CARF nº 162⁹, estabelecida nos termos do art. 123, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, através da qual se denota que com só a partir do protocolo da impugnação se instaura o direito ao contraditório e a ampla defesa.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo. Houve observância das normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF (art. 98, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

⁹ **Súmula CARF nº 162:** O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Feita a introdução, nos inclinaremos na análise detalhada das questões de nulidade levantadas pela Recorrente.

Dos Autos do IRPJ/CSLL e IRRF - Do Descumprimento de Ordem Judicial do TRF3 Sobre a Proibição de Compartilhamento de Dados: Nulidade Absoluta *Ab Initio*

Os Recorrentes repisam, em sede recursal, o protesto em favor da decretação de nulidade absoluta dos autos de infração guereados, visto que foram lavrados alicerçados em fiscalização que teria violado a ordem judicial (...) **do Des. Federal Maurício Kato, proferida no dia 24 de agosto de 2019**, que em sede de pedido liminar de habeas corpus nº 021613-05.2019.4.03.0000 suspendeu o trâmite do Inquérito Policial nº 0013959-41.2016.4.03.6181 (nº 279/2015), nos moldes determinados pelo Ministro Dias Toffoli, em sede de liminar no Recurso Extraordinário nº 1.055.941.

A Delegacia de Julgamento rejeitou o supradito pedido sob a alegação de que (...) “*não seria aplicável à hipótese dos autos, uma vez que, por meio de decisão proferida nos Autos nº 0009644-33.2017.403.6181, a Justiça Federal deferiu o compartilhamento com a Receita Federal das provas já produzidas e também das que seriam produzidas no curso das investigações em andamento no âmbito da Operação Descarte.*”

Inicialmente, como muito bem destacou o acórdão recorrido, no que toca ao Recurso Extraordinário nº 1.055.941 (Tema nº 990) suscitado pela Defesa, o julgamento foi concluído em 04/12/2019, e, por unanimidade, reputou constitucional a questão, resultando aprovada a seguinte tese de repercussão geral:

1 – É constitucional o compartilhamento dos relatórios de inteligência financeira da UIF e da íntegra do procedimento fiscalizatório da Receita Federal do Brasil, que define o lançamento do tributo, com os órgãos de persecução penal, para fins criminais, sem a obrigatoriedade de prévia autorização judicial, devendo ser

resguardado o sigilo das informações em procedimentos formalmente instaurados e sujeitos a posterior controle jurisdicional.

2 – O compartilhamento pela UIF e pela Receita Federal do Brasil, referente ao item anterior, deve ser feito unicamente por meio de comunicações formais, com garantia de sigilo, certificação do destinatário e estabelecimento de instrumentos efetivos de apuração e correção de eventuais desvios.

Ademais, quanto aos dados utilizados pela Fiscalização, relacionados à OPERAÇÃO DESCARTES, há autorização da Justiça Federal, nos autos nº 0009644-33.2017.403.6181, para compartilhamento de informações entre os órgãos intervenientes, conforme trecho destacado abaixo:

No caso concreto, a investigação em curso tem amparo nas apurações realizadas pela Receita Federal do Brasil, que desvelou a suposta sonegação tributária pelo [REDACTED] e a movimentação financeira por empresas, em tese, de "fachada". Além disso, havendo processos em andamento contra os investigados, que se relacionem com os fatos em apuração, também se revela útil o compartilhamento das provas com os órgãos do Ministério Público e do Poder Judiciário. Nesse contexto, resta plenamente justificado o compartilhamento das provas produzidas no presente processo com os órgãos indicados pela autoridade policial, **apenas no que se refere aos fatos sob investigação.**

Por fim, à título de complementação, a OPERAÇÃO DESCARTES decorreu da OPERAÇÃO LAVA JATO e teve várias fases, como, por exemplo, a Fase 4: "E O VENTO LEVOU", citada no TVF, cujo Pedido de Busca e Apreensão e Outras Medidas foi deferido nos autos 002693-52.2019.403.6181. Dessa forma, independente da tese de repercussão geral comentada, observa-se que o compartilhamento de dados entre intervenientes, quando necessário no âmbito da multicitada operação, sempre esteve abrigado por decisão singular da justiça federal.

Em síntese, além da nossa Suprema Corte decidir que o compartilhamento de dados entre órgãos criminais e fiscais, sem a obrigatoriedade de prévia autorização judicial, encontra-se albergado pela nossa ordem constitucional e pelos tratados internacionais que o Brasil é signatário, constituindo-se em essencial instrumento no combate à macrocriminalidade, na espécie restou provado que havia, para o procedimento fiscal questionado, decisão judicial específica autorizando o compartilhamento de dados.

Pelo exposto, rejeito essa nulidade.

Dos Autos de IRPJ/CSLL e IRRF - Da Ausência de Conexão Entre as Provas Que Instruíram os Autos de Infração Com os Fatos Geradores Exigidos

Quanto a este tópico, os Recorrentes argumentam que não poderiam ser utilizadas provas emprestadas – imprestáveis, extemporâneas ou desconexas dos fatos geradores objeto da fiscalização - para fundamentar a lavratura dos autos de infração, restando contaminado todo o trabalho inquisitorial com nulidade absoluta e conseqüente reforma do acórdão atacado.

A decisão de piso refuta asseverando que em prol da Fiscalização formar a sua convicção, (...) *não existe a obrigatoriedade de que se analise somente períodos que serão objeto de autuação, pois, invariavelmente tal análise ocorre em um espectro muito maior.*

No que toca ao tema, é essencial esclarecer que a CORPUS repisa as razões apresentadas em impugnação, às fls. 3548/3587, as quais foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Neste ponto, é mister ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 12º, do art. 114, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023¹⁰, pois, possibilita-se ao Conselheiro relator do voto condutor, no âmbito das decisões colegiadas, fundamentar a decisão através da declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

Nessa linha intelectual, da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do referido dispositivo regimental, posto que, por tudo exposto, restou claro que a Recorrente, no tocante a este tópico, por meio da peça recursal, não inovou no pedido ou causa de pedir, as quais já foram apresentadas em sede de impugnação, e foram claramente analisadas pela decisão atacada.

Assim, nos termos do art. 50, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999¹¹, combinado com o preceituado no citado normativo regimental, desde já corroboro com os

¹⁰ Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

¹¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(...)

§ 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito

fundamentos da decisão combatida, quanto ao tema à epígrafe, considerando-se como se aqui transcrito integralmente, complementando-os ao final:

Consoante relatado, a impugnante alegou que não caberia nos presentes autos o fornecimento de prova emprestada para fundamentar a lavratura dos autos de infração, uma vez que elas não guardariam qualquer conexão com os presentes autos, em virtude de:

a) quanto às empresas ALFACOM / SAN MARINO / REPOX / SUPREMA /QUALITY / RIO BRANCO / TEDRIVE, uma vez que a CORPUS foi responsabilizada por operações que, supostamente, teriam sido realizadas exclusivamente pelo Consórcio SOMA. Embora a CORPUS detenha 18% de participação, ela não possui e nunca possuiu poderes de administração sobre o referido consórcio, o que, inclusive, foi reconhecido pelo TVF nas págs. 2879/2884; e

b) para embasar a alegada fraude, a d. Fiscalização se utilizou de notas fiscais emitidas por terceira empresa denominada “TALKITA”, referentes a período diverso ao autuado, sendo que a TALKITA sequer está no rol de fornecedores das operações que ensejaram a lavratura dos autos de infração ora defendidos.

No que tange à alegação constante da letra “a”, em primeiro plano, cabe ressaltar que a fiscalização é um procedimento inquisitório, no qual a autoridade procura formar a sua convicção e produzir as provas que entender necessárias à autuação que porventura decorrerem de suas constatações de auditoria.

Para tanto, para produção do seu próprio escopo probatório, no âmbito da esfera tributária, dentre as várias ferramentas disponíveis à auditoria, está o procedimento de circularização, no qual se procura validar informações de fatos jurídicos tributários por meio da confirmação de tais informações com os demais fornecedores envolvidos na transação específica.

Dessa forma, devido à necessidade de esclarecimentos adicionais por terceiros envolvidos no esquema fraudulento de que aqui se cuida, foram abertas diligências nas empresas: (1) ALFACOM SA, (2) TEDRIVE INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, (3) SAN MARINO COMERCIAL IMPORTADORA LTDA, (4) Q1 IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTDA, (5) QUALITY REPRESENTACOES LTDA, (6) REPOX AMBIENTAL E COMERCIAL, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA, (7) RIO BRANCO IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTDA, (8) LMZ COMERCIAL LTDA, e (9) ORION BRASIL IMPORTACAO E DISTRIBUICAO LTDA.

No que tange ao procedimento em si, trata-se de opção da autoridade fiscal dos caminhos a serem percorridos, desde que legais, para o alcance de sua convicção na ocorrência ou não de infração da legislação tributária, não se vislumbrando nenhuma nulidade acerca do procedimento alegado na letra “a”.

Quanto à alegação de que não poderia ser responsabilizada pelos créditos tributários atribuídos à CORPUS em decorrência da sua participação de 18% de participação no consórcio SOMA, em virtude de não possuir poderes de

administração sobre o referido consórcio, tal questão não traz nulidade aos presentes autos e será tratada no mérito da presente lide.

No que tange à alegação da letra “b”, a referência à TALKITA se dá no âmbito da análise da documentação enviada pela própria empresa, tratada no item “VIII.1.3.2.

ALCIJA COMERCIO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA – EPP” e “VIII.1.3.3. GM COMERCIO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA”, conforme se pode constatar pelo seguinte trecho do TVF, item 8, fl.:

65. Analisaremos cada uma das empresas contratadas nas quais a documentação enviada pela fiscalizada não foi capaz de comprovar a efetiva, real e inequívoca prestação dos serviços ou fornecimento de mercadorias.

VIII. DAS EMPRESAS FORNECEDORAS – ANÁLISE INDIVIDUAL Constata-se que naqueles itens os pagamentos feitos à TALKITA ocorreram no exercício de 2013, portanto, dentro do espectro fiscalizado, anos-calendários 2012 a 2017. No entanto, não existe a obrigatoriedade de que se analise somente períodos que serão objeto de autuação, pois, invariavelmente tal análise ocorre em um espectro muito maior, havendo descarte de informações para as quais não se constata nenhuma infração. Tal afirmação pode ser constatada facilmente ao se verificar que nos autos de infração somente constam pagamentos realizados a partir de janeiro de 2014.

Portanto, não assiste razão à impugnante quanto à alegação de que teria sido utilizada prova emprestada, primeiro porque as provas utilizadas no presente processo foram obtidas de forma lícita e, segundo, porque se verificou que a acusação fiscal se baseou em provas produzidas no âmbito do próprio procedimento fiscalizatório. A menção a outros processos ocorrera de forma contextual, sem prejuízo à ampla defesa, a qual a impugnante teve a oportunidade de exercê-la, por meio da presente impugnação, fase instauradora do contraditório no processo administrativo fiscal, nos termos do art. 14, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Em face do exposto, rejeito a preliminar de nulidade por ilicitude de uso de prova emprestada sem conexão com os presentes autos.

Quanto ao tema, embora irretocável a demonstração pela decisão combatida de que todas as provas utilizadas foram obtidas respeitando os ditames legais vigentes, se encontravam inseridas no lapso temporal abrangido pelo procedimento fiscalizatório guereado - anos-calendário de 2012 a 2017 – e para os presentes autos só foram utilizados os pagamentos realizados entre 2014 a 2017, importar acrescentar que o processo administrativo fiscal admite a utilização de prova produzida em processo diverso.

Tal ilação é justificada pelo fato do novo Código de Processo Civil, ao inserir no mundo jurídico entendimento pacificado na doutrina e jurisprudência dominante¹², especificar, notadamente no art. 372¹³, sobre a prova emprestada e cristalizar no texto legal a inteligência de que se deva garantir o pleno exercício do contraditório no processo para o qual se translada a prova, eis que é desnecessária a identidade de partes. Nessa senda, não podemos olvidar da jurisprudência vinculante que dispõe no sentido de o contraditório e a ampla defesa somente se instaura com o protocolo da impugnação:

Súmula CARF nº 162

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Nos presentes autos, resulta indubitável a observância do contraditório, inclusive quanto às provas elencadas como impróprias pela Interessada. Quer dizer, a Recorrente apresentou defesa e produziu as provas que considerou cabíveis, sendo-lhe apenas indeferido, de forma motivada, o pedido de diligência.

Destarte, por quaisquer dos ângulos possíveis, rejeita-se a preliminar.

Dos Autos de IRPJ/CSLL e IRRF - Da Violação ao Princípio da Verdade Material: Presunção Acusatória Para os Anos de 2016 e 2017

A Recorrente protesta em prol da nulidade das intimações em desfavor da CORPUS requerendo informações, no curto prazo de dois meses, sobre as contratações e pagamentos realizados aos fornecedores LMZ, REPOX, SUPREMA e TEDRIVE, pois, sob sua ótica, deveriam ter sido direcionadas à empresa líder do Consórcio SOMA, bem como decorrem da extensão do procedimento fiscalizatório para os anos-calendário de 2016 e 2017, apenas no mês de setembro, consoante às fls. 2985.

Ademais, por considerar as intimações fiscais nulas, sustenta que a fiscalização presumiu que as informações obtidas em relação aos anos-calendário de 2012 e 2015 se

¹² PROCESSUAL CIVIL. (...) PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE. (...) AGRAVO DESPROVIDO. (...)

2. Conforme entendimento assente nesta Corte Superior, "em vista das reconhecidas vantagens da prova emprestada no processo civil, é recomendável que essa seja utilizada sempre que possível, desde que se mantenha hígida a garantia do contraditório. No entanto, a prova emprestada não pode se restringir a processos em que figurem partes idênticas, sob pena de se reduzir excessivamente sua aplicabilidade, sem justificativa razoável para tanto" (REsp 617.428-SP, Relatora Ministra Nancy Andrighi, Corte Especial, DJe de 17/6/2014).

¹³ Art. 372. O juiz poderá admitir a utilização de prova produzida em outro processo, atribuindo-lhe o valor que considerar adequado, observado o contraditório.

estendiam automaticamente aos anos-calendário de 2016 e 2017, afrontando, por conseguinte, o princípio da verdade material da tributação.

A DRJ contraditou aduzindo que não se tratava de presunção, mas de constatação de uma infração tributária, diante de todos os elementos integrantes dos autos, questão que seria melhor apreciada no mérito, contudo afastou a nulidade. Além disso, trata-se de fatos relacionadas à fase inquisitorial, que precede a fase contenciosa e, por conseguinte, sem qualquer prejuízo do direito ao contraditório e ampla defesa, tampouco ao princípio da verdade material.

Pactuamos do mesmo pensamento do voto condutor combatido.

Com a devida vênia, é descabida a acepção que a Fiscalização se utilizou de presunção para firmar às infrações tributárias relacionadas aos anos-calendário de 2016 e 2017. Compulsando o TVF, às fls. 2874/3085, resta cristalina a farta produção probatória que deu lastro às autuações combatidas.

A título de exemplo, observamos o primado da verdade material, no item IV, que detalha a OPERAÇÃO DESCARTE, e que a partir de vasto material apreendido - e-mails, cópias de notas fiscais eletrônicas, cópias de contratos sociais, cópias de diversos contratos etc. – a Fiscalização, com procedência, constatou esquema envolvendo a criação ou utilização de várias empresas com a finalidade única de emissão de notas fiscais sem lastro, ou seja, inidôneas. No item V, DAS DILIGÊNCIAS ADICIONAIS EFETUADAS, no qual foram detalhadamente analisadas e cotejadas as informações prestadas pela CORPUS e seus credores. E, por derradeiro, no item VIII - “DA ANÁLISE INDIVIDUAL DAS NOTEIRAS”, onde cada prestador ou fornecedor foi esmiuçado individualmente, restando não comprovada a efetividade dos serviços prestados ou do fornecimento de mercadorias oriundos dos fornecedores ALFACOM, TEDRIVE, SAN MARINO, QUALITY, RIO BRANCO, REPOX, SUPREMA, ITA, Q1 e LMZ.

Outrossim, repisa-se a citação a Súmula CARF nº 162, descrita no tópico anterior, uma vez que como os sobreditos procedimentos ocorreram durante a fase investigatória, é despropositada qualquer menção a cerceamento de defesa ou do contraditório.

Pelo exposto, rejeita-se a nulidade.

Da Nulidade dos Autos de IRPJ/CSLL - em Virtude da Inclusão dos Créditos Tributários no PERT Antes das Respectivas Lavraturas

A Recorrente e os Responsáveis Solidários aduzem que por ter a CORPUS aderido ao parcelamento antes do encerramento da ação fiscal, os créditos tributários inclusos no PERT estavam extintos ou excluídos nos termos do Código Tributário Nacional e da Lei 13.496/2017, portanto é incabível a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%. Destarte, os atos administrativos – autuação e acordo – combatidos estão eivados de nulidade, por nítida violação ao art. 142, do CTN, devendo ser cancelados por evidentes erros na identificação da matéria

tributável e no cálculo do seu montante, consoante recente jurisprudência do E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Outrossim, acrescentam que a Autuada readquiriu a espontaneidade, em respeito ao art. 7º, §2º, do Decreto 70.235/1972, bem como súmula nº 75 do Carf¹⁴, dado que (...) *entre a intimação de fls. 2395/2397 e a devida adesão ao PERT houve o transcurso de prazo superior a 60 dias, de modo que a Recorrente recuperou a sua espontaneidade, com efeitos retroativos*. Carreou decisões deste Tribunal que corroboram com sua conclusão.

Subsidiariamente, caso o pleito à epígrafe não seja atendido, demandam: redução da multa de ofício ao patamar de 75%, em virtude da adesão ao PERT antes de concretizado o lançamento de ofício do IRPJ/CSLL, por aplicação analógica do art. 6º, da Lei nº 8.218/1991 c/c art. 4º da LINDB; ou aplicação sobre a multa de ofício de 150% da redução de 40% e não de 50% à luz do inciso II, do art. 6º, Da Lei 8.218/1991. Quer dizer, a multa de ofício aplicada deveria ser no máximo de 90%, e considerando que 75% já foi parcelada, só deveria ser exigido da Recorrente a diferença de 15% dessa multa, mas nunca o percentual de 150%, nos termos do art. 112, inciso IV, do CTN.

A decisão de primeira instância, citando o art. 7º, do Decreto nº 70.235/72 - PAF¹⁵, de pronto afasta a pretensão da Defesa ao sustentar que o início de procedimento fiscal exclui a espontaneidade, em razão do caso sob julgo ter iniciado em **01/07/2015**, conforme AR relacionado ao Termo de Início de Fiscalização, às fls. 15/16, e a Recorrente solicitou sua inclusão no PERT em **30/08/2017**, às fls. 2091/2093. Conclui, registrando que quando da adesão ao PERT, a CORPUS não estava abrigada pelo instituto da denúncia espontânea prevista no art. 138, do CTN¹⁶, uma vez que já se encontrava sob ação fiscal, ou seja, a espontaneidade se achava afastada no momento da solicitação de sua inclusão no Parcelamento Especial.

¹⁴ Súmula CARF nº 75: A recuperação da espontaneidade do sujeito passivo em razão da inoperância da autoridade fiscal por prazo superior a sessenta dias aplica-se retroativamente, alcançando os atos por ele praticados no decurso desse prazo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

¹⁵ Art. 7º **O procedimento fiscal tem início com:**

I - **o primeiro ato de ofício**, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

(...)

§ 1º **O início do procedimento exclui a espontaneidade** do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. **(g.n.)**

¹⁶ Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se fôr o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. **Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. (g.n.)**

Dessa forma, afastou a nulidade, visto que a Autoridade Fiscal agiu em estrito cumprimento ao preceituado no art. 142, do CTN. Ademais salientam que os créditos tributários não impugnados e que foram incluídos no PERT, acrescidos da multa de ofício de 75%, foram transferidos para o processo nº 13896.720062/2020-06.

E quanto aos pleitos subsidiários de redução da multa qualificada de 150% em 50% ou 40%, infere que em ambos os casos não prosperam nos termos do art. 6º, incisos I e II, da Lei nº 8.218/91. A uma, no que toca à redução prevista no inciso I, não cabe, pois, só se aplica nos casos de “pagamento ou a compensação”. A duas, quanto à do inciso II, considerando que o parcelamento ocorreu previamente à notificação do lançamento, carece de amparo legal.

Em que pese o inconformismo dos Recorrentes, no que tange ao pedido de nulidade, o entendimento não tem amparo normativo, pelos seguintes motivos.

Vê-se que, em outras palavras, a pretensão da Defesa é de que seja reconhecida a impossibilidade de o auto de infração abranger a multa de ofício qualificada imputada aos débitos incluídos no PERT, por acreditar que há prevalência da confissão de dívida no parcelamento sobre o lançamento de ofício, e assim, afastar a multa de ofício que estaria vinculada aos tributos lançados.

Contudo, como muito bem evidenciado pela decisão recorrida, uma vez iniciado o procedimento fiscal, fica excluída a espontaneidade do contribuinte, implicando na responsabilidade pelas infrações que vierem a ser apuradas, nos termos do art. 7º, do PAF.

Aqui merece registro que não prospera a alegação que readquiriu a espontaneidade, visto que, de acordo com o § 2º, do art. 7º, do PAF – acima transcrito – uma vez iniciado o procedimento fiscal o ato que o formalizou tem validade por sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, **através de qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.**

A partir da própria explicação da Recorrente, observa-se que não restou constatado interregno superior a sessenta dias entre as intimações que lhe assegurasse a pretensão, posto que: (...) *em 08.06.2017, foi expedida a intimação de fls. 2395/2397 para que a Recorrente apresentasse novos documentos; em 31.07.2017, foi expedida a intimação de fls. 2441/2442 para simples prorrogação do procedimento de fiscalização, sem qualquer requisição de documentos e informações; em 30.08.2017, a Recorrente aderiu ao PERT; e, somente em 25.09.2017, foi expedida a intimação de fls. 2452/2455 solicitando novos documentos. (g.n.)*

Por consequência, independente da espécie de parcelamento (ordinário ou especial) requerido após o início do procedimento fiscal, embora esteja resguardado o direito do contribuinte de incluir os débitos, concretizando a confissão de dívida desses valores, que, em tese, dispensaria a formalização por lançamento dos montantes “confessados”, indubitavelmente não impossibilita/invalida a lavratura de auto de infração quanto aos mesmos montantes, muito menos tem o condão de afastar automaticamente a responsabilidade por multas punitivas decorrentes de falta de pagamento de tributo.

A sobredita acepção está em consonância com a jurisprudência administrativa prevalente do CARF, notadamente da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, conforme ementas transcritas:

OPÇÃO POR PARCELAMENTO ESPECIAL (PAES) APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. ESPONTANEIDADE.

Opção pelo PAES no decorrer da ação fiscal não afasta a aplicação de multa de ofício, uma vez que o início do procedimento exclui a espontaneidade do contribuinte. (Acórdão nº 9101-001.541 – 1 Turma. Sessão de 21/11/2012)

PAES. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Legítimo o lançamento para a constituição de penalidade de ofício quando não há espontaneidade, ainda que para a inclusão deste no Parcelamento. (Acórdão nº 9101-00.649 – 1 Turma. Sessão de 31/08/2010)

MULTA DE OFÍCIO. PARCELAMENTO APÓS INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.

O parcelamento de débito após o início do procedimento fiscal não afasta a multa de ofício por ausência de espontaneidade. (Acórdão nº 9303-005.046 – 1 Turma. Sessão de 12/04/2017)

Além disso, não podemos olvidar que, no presente caso, o crédito tributário não havia sido constituído por meio do presente lançamento de ofício, um procedimento anterior e necessário para liquidação pelo parcelamento questionado. Assim, não será a possibilidade de parcelamento, antes do encerramento do procedimento inquisitorial, uma causa suficiente para a exoneração do próprio lançamento tributário, pois não se pode extinguir, por parcelamento, o crédito tributário que sequer foi constituído, nos termos dos artigos 142 e 155-A do CTN¹⁷.

Nessa linha intelectual, não há que se falar em nulidade absoluta do lançamento e deve ser mantida a decisão guerreada, em razão de que restou demonstrado a lisura da ação do Fisco ao efetuar o lançamento com a respectiva multa de ofício qualificada, em decorrência de estar no exercício, conforme já afirmado, de um dever de ofício. Tanto assim que a própria lei

¹⁷ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

(...)

Art. 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica.

§ 1º Salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas.

§ 2º Aplicam-se, subsidiariamente, ao parcelamento as disposições desta Lei, relativas à moratória.

§ 3º Lei específica disporá sobre as condições de parcelamento dos créditos tributários do devedor em recuperação judicial.

§ 4º A inexistência da lei específica a que se refere o § 3º deste artigo importa na aplicação das leis gerais de parcelamento do ente da Federação ao devedor em recuperação judicial, não podendo, neste caso, ser o prazo de parcelamento inferior ao concedido pela lei federal específica.

instituidora do PERT – nos termos do § 2º, do art. 1º, da Lei nº 13.496/2017¹⁸ - previu a inclusão de tais casos nesse Parcelamento Especial.

No que toca aos pleitos subsidiários, estão intimamente relacionados à contestação da imputação da multa de ofício qualificada de 150% que ainda será apreciado neste voto, posto que engloba o pedido de extinção da parcela de 75% da multa de ofício incidente sobre os débitos transferidos ao PERT, segundo delimitação da presente contenda. Assim, quando da apreciação da qualificação da multa, nos manifestaremos.

Ante ao exposto, rejeita-se a nulidade.

Da Nulidade dos autos do IRRF – Do Cerceamento de Defesa Por Indeferimento Do Pedido Diligência

A CORPUS aduz que requereu realização de diligência, em benefício de identificar e a individualizar os recolhimentos de tributos federais pelos beneficiários dos pagamentos feitos por ela e pelo Consórcio SOMA, contudo teve seu pedido indeferido pela decisão recorrida, sob o argumento que prova documental deve ser apresentada quando do oferecimento da impugnação e a constante dos autos era suficiente para formação da convicção do julgador. Nessa toada, requer anulação da decisão de primeira instância, em prol de que os autos retornem para a realização de diligência, nos termos requeridos na impugnação, sob pena de cerceamento de defesa.

As demandas para realização de perícia/diligência encontram-se no espectro do sagrado direito de petição dos litigantes, em respeito ao determinado no art. 5º, XXXIV, alínea “a”, da Constituição Federal de 1988¹⁹. Entretanto, segundo exporemos com maior profundidade quando da análise do pedido de diligência, o deferimento ou não faz parte da livre convicção da autoridade julgadora que, sem consistir em cerceamento da defesa, pode indeferir aquelas consideradas imprescindíveis ou impraticáveis, notadamente, como neste conflito, quando

¹⁸ Art. 1º Fica instituído o Programa Especial de Regularização Tributária (Pert) na Secretaria da Receita Federal do Brasil e na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos desta Lei.

(...)

§ 2º O Pert abrange os débitos de natureza tributária e não tributária, vencidos até 30 de abril de 2017, inclusive aqueles objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, em discussão administrativa ou judicial, ou **provenientes de lançamento de ofício efetuados após a publicação desta Lei**, desde que o requerimento seja efetuado no prazo estabelecido no § 3º deste artigo. (g.n.)

¹⁹ XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;

entende que os autos já se encontravam suficientemente munidos das provas necessárias à formação do seu convencimento, nos termos do art. 18, do Decreto nº 70.235/72²⁰.

Ademais, no âmbito deste Conselho, cabe menção à Súmula CARF nº 163: “O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”, de observação obrigatória pelos Conselheiros deste Tribunal em cumprimento ao disposto no art. 123, do Anexo do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023²¹.

À vista dos motivos expostos, afasto essa preliminar.

Da Ilegitimidade Passiva

Da Impossibilidade de Cobrança de Valores a Título de IRRF Relativos aos Fornecimentos Contratados Diretamente Pelo Consórcio SOMA

A CORPUS e os responsáveis solidários inconformados com a decisão de primeira instância testificam que não deve prosperar o entendimento de que a Autuada, por fazer parte do consórcio SOMA, deve responder pela atuação do IRRF, relativo aos fornecedores contratados pelo consórcio, cujas operações não foram comprovadas ou suas causas, em respeito ao disposto no art. 1º, da Lei nº 12.402/2011²², posto que nunca ocupou a posição de empresa-líder e,

²⁰ Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

²¹ Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF.
(...)

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

²² Art. 1º As empresas integrantes de consórcio constituído nos termos do disposto nos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, **respondem pelos tributos devidos, em relação às operações praticadas pelo consórcio, na proporção de sua participação no empreendimento**, observado o disposto nos §§ 1º a 4º.

§ 1º **O consórcio que realizar a contratação, em nome próprio**, de pessoas jurídicas e físicas, com ou sem vínculo empregatício, poderá efetuar a retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, **ficando as empresas consorciadas solidariamente responsáveis**.

§ 2º **Se a retenção de tributos ou o cumprimento das obrigações acessórias relativos ao consórcio forem realizados por sua empresa líder, aplica-se, também, a solidariedade de que trata o § 1º**.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º abrange o recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, da contribuição prevista no art. 7º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, inclusive a incidente sobre a remuneração dos trabalhadores avulsos, e das contribuições destinadas a outras entidades e fundos, além da multa por atraso no cumprimento das obrigações acessórias. (Redação dada pela Lei nº 12.995, de 2014)

§ 4º O disposto neste artigo aplica-se somente aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.(g.n.)

portanto, estava desprovida de poderes de administração para autorizar os pagamentos sob combate.

Em benefício do seu pleito, alegam que a precitada ilação ignora interpretação da própria RFB corporificada na Nota Técnica (NT) nº 6/2016, que orienta que o lançamento, o auto de infração ou a aplicação de multa será efetuado em nome da empresa líder, vinculando as demais por solidariedade, quando ela contrata, paga, retem e cumpri as obrigações acessórias, tudo no seu nome e CNPJ, nos termos do determinado nos §§ 1º e 2º, do art. 2º e art. 6º, § 1º, inciso II, e § 2º, ambos da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.199/2011.

Nessa toada, como parte dos pagamentos que incidiram o IRRF em desfavor da Recorrente, estão relacionados às contratações e dispêndios realizados pelo Consórcio SOMA, no qual sempre fez parte como consorciada minoritária, e, de acordo com a cláusula 8ª, do Instrumento de Constituição de Consórcio, cabe as empresa-líderes a responsabilidade pela contratação e pelo respectivo pagamento, em nome do Consórcio SOMA, aduzem que é incabível a lavratura exclusivamente contra a CORPUS dos autos de infração de IRRF por pagamentos contratados pelo multicitado consórcio, os quais devem ser integralmente cancelados, por caracterizar ILEGITIMIDADE PASSIVA. Quer dizer, deveriam ter sido lavrados contra a empresa líder, admitindo-se a vinculação das demais consorciadas por solidariedade.

A decisão de primeira instância deliberou que não assistia razão a Interessada, dado que o art. 1º, da Lei 12.402/2011, determina que as consorciadas, deverão responder pelos tributos devidos relativos às operações realizadas pelo consórcio, de acordo com o seu percentual de participação. Ademais, nesta mesma linha, a cláusula 4.4, do Instrumento de Constituição do Consórcio SOMA, prevê que as consorciadas responderão solidariamente pelos atos praticados pelo citado Consórcio. Afinal acrescentou que, diante de todas as peças acostadas aos autos, atuou escorreitamente o Fisco (...) *uma vez que restou nítido o proveito tributário obtido pela CORPUS, na medida em que apropriou as despesas relativas aos pagamentos realizados à fornecedores no âmbito do CONSÓRCIO SOMA, conforme se constata na seguinte descrição constante do TVF, fl 3.064.*

Para o deslinde da questão, inicialmente cabe trazeremos à baila os arts. 278 e 279, da Lei nº 6.404/76²³, que disciplinam a constituição de consórcio, dos quais destacamos: o

²³Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste Capítulo.

§ 1º O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

§ 2º A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida serão apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio.

Art. 279. O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo não circulante, do qual constarão: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - a designação do consórcio se houver;

II - o empreendimento que constitua o objeto do consórcio;

III - a duração, endereço e foro;

IV - a definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;

consórcio **não goza de personalidade jurídica**; as consorciadas **somente se obrigam** quanto às condições previstas no respectivo contrato, **respondendo cada uma por suas obrigações**; a **solidariedade entre as consorciadas não se presume**; e no termo de constituição devem estar expressos: a **definição das obrigações e responsabilidade** de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas; e as **normas sobre administração** do consórcio, **contabilização e representação** das sociedades consorciadas.

O art. 1º, da Lei nº 12.402/2011, na mesma linha da norma das S/A, dispõe que as empresas integrantes dos consórcios **respondem pelos tributos devidos, em relação às operações praticadas pelo consórcio, na proporção de sua participação no empreendimento**. Contudo, prevê a solidariedade das consorciadas, no caso de o **consórcio realizar a contratação, em nome próprio**, bem como quando a **empresa líder realiza a retenção de tributos ou o cumprimento das obrigações acessórias, relativos ao consórcio, em nome próprio**.

A IN RFB nº 1.199/2011, ao regulamentar a supradita norma, replica os assinalados ordenamentos e, notadamente nos arts. 2º e 6º²⁴, no que toca aos **pagamentos decorrentes das**

V - normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;

VI - normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver;

VII - forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado;

VIII - contribuição de cada consorciado para as despesas comuns, se houver.

Parágrafo único. O contrato de consórcio e suas alterações serão arquivados no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada.

²⁴ Art. 2º As empresas integrantes de consórcio constituído nos termos dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 1976, respondem pelos tributos devidos, em relação às operações praticadas pelo consórcio, na proporção de sua participação no empreendimento, observado o disposto nos §§ 1º e 2º.

§ 1º O consórcio que realizar a contratação, em nome próprio, de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, poderá efetuar a retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, ficando as empresas consorciadas solidariamente responsáveis.

§ 2º Se a retenção de tributos ou o cumprimento das obrigações acessórias relativos ao consórcio forem realizados por sua empresa líder, aplica-se, também, a solidariedade de que trata o § 1º.

(...)

Art. 6º Nos pagamentos decorrentes das operações do consórcio sujeitos à retenção na fonte dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil na forma da legislação em vigor, a retenção, o recolhimento e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, devem ser efetuados em nome de cada pessoa jurídica consorciada, proporcionalmente à sua participação no empreendimento.

§ 1º Na hipótese de o consórcio realizar a contratação, em nome próprio, de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, a responsabilidade pela retenção dos tributos correspondentes e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, caberá:

I - às consorciadas, mediante a utilização do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) próprio de cada pessoa jurídica, se o consórcio apenas efetuar as contratações, ficando a responsabilidade pelos pagamentos à conta das consorciadas beneficiárias das contratações; ou

II - ao consórcio, mediante a utilização do CNPJ próprio do consórcio, se este também efetuar os pagamentos relativos às contratações.

§ 2º Na hipótese do § 2º do art. 2º, se a empresa líder assumir, no contrato de que trata o art. 279 da Lei nº 6.404, de 1976, a responsabilidade pela contratação e pagamento, em nome do consórcio, de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, a retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias deverão ser efetuados pela empresa líder, mediante seu CNPJ próprio.

operações do consórcio sujeitos à retenção na fonte dos tributos administrados pela RFB, reafirma a **responsabilidade proporcional** das consorciadas de acordo com a sua participação no empreendimento no que diz respeito a **retenção, o recolhimento e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias**. Entretanto, ressalva, **no caso de o consórcio realizar a contratação, em nome próprio**, existe a possibilidade das consorciadas ou o consórcio, assumir a responsabilidade pela retenção dos tributos correspondentes e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, mediante opção irretratável para o ano-calendário e exercida quando do primeiro recolhimento.

Ainda sobre a sobredita norma infralegal, abre-se precedente para empresa líder realizar a **retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias utilizando-se do próprio CNPJ**, situações em que assume a responsabilidade pela contratação e pagamento, em nome do consórcio, de pessoas jurídicas.

Tanto a NT nº 6/2016²⁵ como o Parecer PGFN/CAT nº 814/2016²⁶ ratificam as deduções supra. A primeira, orienta como deve ser procedido o lançamento de ofício ou qualquer

§ 3º No caso do § 2º, as obrigações acessórias relativas à retenção dos tributos deverão ser prestadas em conjunto com as obrigações acessórias da empresa líder.

§ 4º Nas situações previstas no inciso II do § 1º e no § 2º, aplicar-se-ão as normas de retenção a que está sujeita a empresa líder.

§ 5º As situações previstas nos incisos I e II do § 1º, não poderão ser aplicadas concomitantemente entre si, nem com a situação prevista no § 2º, devendo a opção escolhida prevalecer para todo o ano-calendário.

§ 6º A opção de que trata o § 5º será manifestada de forma irretratável mediante o primeiro recolhimento referente a tributos retidos realizado no ano-calendário.

²⁵ Nota Técnica nº 6/2016

“Se ocorrer o que prevê o caput do art. 6º ou o inciso I do § 1º do mesmo artigo, da Instrução Normativa nº 1.199, de 2011, isto é, se as retenções, o recolhimento dos tributos retidos e o cumprimento das obrigações acessórias correspondentes forem feitos em nome e no CNPJ de cada consorciada, (...) o lançamento ou qualquer imposição tributária terá que ser desmembrado, de modo a permitir sua individualização às consorciadas, de acordo com a participação de cada uma no empreendimento. Cada consorciada será o sujeito passivo de sua própria obrigação; e todas responderão, solidariamente, pelos tributos devidos, por força do § 1º do art. 1º da Lei nº 12.402, de 2011.

E se ocorrer o que prevê o § 2º do art. 6º, isto é, se a empresa líder contratar, pagar, reter e cumprir as obrigações acessórias, tudo no seu nome e CNPJ, também não deve haver controvérsia, e a questão deve-se resolver com base no inciso I do parágrafo único do art. 121 do CTN. A empresa líder realizará os procedimentos em seu nome e CNPJ (como contribuinte e codevedora das obrigações), e as demais consorciadas respondem solidariamente pelo que ela fizer ou deixar de fazer, por força do § 2º da Lei nº 12.402, de 2011. Nesse caso o lançamento, o auto de infração ou a aplicação de multa será efetuado em nome da líder, vinculando as demais por solidariedade.”

²⁶ PGFN/CAT nº 814/2016

CONSÓRCIOS DE SOCIEDADES EMPRESARIAIS COMO SUJEITO PASSIVO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. Arts. 278 e 279 da Lei n 6.404/76. Lei 12.402/2011 (conversão da MP 510). Instrução Normativa RFB n 1.199/2011. (...) a) no que concerne à sujeição passiva no âmbito da contratação por meio de consórcios, a regra geral é a da não presunção da solidariedade das empresas consorciadas, regra esta que permanece mesmo após a promulgação da Lei nº 12.402/2011 (arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404/76); b) a responsabilidade das empresas consorciadas será solidária quando se optar pela realização de negócios jurídicos em nome próprio ou da empresa líder (parágrafos 2º e 3º do art. 1º da Lei 12.402/2011); c) quando do exercício da opção prevista nos parágrafos 1º, 2º e 3º do art. 1º da Lei 12.402/2011, o consórcio deverá efetuar diretamente a retenção e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias no CNPJ do consórcio e/ou da empresa líder, com a responsabilidade solidária das empresas consorciadas;

imposição tributária se ocorrer as situações previstas no caput do art. 6º ou no inciso I, do § 1º, do mesmo artigo, da IN nº 1.199, de 2011 – **desmembramento, de modo a permitir sua individualização às consorciadas, de acordo com a participação de cada uma no empreendimento**; e se verificar o previsto no § 2º do art. 6º, do multicitado normativo – quando a empresa líder contratar, pagar, reter e cumprir as obrigações acessórias, tudo no seu nome e CNPJ. **Neste caso o lançamento, o auto de infração ou a aplicação de multa será efetuado em nome da pessoa jurídica líder, vinculando as demais por solidariedade.** No que tange ao segundo, ressalva que no que concerne a Sujeição Passiva, **a regra geral é de não presunção de solidariedade** e esta só emana quando o consórcio realiza negócios em nome próprio ou da empresa líder.

Analisando o instrumento de constituição do Consórcio SOMA - Soluções em Meio Ambiente, CNPJ 14.758.018/0001-61, criado em 17/10/2011 e registrado na JUCESP em 07/12/2011, sob nº 355.000.8363-0, observa-se que inicialmente estava formado pelas seguintes consorciadas: DELTA CONSTRUÇÕES S/A, CNPJ nº 10.788.628/0001-57 (participação 51%); CAVO SERVIÇOS E SANEAMENTO S/A, CNPJ nº 01.030.942/0001-65 (participação 39%); e CORPUS SANEAMENTO E OBRAS LTDA, CNPJ nº 31.733.363/008-36 (participação 10%). Consoante cláusulas 4ª, 7ª e 8ª, a liderança é exercida pela DELTA, a quem cabia a representação e administração do consórcio; as consorciadas respondem solidariamente pelos atos praticados em consórcio, segundo o percentual de participação de cada empresa; e todos os recebimentos eram faturados em favor do Consórcio SOMA.

Em 02/06/2012, a composição foi alterada, com a saída da empresa líder DELTA, a qual foi substituída pela CAVO, estabelecendo nova proporcionalidade de participação: CAVO (82%) e CORPUS (18%), e o instrumento de constituição sofreu modificações para adaptar a nova realidade, mas sem alterações das obrigações e responsabilidades ressalvadas.

Compulsando o TVF, às fls. 2874/3085, observa-se:

2. No presente Termo de Verificação Fiscal tratamos somente dos procedimentos realizados e das infrações constatadas pela fiscalização relacionadas às pessoas jurídicas discriminadas a seguir, que, após minuciosa análise apresentada no decorrer deste relatório, concluiu-se que SIMULARAM A VENDA de produtos/mercadorias para o CONSÓRCIO SOMA (no qual a CORPUS é consorciada) e para a própria CORPUS: LMZ COMERCIAL LTDA (doravante “LMZ”), Q1 IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTDA (doravante “Q1”), QUALITY REPRESENTACOES LTDA (doravante “QUALITY”), REPOX AMBIENTAL E COMERCIAL, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA (doravante “REPOX”), SUPREMA AMBIENTAL COMERCIAL E IMPORTADORA LTDA – EPP (doravante “SUPREMA”), ITA COMERCIO DE FOSFATOS LTDA (doravante “ITA”), RIO BRANCO IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTDA (doravante “RIO BRANCO”), SAN MARINO

d) apenas quando as empresas consorciadas optarem pela contratação em nome do consórcio é que será possível efetuar a retenção de tributos e o cumprimento de obrigações acessórias no CNPJ do consórcio. Data: 19/05/2016.

COMERCIAL IMPORTADORA LTDA (doravante "SAN MARINO") e TEDRIVE INDUSTRIA E COMERCIO LTDA (doravante "TEDRIVE").

3. Registramos que no âmbito do presente procedimento fiscal, foram lavrados autos de infração anteriores, relativos a aquisição de serviços e mercadorias inexistentes, controlados pelos processos administrativos nº 10845.726531/2017-02, 10845.726918/2017-51 e 10845.725111/2018-81.

(...)

8. A participação da fiscalizada em consórcios também foi objeto desta Auditoria. Foi observado que era uma das constituintes do Consórcio SOMA – Soluções em Meio Ambiente, CNPJ 14.758.018/0001-61 (doravante "CONSORCIO SOMA" ou simplesmente "SOMA").

(...)

33. Nesse contexto, em depoimento prestado pelo colaborador PAULO ROBERTO COSTA, o ex-Diretor da área de Abastecimento da Petrobras informou ter recebido comissão, no valor de R\$ 1,4 milhão, de um dos sócios de determinada empresa que participa do CONSÓRCIO SOMA, em razão do interesse dessa empresa em construir estaleiro, a fim de produzir barcaças e empurradores, destinados ao transporte de etanol.

34. Em procedimentos de fiscalização realizados na empresa, informada por PAULO ROBERTO COSTA, e no CONSÓRCIO em que essa participa, verificou-se que pontas de um mesmo esquema estavam sendo observadas por duas fiscalizações, iniciadas separadamente.

35. A primeira fiscalização foi iniciada na DRF/Vitória, em desfavor da ORION BRASIL IMPORTAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO LTDA, CNPJ 14.451.766/0001-05 doravante denominada apenas ORION. Entre outros indícios, constatou-se que essa empresa havia feito pagamentos a duas empresas controladas por uma determinada pessoa física. O Auditor-Fiscal Reinaldo Queiroga, responsável pelo procedimento de fiscalização na ORION, verificou que essa empresa possuía expressiva movimentação financeira, mas era de titularidade de um "laranja consciente", que recebia R\$ 2.000,00 por mês. Verificou-se que o controle de fato era exercido por um empresário mineiro. Em resumo, a ORION supostamente vendia mercadorias e prestava serviços para diversas empresas, porém as mercadorias e os supostos serviços nunca existiram.

36. A segunda fiscalização foi, exatamente, a realizada no CONSÓRCIO SOMA. No curso dos trabalhos, verificou-se que o referido CONSÓRCIO teria comprado mercadorias de várias outras empresas, em que havia fortes indícios de inexistência de fato, no valor total de R\$ 125.000.000,00, entre 2012 e 2016. Entre as empresas, que supostamente teriam vendido ao CONSÓRCIO, estava a ORION.

37. Combinando os esforços de ambas as fiscalizações, verificou-se que havia fortes evidências de que outras empresas, além da ORION, teriam vendido ao

CONSÓRCIO, notas fiscais sem que houvesse a efetiva venda de mercadorias ou a prestação dos serviços. E mais, que essas empresas poderiam fazer parte de uma rede de controle em comum. Acreditava-se que essas empresas, supostamente, vendiam mercadorias ao CONSÓRCIO, recebiam o pagamento dessa operação via TED ou boleto e, em ato contínuo, transferiam o valor para diversas outras pessoas do esquema.

(...)

56. Destaque-se ainda que os arquivos contábeis do CONSORCIO SOMA, referentes aos anos de 2016 e 2017, foram obtidos no âmbito do procedimento fiscal de TDPF nº 08.1.90.00-2015-01724-8, em desfavor da empresa CAVO SERVICOS E SANEAMENTO S/A, líder do CONSORCIO SOMA.

(...)

86. Essa empresa encontra-se sob ação fiscal desta Auditoria (diligência). Na visita à empresa, realizada em 20/01/2017, fomos em busca de informações referentes ao fornecimento de mercadorias ao CONSÓRCIO SOMA, que se situavam fora do escopo de seu objeto social; no primeiro contato, mantido com a sra. DEBORA XIMENIS PEREIRA, CPF 250.474.068-90 (doravante DEBORA), sócia da REPOX (o outro sócio, no ano de 2013, é ROGÉRIO XIMENIS PEREIRA, CPF 284.687.808-04, doravante ROGERIO), e o sr. MILTON AMORIM JR., CPF 972.641.808-91, analista, fomos informados de que o procurador e administrador da empresa, pessoa que poderia nos fornecer da melhor forma as informações solicitadas, era o sr. CARLOS ROBERTO PEREIRA, CPF 801.740.358-53 (doravante CARLOS PEREIRA), que encontrava-se indisponível para imediato contato⁷. Fomos informados, ainda que neste mesmo endereço encontra-se a empresa SUPREMA AMBIENTAL COMERCIAL E IMPORTADORA LTDA. - EPP8, CNPJ 21.035.058/0001-40 (doravante SUPREMA), de mesma titularidade da REPOX.

(...)

159. Conforme mencionado na representação relativa a baixa da SAN MARINO (anexa ao presente), esta fiscalização obteve acesso aos seus extratos bancários. Analisamos algumas das transações entre o SOMA e SAN MARINO e verificou-se que seguem o mesmo padrão das operações efetuadas entre a ALFACOM e o SOMA, ou seja, logo após os pagamentos recebidos do CONSÓRCIO SOMA, a SAN MARINO realiza diversas transferências a empresas com fortes indícios de serem empresas de fachada, utilizadas para lavagem de dinheiro.

(...)

172. Conforme mencionado na representação relativa a baixa da ITA (anexa ao presente), esta fiscalização obteve acesso aos seus extratos bancários. Analisamos algumas das transações entre o SOMA e ITA e verificou-se que seguem o mesmo padrão das operações efetuadas entre a ALFACOM e o SOMA, ou seja, logo após os pagamentos recebidos do CONSÓRCIO SOMA, a ITA realiza diversas

transferências a empresas com fortes indícios de serem empresas de fachada, utilizadas para lavagem de dinheiro.



(...)

350. Em relação aos fornecedores contratados no âmbito do CONSORCIO SOMA, os custos e despesas a serem glosados foram retirados dos arquivos de contabilidade do CONSORCIO, e foram disponibilizados na planilha anexa "Anexo - Contabilidade glosas AC 2014 a 2017 SOMA.xlsx". As contas contábeis objeto de glosa são "3.4.1.01.0029 - MATERIAIS P/ COLETA E VARRIÇÃO" e "3.4.1.01.0031 - LIMPEZA E MANUTENÇÃO".

351. A CORPUS apurava em sua própria contabilidade os reflexos das despesas e custos do SOMA nas contas contábeis agrupadas sob as contas sintéticas "5.4.4.02 - CUSTO CONSÓRCIO SOMA", "5.4.4.03 - DESPESAS CONSÓRCIO SOMA", com base no percentual de participação da CORPUS no SOMA. Tal percentual começou com 10%, aumentando para 18% em 29/06/2012, conforme exposto no item 2 do presente Termo. Sendo assim, a glosa do IRPJ e CSLL será proporcionalizada dessa forma.

Por fim, seguem exemplos documentos fiscais destinados ao Consórcio SOMA:

Recebemos de TALKITA IND E COM DE PROD QUIMICOS LTDA os produtos da Nota Fiscal indicada ao lado.		NF-e Nr. 1057 SÉRIE 1	
Emissão : 10/01/2013 Destinatário : CONSORCIO SOMA - SOLUCOES EM MEIO AMBIENTE Valor Total : R\$ 221.442,00		Versão 2.0	
Data de Recebimento	Identificação e Assinatura do Recebedor		



 TALKITA IND E COM DE PROD QUIMICOS LTDA RUA JULIO REBOLLO PEREZ,488 - PERI PERI 05538-010 SAO PAULO - SP Fone/Fax : (11) 3487-7795	DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0 - ENTRADA <input type="checkbox"/> 1 1- SAIDA <input checked="" type="checkbox"/> Nr. 1057 - FL 1/1 SÉRIE 1	 Chave de acesso 35130153 4729 1600 0100 5500 1000 0010 5718 1867 4047 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora

Natureza da Operação VENDA MERC SUBST TRIBUT CONT SUBSTITUIDO		
Inscrição Estadual 148821352110	Inscr. Estadual do Subst. Tributário	CNPJ 53.472.916/0001-00

DESTINATÁRIO / REMETENTE		CNPJ / CPF	Data de Emissão
Nome / Razão Social CONSORCIO SOMA - SOLUCOES EM MEIO AMBIENTE		14.758.018/0001-61	10/01/2013
Endereço RUA DR. RENATO PAES DE BARROS Nr.778 8 AND		Bairro / Distrito ITAIM BIBI	CEP 04530-001
Município SAO PAULO	Fone / Fax (00) 0000-0000	UF SP	Inscrição Estadual 146816004115
			Data da Saída 10/01/2013
			Hora de Saída

FATURA			
Fatura 1057	Vencimento 10/01/2013	Valor 221.442,00	
Fatura	Vencimento	Valor	Fatura
			Vencimento
			Valor

Recebemos de TALKITA IND E COM DE PROD QUIMICOS LTDA os produtos da Nota Fiscal indicada ao lado.		NF-e Nr. 1206	
Emissão : 27/03/2013 Destinatário : CONSORCIO SOMA - SOLUCOES EM MEIO AMBIENTE Valor Total : R\$ 221.442,00		SÉRIE 1	
Data de Recebimento	Identificação e Assinatura do Recebedor	Versão 2.0	

 IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE TALKITA IND E COM DE PROD QUIMICOS LTDA RUA JULIO REBOLLO PEREZ,488 - PERI PERI 05538-010 SAO PAULO - SP Fone/Fax : (11) 3487-7795	DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0 - ENTRADA 1 - SAÍDA	 Chave de acesso 3513 0353 4729 1600 0100 5500 1000 0012 0619 9867 9564
	Nr. 1206 - FL 1/1 SÉRIE 1	

Natureza da Operação VENDA MERC SUBST TRIBUT CONT SUBSTITUÍDO		
Inscrição Estadual 148821352110	Inscr. Estadual do Subst. Tributário	CNPJ 53.472.916/0001-00

Protocolo de autorização de uso 135130179109687 - 27/03/2013 09:38:38		
--	--	--

DESTINATÁRIO / REMETENTE		CNPJ / CPF	Data da Emissão
Nome / Razão Social CONSORCIO SOMA - SOLUCOES EM MEIO AMBIENTE		14.758.018/0001-61	27/03/2013
Endereço RUA DR. RENATO PAES DE BARROS Nr.778 8 AND	Bairro / Distrito ITAIM BIBI	CEP 04530-001	Data da Saída 27/03/2013
Município SAO PAULO	Fone / Fax (00) 0000-0000	UF SP	Hora da Saída
		Inscrição Estadual 146816004115	

FATURA		
Fatura 1206	Vencimento 27/03/2013	Valor 221.442,00
Fatura	Vencimento	Valor
Fatura	Vencimento	Valor

Retomando, pelo exposto, resta cristalino que todos: contratações, faturamentos, pagamentos e respectivas contabilizações eram realizados em nome e CNPJ do CONSÓRCIO SOMA – CNPJ 14.758.018/0001-61; e as empresas indicadas como líderes só detinham poderes para administrar e representá-lo. Assim, ao conjugarmos todos os elementos factuais, *a priori*, verifica-se que as empresas líderes não eram responsáveis pela contratação e pagamento, em seus nomes e CNPJ, e, por consequência, pela retenção e cumprimento das obrigações acessórias, no que toca aos contratos firmados pelo sobredito consórcio.

Destarte, ao subsumirmos o caso concreto às normas que disciplinam as relações tributárias entre consorciadas, infere-se que, diante da constatação supra, **afasta-se totalmente** a possibilidade de concretizar o lançamento de ofício do IRRF sob julgo em desfavor da empresa líder vinculando as demais por solidariedade.

De outro giro, entendo que agiu corretamente a Autoridade Autuante ao efetivar o lançamento de ofício do IRRF em nome da CORPUS, respeitando o percentual de sua participação no SOMA, isto é, conforme vimos, de 18%, pois, segundo demonstraremos, o consórcio não detém legitimidade passiva.

Tal acepção advém do fato do consórcio originar-se de um contrato firmado entre duas ou mais sociedades com atividades em comum e complementares, que objetivam juntar esforços para a realização de determinado empreendimento.

Consoante exposto, o consórcio de que trata a lei societária tem caráter mercantil. Nessa quadra, não há impedimento para distribuir lucros, apesar de não possuir capital próprio, até porque não tem como objetivo constituir uma nova pessoa jurídica. Inclusive, a sua duração tende a ser sempre curta, determinada, coincidente geralmente com o término de sua finalidade específica, diferente das contraentes cujo fim é muito mais abrangente e que possuem tempo de duração longo ou indeterminado, e as suas personalidades jurídicas jamais se confundem com o consórcio.

Também restou claro que o consórcio carece de personalidade jurídica – embora tenha que ter CNPJ, sede e uma consorciada nomeada como líder. Dessa forma, quando alguém assina pelo consórcio o faz porque tem permissão contratual para tanto. Quando a organização atua em consórcio é responsável somente por seus atos e pelas obrigações que assumiu face aos outros consorciados.

A escrituração contábil do consórcio pode ser mantida em apartado, mas, ao final, vai integrar a contabilidade de cada uma das organizações consorciadas no que disser respeito à sua participação no contrato de consórcio. A falência ou insolvência de alguma das consorciadas não se estende às outras, mantendo-se o consórcio.

Nessa linha intelectual, como não tem personalidade jurídica, não tem capacidade legal para recolher tributos, ou melhor, **não pode ser contribuinte de impostos**. O próprio art. 1º, da Lei nº 12.402/2011, corrobora com essa dedução ao preceituar que os tributos devidos são de responsabilidade das consorciadas, na razão de suas atividades e arrecadações relacionadas ao consórcio.

A percorrida intelecção encontra ressonância neste Tribunal, de acordo com as ementas abaixo transcritas:

PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA. NÃO CABIMENTO.

O consórcio decorre de um contrato firmado entre duas ou mais sociedades com atividades em comum e complementares, que objetivam juntar esforços para a realização de determinado empreendimento O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações. (Acórdão nº 1401-002.888 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 18/09/2018)

PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA. NÃO CABIMENTO.

O consórcio decorre de um contrato firmado entre duas ou mais sociedades com atividades em comum e complementares, que objetivam juntar esforços para a realização de determinado empreendimento O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações. (Acórdão nº 2301-008.954 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 06/04/2021)

Em suma, irretocável o acórdão recorrido por ter mantido integralmente autuação de IRRF sobre os pagamentos cujas operações não foram comprovadas ou careceram de causa, relativos às contratações do consórcio SOMA, visto que, por tudo explanado, foram atendidas as determinações do art. 1º, da Lei nº 12.402/11, e respeitada a proporcionalidade de participação da consorciada CORPUS, disposta na Clausula 4.5, do Instrumento de Constituição de Consórcio e suas alterações.

Dessa forma, rejeita-se a preliminar de ilegitimidade passiva.

DO MÉRITO

Dos Autos de Infração Recorridos

Da Introdução

Conforme relatado dos tributos lançados de ofício, no que tange aos **Autos de Infração de IRPJ e CSLL**, as indignações dos Recorrentes cinge-se às questões preliminares de nulidade já apreciadas neste voto. **No mérito**, há dois pleitos, cujos julgamentos estão estreitamente ligados ao pedido de “**inaplicabilidade da multa de ofício qualificada no percentual de 150%**”, que será apreciado no momento oportuno: a) **no que toca à parcela de 75% da multa de ofício incidente sobre os débitos transferidos ao PERT**; e b) **prejudicial de decadência em relação aos créditos tributários de IRPJ e CSLL dos 1º, 2º e 3º trimestres de 2014**. Ademais, parte dos débitos lançados desses tributos: 23,79% foram inclusos no Programa Especial de Regularização Tributária (PERT); e recolhidos os relativos às autuações referentes à glosa de despesas dos pagamentos realizados pelo Consórcio SOMA ao fornecedor “LMZ”.

Outrossim, não podemos olvidar que, quanto à apuração reflexa, o lançamento da CSLL, por ser decorrência da exigência do IRPJ em razão da glosa de custos/despesas operacionais não comprovadas, segue a mesma sorte deste.

Em relação ao **Auto de Infração de IRRF** sobre pagamentos efetuados sem comprovação da operação ou sua causa, a Recorrente insurge-se quanto aos seguintes pontos:

- i. Da Prejudicial de Decadência – no tocante aos fatos geradores anteriores a 04/11/2014;
- ii. Da Impossibilidade da Cobrança de IRRF Cumulada com as de IRPJ/CSLL - Do Manifesto *bis in idem*;
- iii. Da Idoneidade das Notas Fiscais Por Conta da Regularidade no CNPJ à Época Dos Fatos Geradores;
- iv. Da Identificação Pela Própria Receita Federal dos Beneficiários Efetivos e da Existência de Causa Para os Pagamentos Efetuados; e
- v. Da Individualização dos Comprovantes de Pagamento.

Das Prejudiciais de Decadência

- a) Dos Autos de IRPJ e CSLL – Da Decadência do Direito em Lançar em Relação aos 1º, 2º e 3º Trimestres de 2014

Antes de darmos seguimento a análise meritória dos pleitos sob julgo, merece relevo destacar que a DECADÊNCIA se trata de um tema de direito material, portanto de mérito ou, melhor dizendo, **prejudicial do mérito**. Essa acepção é ratificada pelo disposto no art. 487, do Código Processual Civil - CPC (Lei nº 13.105/2015)²⁷.

Nessa senda, no que diz respeito a este item, em razão da relação umbilical com o pleito: Da Inaplicabilidade da Multa de Ofício Qualificada no Percentual de 150%, apreciaremos após análise deste.

b) Dos Autos de IRRF - Da Decadência do Direito da Fazenda ao Lançamento do IRRF Para os Fatos Geradores Anteriores a 04 de Novembro de 2014

No que concerne a este item, a CORPUS requer a reforma do acórdão guerreado por indevidamente não acatar a decadência dos lançamentos de IRRF, com fatos geradores até 13/12/2013, baseada na aplicação da contagem prevista no art. 173, I, do CTN, sob o argumento da inaplicabilidade do cálculo alicerçado no art. 150, § 4º, do CNT, dada a ausência de pagamento parcial desse tributo, bem como em razão da acusação de dolo.

Em sua Defesa, aduz que não restou caracterizado o dolo, que devem ser respeitado o Parecer PGFN/CAT nº 1.650/2013 e jurisprudência do CARF, os quais entendem que se aplica ao mencionado tributo o prazo decadencial determinado no § 4º, do art. 150, do CTN, bem como colacionou aos autos comprovantes de recolhimento de IRRF sobre pagamentos efetuados – tanto pela CORPUS como pelo Consórcio SOMA - a diferentes fornecedores durante o ano-calendário de 2014.

Dessa forma, como tomou ciência dos autos em 04/11/2019, os IRRF cujos fatos geradores se concretizaram antes de 04/11/2014, estavam fulminados pela decadência e por conseguinte extintos, em respeito ao disposto no art. 156, V, do CTN.

De pronto, no que toca aos recolhimentos de IRRF mencionados, às fls. 3606/3721, referem-se aos Códigos de Arrecadação RFB nsº 1708 (IRRF - Remuneração por Serviços Prestados) ou 8045 (IRRF - Demais Rendimentos), quer dizer sem qualquer relação ao IRRF sob julgo (código 5217), portanto não procede o argumento que houve antecipações do tributo questionado.

Outrossim, sem mais delongas, o Carf já consolidou entendimento, corporificado na Súmula Nº 114²⁸ – cujos Conselheiros têm o dever de aplicar - de que a decadência do IRRF sobre

²⁷ Art. 487. Haverá resolução de mérito quando o juiz:

(...)

II - **decidir, de ofício ou a requerimento, sobre a ocorrência de decadência ou prescrição;(g.n.)**

²⁸ **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).

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**, assim despidianda a discussão sobre a constatação do dolo no presente caso.

Sendo assim, ao aplicarmos a multicitada regra geral de decadência, este instituto resulta afastado, posto que a notificação do auto de infração ocorreu em 04/11/2019, firmando o dia 01/01/2015 como termo inicial do prazo quinquenal mais antigo na espécie (janeiro de 2014). Logo, o termo final consiste em 31/12/2019, posterior a data da ciência.

No que tange à aplicação da citada súmula, a Recorrente subsidiariamente aduz que, (...) *à luz do art. 23 da Lei de Introdução ao Direito Brasileiro (LINDB²⁹), a Súmula Vinculante n. 114 do E. CARF, promulgada em 01/04/2019 pela Portaria 129 do Ministério da Economia, não pode gerar efeitos retrospectivos a fim de tentar alcançar os fatos geradores do ano-calendário de 2014.*

Com a devida vênia, trata-se de mais um equívoco da Defesa. A uma, em razão das súmulas não se tratar de uma decisão administrativa singular, mas de orientações resultantes de um conjunto de decisões proferidas com mesmo entendimento sobre determinada matéria, por conseguinte, por qualquer ângulo não se enquadra na determinação prevista no art. 23, da LINDB. A duas, em virtude de representar a pacificação, no âmbito do CARF, do entendimento de que o prazo decadencial a ser considerado nas hipóteses de incidência de IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa é o geral previsto no art. 173, I, do CTN, uma vez que a lei não atribuiu ao sujeito passivo o dever de apurar e pagar o IRRF devido, antes de qualquer procedimento de ofício, mas, pelo contrário, atribuiu ao Fisco o dever de efetuar o lançamento de ofício, quando apurada qualquer daquelas hipóteses de incidência descritas na norma jurídica.

Ademais, merece registro que, nos termos do § 3º, do art. 118, do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023³⁰, não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula

²⁹ Art. 23. A decisão administrativa, controladora ou judicial que estabelecer interpretação ou orientação nova sobre norma de conteúdo indeterminado, impondo novo dever ou novo condicionamento de direito, deverá prever regime de transição quando indispensável para que o novo dever ou condicionamento de direito seja cumprido de modo proporcional, equânime e eficiente e sem prejuízo aos interesses gerais.
Parágrafo único. (VETADO). (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)

³⁰ Do Recurso Especial

Art. 118. Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra acórdão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

(...)

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

deste Tribunal, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Descabe, portanto, a arguição de caducidade, visto que, nesse caso.

Dos Autos de IRRF – Das Contestações de Mérito

a) Da Introdução

No mérito propriamente dito, os Recorrentes combateram o lançamento do IRRF sob quatro prismas – os responsáveis solidários insurgiram-se apenas aos três primeiros:

- Da Impossibilidade da Cobrança de IRRF Cumulada com as de IRPJ/CSLL - Do Manifesto *bis in idem*;
- Da Idoneidade das Notas Fiscais Por Conta da Regularidade no CNPJ à Época Dos Fatos Geradores;
- Da Identificação Pela Própria Receita Federal dos Beneficiários Efetivos e da Existência de Causa Para os Pagamentos Efetuados; e
- Da Individualização dos Comprovantes de Pagamento.

Em benefício de otimizar a lógica argumentativa deste voto, antes de nos inclinarmos à apreciação dos pleitos da Defesa, peço vênha para expor sobre os pressupostos fáticos e jurídicos que envolvem a incidência do IRRF, nos termos do art. 61, da Lei nº 8.981/95.

b) Dos Pressupostos Fáticos e Jurídicos para Tributação do IRRF Previsto no art. 61, da Lei nº 8.981/95

Antes da análise de cada espécie dos pleitos meritórios dos Recorrentes, é essencial trazermos à baila a transcrição do art. 61, da Lei nº 8.981/95, que tem a seguinte redação:

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

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

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

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

O *caput* do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, instituiu a tributação exclusiva na fonte sobre rendimentos pagos a beneficiários não identificados. Igualmente, o seu §1º aplica a mesma tributação quando há constatação do pagamento/entrega de recursos a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, independente de contabilização, mas não for comprovada a operação ou a sua causa, ou seja, se o Fisco se depara com pagamentos cujas operações ou a sua causa não forem comprovados mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitará o Sujeito Passivo à incidência do imposto de renda (que deveria ter sido retido na fonte), exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa.

Outrossim, infere-se do comando supra, mesmo na interpretação mais comezinha, que a sua aplicação não está autorizada quando **não restar comprovado pelo Fisco o pagamento** a beneficiário não identificado ou **o pagamento ou entrega de recursos** a sócio ou terceiro sem comprovação da operação ou da causa do dispêndio.

Nessa seara, **o ato de realizar o pagamento configura-se no pressuposto material da norma em questão**, condição indispensável para que se efetive a incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte. Trata-se de uma limitação, dado que tem a Fiscalização o ônus de identificar as saídas, contabilizadas ou não, de forma direta, concreta, sendo inadmissível a sua presunção.

Além disso, uma vez comprovado o pagamento, deve o Fisco justificar que não foi possível, mesmo após diligências, identificar o beneficiário do pagamento ou a causa/comprovar a operação. Nessa senda, é devido o lançamento se não identificado o beneficiário, contudo, caso o seja, será verificar se a operação e a causa do pagamento foram comprovadas.

No que toca a definição de operação e causa, bem como a comprovação, me permito valer dos fundamentos aduzidos pelo ilustre Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior no Acórdão nº 1201-003.195, os quais adoto:

(...)

*105. Caso o beneficiário do pagamento não seja identificado é devido o lançamento; caso o seja, necessário verificar se a operação e a causa do pagamento foram comprovadas. **Operação é o negócio jurídico (prestação de serviço, venda, entre outros) que ensejou o pagamento. Causa é o motivo, a razão, o fundamento do pagamento.** Com efeito, não comprovada a efetividade do negócio jurídico ou a causa do pagamento o lançamento também é devido. Note-se que há uma relação entre a operação ensejadora do pagamento e a causa desse pagamento, porquanto não comprovada a primeira o pagamento também **poderá ser considerado sem causa.***

*106. Nesse sentido, para comprovar tanto a operação quanto a causa **não basta uma roupagem jurídica, o registro contábil, tampouco a apresentação da nota fiscal,** é indispensável que o contribuinte comprove de forma inequívoca, com documentos hábeis e idôneos, a efetividade da operação e a causa do pagamento. **(g.n.)***

(...)

A sobredita acepção está em consonância com a jurisprudência administrativa prevalente do CARF, conforme ementas abaixo transcritas:

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO, OU QUANDO NÃO FOR COMPROVADA A OPERAÇÃO OU SUA CAUSA.

Por expressa determinação legal, sujeitam-se ao IRRF, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa. (Acórdão nº 9101-004.153 – CSRF / 1ª Turma. Sessão de 07/05/2019)

PAGAMENTOS REALIZADOS SEM COMPROVAÇÃO DO BENEFICIÁRIO OU A SUA CAUSA. CAUSAS AUTÔNOMAS DE INCIDÊNCIA.

A premissa contida no § 1º do art. 61 da Lei 8.981/95 é clara no sentido de que o IRRF será cobrado “também” quanto “aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular”, deixando extreme de dúvidas que: i) a ausência de causa é, sim, um “tipo” autônomo da aludida regra de responsabilização (ou incidência, para quem assim o preferir); ii) este tipo pressupõe o conhecimento quanto ao destinatário dos recursos, mormente quando explicitamente se refere aos “terceiros” ou aos sócios e/ou acionistas.

Assim o aludido preceptivo será aplicado tanto no caso em que se desconhecer os destinatários, como na hipótese em que, mesmo que conhecidos os beneficiários, a ausência de uma causa ainda imporá a exigência do IRRF na forma do aludido artigo de lei. (Acórdão nº 9101-006.342 – CSRF / 1ª Turma. Sessão de 05/10/2022)

PAGAMENTOS SEM CAUSA COMPROVADA. INCIDÊNCIA EXCLUSIVA NA FONTE. PRESUNÇÃO SOBRE EXISTÊNCIA DO PAGAMENTO. ELEIÇÃO DISCRICIONÁRIA DA DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. EXIGÊNCIA INSUBSISTENTE.

A exigência de IRRF de que trata o art. 61 da Lei nº 8.981/95 não se sustenta se a autoridade fiscal não comprova, ainda que por meio da escrituração contábil do contribuinte, os registros específicos dos pagamentos assim como a data em que teriam sido realizados.

O lançamento de IRRF realizado com base em presunção de pagamentos lastreado em elementos frágeis e com eleição discricionária da data de ocorrência do fato gerador não se sustenta. (Acórdão nº 9101-005.251 – CSRF / 1ª Turma. Sessão de 12/11/2020)

Também contribui para esclarecimento do preceptivo sob análise, colacionarmos excertos do Acórdão nº 1201-003.397, cujo redator do voto vencedor foi o Ilustre Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, que traz uma visão sobre o tema no tocante a sua natureza de presunção legal, com a qual pactuo:

(...)

É certo que o IRRF previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 possui especificidades que permitem classificá-lo como uma exceção. O IRRF em geral já é uma exceção, pois é fruto de uma substituição tributária do Imposto de Renda (das pessoas físicas e das pessoas jurídicas). O IRRF com tributação exclusiva na fonte, uma modalidade de IRRF, é uma exceção maior ainda, pois toda a tributação fica contida no substituto tributário, não havendo reflexo sobre a apuração realizada pelo contribuinte, que não oferece à tributação a receita obtida. O tributo da espécie é uma exceção ainda mais específica, pois é uma substituição tributária com tributação exclusiva e cujo fato gerador não é o pagamento, pois o tributo passa a ser exigível apenas a partir do momento em que o substituto tributário não informa à fiscalização a identificação do contribuinte ou a causa do pagamento.

Entendo que o IRRF previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 é exigido do substituto tributário por meio de uma presunção legal. Nessa presunção, o fato conhecido é a existência de um pagamento cujo destinatário se desconhece ou cuja causa é desconhecida e cujo desconhecimento se deve à atitude omissiva do substituto tributário. O fato desconhecido é que dá ensejo à omissão presumida.

Assim, a exigência do IRRF em tela muito se assemelha à exigência do IRPJ prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, em que a presunção legal tem como fato conhecido a existência de depósito bancário cuja origem o contribuinte não comprova. Saliente-se que o ordenamento jurídico tributário possui outros casos semelhantes de presunção, como o saldo credor de caixa, o passivo a descoberto e os pagamentos não escriturados (art. 12, §2º, do Decreto-Lei nº 1.598/1977 e art. 40 da Lei nº 9.430/1996. A diferença entre essas espécies e o IRRF em tela é que, aqui, a tributação se dá sobre o substituto tributário e não sobre o contribuinte.

Portanto, a conduta que dá ensejo ao acionamento da presunção legal em tela é a simples omissão em informar o real beneficiário do pagamento ou a sua real causa econômica, independentemente da existência, ou não, de intuito doloso.

Em resumo, a exigência do IRRF sob apreciação tem natureza de presunção legal, ou seja, a partir de um fato conhecido – a inquestionável realização de pagamento, pressuposto material da norma em questão - e da negativa (expressa ou tácita) do Fiscalizado em identificar o efetivo destinatário – verdadeiro titular dos rendimentos, na espécie, quem tenha se valido de estrutura simulada ou fraudulenta que não permite rastrear o destino da renda transferida - ou a real origem econômica do dispêndio, a lei autoriza que seja exigido o tributo de quem realizou o pagamento, por uma presunção de omissão de receita por parte do destinatário do pagamento, associada a uma substituição tributária.

Nessa quadra, como é comum às presunções legais desse tipo, a Fiscalização não está obrigada a rastrear a utilização do pagamento, de outro giro, pode o Sujeito Passivo afastar a acusação fiscal ao demonstrar que não houve o pagamento (negativa do fato conhecido) ou ao

apontar, cumulativamente, o destinatário do pagamento e a sua real origem econômica (esclarecimento da natureza do pagamento).

No que tange à compreensão de alguns doutrinadores – inclusive citados pela Defesa – de que na norma em questão o ato ilícito vem tipificado como “um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado”, sendo este o elemento essencial da sua hipótese de incidência, em afronta ao determinado no art. 3º, do CTN, ousou discordar.

Não obstante, sem pretensão de inovar, no que toca à licitude da materialidade do imposto previsto no art. 61, da Lei nº 8.981/95, bem como no que diz respeito ao antagonismo com a multa qualificada, trago a exposição do ilustre Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior no Acórdão nº 1201-003.195, que bem representa minha compreensão a respeito do tema:

108. Quanto ao suposto antagonismo do IR-Fonte com a multa qualificada, o argumento ganha força em face da onerosidade da alíquota de 35%, a qual se agrava com o reajustamento da base de cálculo. Concordo que se trata de uma tributação onerosa. No entanto, esta era a alíquota máxima do imposto de renda pessoa física vigente à época da publicação da Lei nº 9.8981, de 1995, prevista em seu art. 8º. O fato desta última alíquota ter sido revogada posteriormente pela Lei nº 9.250, de 1995 e aquela permanecido no mesmo patamar é opção legislativa.

109. Por mais onerosa que seja a alíquota, a análise deve ser feita à luz do Código Tributário Nacional no sentido de que tributo não constitui sanção de ato ilícito, ou seja, tributo não é penalidade, sanção. Assim, uma vez comprovado que houve simulação, fraude ou conluio, no pagamento de algumas das hipóteses prevista no art. 61 da Lei 8.981, de 1995, a multa qualificada deve ser aplicada. O que atrai a incidência dessa espécie de multa é a conduta praticada pelo sujeito passivo ao efetuar o referido pagamento. Deixar de aplicá-la à hipótese vertente, ao argumento de dupla penalidade, significa considerar tributo como sanção, ou, de outro modo, negar vigência ao texto legal por considerá-lo inconstitucional, o que é vedado a este CARF.

Por derradeiro, partindo da premissa que tributo não é sanção, importa ressaltar que a excepcional espécie de IRRF em questão submete-se a tributação exclusiva na fonte, em outras palavras, o pagamento não está sujeito à antecipação para fins de ajuste anual e, por conseguinte, o destinatário não poderá deduzi-lo na sua declaração de ajuste. Não obstante, tal ressalva não se constitui óbice à dedução do valor retido e recolhido pela fonte pagadora, referente às notas fiscais cujo pagamento foi considerado sem causa ou a operação não foi comprovada, do IRRF lançado de ofício.

c) Da impossibilidade da Cobrança de IRRF Cumulada com as de IRPJ/CSLL

No que está relacionado a este tópico, os Recorrentes aduzem que a cumulação da autuação de IRPJ/CSLL com a de IRRF caracteriza-se como dupla penalização / *bis in idem* repelida

por nosso ordenamento jurídico, na espécie notadamente por afronta aos arts. 3º e 43, do CTN³¹. Subsidiariamente, caso assim não entenda, deveria o Fisco Nacional deduzir da base de cálculo do IRPJ/CSLL, os valores lançados de IRRF no mesmo período, em respeito ao determinado no §3º, do art. 41, da Lei nº 8.981/95³². Citam jurisprudências do Carf e doutrinas em favor da sua aceção.

Divergimos dos Recorrentes, pois, além de já termos afastado a concepção de penalidade do IRRF em foco, pactuamos com o entendimento expressado pela decisão guerreada de que **é plenamente compatível** a glosa de despesas que não foram comprovadas/inexistentes, as quais foram deduzidas na apuração do lucro líquido contábil, elemento essencial para o cálculo da base sobre a qual incidem o IRPJ e a CSLL; concomitante com o lançamento do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) motivado pelo pagamento a beneficiário não identificado ou cujas operações não foram comprovadas ou sem causa, desde que haja a comprovação por parte da autoridade fiscal do efetivo pagamento. Vejamos.

Primeiro, porque nessa toada não há espaço para suscitar que essas incidências tributárias se corporificam sobre uma mesma base, materialidade ou que há caracterização de *bis in idem*, posto que não se está perante a um único fato a partir do qual se extrai uma dupla incidência tributária. Segundo, devido à referida coadunabilidade evidenciar-se por se tratar de distintos fatos geradores (despesas incorridas e pagamentos), seja qual for o ângulo de visualização das suas exterioridades: material, temporal, quantitativa e pessoal.

A respeito da distinção quanto à materialidade dos fatos geradores apontados, mister trazer à baila o entendimento consubstanciado no Acórdão nº 9101-004.543, de Relatoria da Ilustre Conselheira Andréa Duek Simantob, que bem representa minha compreensão a respeito do tema:

³¹ Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (...)

Art. 43. O impôsto, de competência da União, sôbre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

³² Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência. (...)

§ 3º A dedutibilidade, como custo ou despesa, de rendimentos pagos ou creditados a terceiros abrange o imposto sobre os rendimentos que o contribuinte, como fonte pagadora, tiver o dever legal de reter e recolher, ainda que assumo o ônus do imposto.

Há casos em que as despesas podem ter sido glosadas (por inexistentes), mas que sequer foram de fato pagas aos pretensos beneficiários, como ocorre no caso das chamadas “notas de favor”. Neste caso, haveria a exigência somente de IRPJ e de CSLL pela glosa das despesas inexistentes, mas não haveria exigência de IRRF porque não estaria materializado o correspondente pagamento.

Noutro giro, há casos em que — mesmo se tratando de pagamentos comprovadamente efetuados, mas relativos a despesas inexistentes, posto que não comprovada a correspondente operação ou a sua causa — pode haver somente a exigência de IRRF, mas não a exigência de IRPJ e de CSLL. Isto pode ocorrer por várias razões, dentre as quais o fato de o sujeito passivo estar submetido ao regime de tributação do lucro presumido ou arbitrado, por exemplo, regimes os quais são em regra indiferentes às despesas para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Ou então, ainda, pode ocorrer que o sujeito passivo, mesmo estando submetido ao regime do lucro real, tenha apurado prejuízo fiscal no período em questão.

*Todas essas hipóteses citadas, dentre outras que se poderia imaginar, evidenciam a clara distinção das infrações quanto ao seu **aspecto material**.*

*Quanto ao **aspecto temporal**, a exigência do IRPJ e da CSLL se dá no momento correspondente ao aproveitamento fiscal do custo inexistente (ao final do período de apuração do lucro tributável). Já no caso do IRRF, a exigência se dá no momento da efetivação do pagamento sem causa que o justifique. Há clara distinção, portanto, também com relação ao aspecto temporal.*

*No **aspecto quantitativo**, igualmente se afiguram distintas as suas bases de cálculo. E as bases de cálculo são distintas não somente em razão do reajustamento do valor do pagamento sobre o qual recairá o imposto na fonte, mas também em razão da própria distinção material quanto aos fatos geradores captados por cada uma das incidências, posto que, conforme visto, pode haver despesas inexistentes que não motivam pagamentos, e pode também haver pagamentos sem causa completamente desvinculados de alguma despesa contabilmente reconhecida. Portanto, também com relação ao aspecto quantitativo as incidências são distintas.*

*Por fim, quanto ao **aspecto pessoal**, nada obstante o sujeito passivo sobre o qual recaem as exigências seja o mesmo, não se pode ignorar o fato de que, enquanto este sujeito passivo, no que diz respeito à exigência de IRPJ e de CSLL, encontra-se claramente na posição de contribuinte (que reduziu indevidamente o seu lucro), no caso do IRRF, muito embora a lei não expressamente assim o designe, a condição por ele ostentada é a de responsável, por se constituir na fonte pagadora dos rendimentos cuja operação ou causa não restou comprovada.*

É inegável, ademais, que a não identificação da causa dos pagamentos impede o fisco de confirmar a regular tributação do rendimento auferido pelos beneficiários dos pagamentos assim feitos, circunstância esta que acentua a completa desvinculação entre os fundamentos jurídicos que dão suporte à materialidade de

cada uma das infrações reportadas (glosa de custos, de um lado, e pagamentos sem causa, de outro).

Portanto, sob todas as óticas, não há como prosperar a tese de um suposto bis in idem quanto às mencionadas exigências.(g.n.)

No mesmo sentido do presente voto, assim também já decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, consoante os precedentes a seguir transcritos:

IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS. IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA. EXIGÊNCIA SIMULTÂNEA. POSSIBILIDADE

Sujeita-se à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado por pessoa jurídica a beneficiário não identificado, bem assim os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

A tributação pelo do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, em relação a pagamentos a beneficiários não identificados ou quando não for comprovada a operação ou a sua causa, não exclui a incidência de IRPJ e CSLL resultante da glosa das despesas fictícias, as quais são indedutíveis por previsão legal expressa. (Acórdão nº 9202-009.937 – CSRF / 2ª Turma. Sessão de 23/09/2021)

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 nº 9101-004.543 – CSRF / 1ª Turma. Sessão de 07/11/2019)

Aqui, merece repisar que não é plausível depreender, da leitura do art. 61, da Lei nº 8.981/95, que a constatação de despesas não comprovadas, por si só, mesmo se baseando nos mesmos elementos de prova, seja suficiente para caracterizar que ocorreu um pagamento a beneficiários não identificados ou sem causa, para efeito de incidência do IRRF.

A subsunção ao aludido preceptivo requer que o Fisco envide todos os esforços no sentido de exaurir a busca pelo beneficiário do pagamento ou, caso identificado, comprovar a operação ou a causa do dispêndio. Extenuadas essas pretensões, aplica-se o dispositivo.

Em resumo, pelo exposto, só podemos glosar as despesas e concomitantemente aplicar o preconizado no art. 61, da Lei nº 8.981/95, quando não há comprovação delas e, de modo síncrono, verificarmos a situação em que a contabilidade registra o pagamento a um destinatário irreal ou em relação a uma operação igualmente irreal, circunstâncias que caracterizam o pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa.

Trazendo as sobreditas considerações para o presente caso, as glosas das despesas/custos de serviços que não tiveram a materialidade comprovada visaram evitar a redução indevida dos Resultados dos Exercícios da empresa CORPUS – na condição de contribuinte – relativos aos anos-calendário de 2014 a 2017. Resultaram do não atendimento ao preceituado nos arts. 217, 290 e 299 e 304, do RIR/99³³ vigente à época dos fatos.

Sob outra perspectiva, as exigências de IRRF trata-se exclusivamente da incidência do imposto na fonte sobre pagamentos – que a efetivação foi comprovada e não houve contestação – cujos beneficiários não foram identificados ou as operações não foram comprovadas ou não tiveram uma causa admissível no mundo jurídico, nos termos do do art. 61, da Lei nº8.981/95. Nesta espécie, a renda é do beneficiário do pagamento e a Recorrente, fonte pagadora, apenas se torna "responsável" pelo recolhimento do imposto que seria devido por

³³ Art. 217. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários, em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta (Lei nº 9.430, de 1996, art. 82).

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços (Lei nº 9.430, de 1996, art. 82, parágrafo único).

(...)

Art. 290. O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 1º):

I - o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto no artigo anterior;

II - o custo do pessoal aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção;

III - os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;

IV - os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção;

V - os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção.

Parágrafo único. A aquisição de bens de consumo eventual, cujo valor não exceda a cinco por cento do custo total dos produtos vendidos no período de apuração anterior, poderá ser registrada diretamente como custo (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 2º).

(...)

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

(...)

Art. 304. Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento (Lei nº 3.470, de 1958, art. 2º).

outrem. Em outras palavras, a CORPUS não está na condição de contribuinte, mas precisamente na de responsável, conforme previsto no art. 121, II, do Código Tributário Nacional³⁴.

No que tange ao pleito subsidiário – possibilidade de dedução da base de cálculo do IRPJ/CSLL, dos valores lançados de IRRF no mesmo período, nos termos do §3º, do art. 41, da Lei nº 8.981/95 - também não pode prosperar porque não há subsunção à norma apontada. A uma, pelo fato da CORPUS atuar como substituto tributário, melhor dizendo não é o beneficiário do pagamento ou o contribuinte do multicitado tributo. A duas, como vimos, por se submeter a tributação exclusiva na fonte, portanto não está sujeito à antecipação para fins de ajuste anual.

Concluindo, importa salientar que o lançamento de IRRF, como se viu, decorre de disposição legal taxativa, de modo que somente seria possível afastar sua aplicação, sob o fundamento de vedação ao *bis in idem*, como pretendem os Recorrentes, caso se entendesse pela inconstitucionalidade da norma instituidora. No entanto, esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme entendimento vinculante, consubstanciado na Súmula CARF nº 2³⁵.

d) Da Idoneidade das Notas Fiscais

Neste ponto, a CORPUS assevera que no presente caso os pagamentos foram realizados a beneficiários identificados e tiveram como causa notas fiscais que não podem ser reputadas como inidôneas – cita Solução de Consulta Interna nº 11 – COSIT, de 08/05/2013 -, em decorrência da situação cadastral regular de todos os fornecedores cujos pagamentos foram glosados, à época dos fatos geradores, de acordo com as provas colacionadas aos autos.

Cita jurisprudências do Carf e doutrinas para subsidiar a sua ilação.

A decisão recorrida sustenta que (...) *a baixa de ofício produz o efeito de tornar inidôneos os documentos emitidos pela entidade respectiva desde a data em que ocorreram os fatos que deram causa a essa baixa, operando então a retroatividade, não podendo o terceiro interessado deles se beneficiar*, salvo nos casos que comprovar o pagamento do preço e recebimento dos bens, direitos ou serviço, quando poderá se beneficiar da dedução, do contrário sujeita-se ao pagamento do IRRF, nos termos do art. 61, da Lei nº 8.981/95.

Entendo que não assiste razão aos Interessados pelos seguintes motivos.

³⁴ Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

(...)

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

³⁵ Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Primeiro, por ser indiscutível, conforme relatado e muito bem evidenciado pela decisão recorrida com a qual pactuamos, que há nos autos - notadamente no item VIII. DAS EMPRESAS FORNECEDORAS – ANÁLISE INDIVIDUAL - substanciais provas de que ocorreram pagamentos realizados pela CORPUS e pelo Consórcio SOMA em contrapartida de negócios simulados – cujos reais beneficiários não foram identificados, as operações não foram comprovadas ou não houve causa – em favor de diversas empresas que, independentemente de estarem ativas no cadastro da RFB – embora muitas delas tenham sido baixadas de ofício -, eram seguramente inexistentes de fato.

Quer dizer, verificou-se um desvirtuamento nas operações realizadas entre compradores e fornecedores de mercadorias, posto que segundo concluiu a Autoridade Fiscal no item X. IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA, do TVF:

*368. Demonstramos e comprovamos no presente caso, conforme descrito ao longo do presente Termo de Verificação Fiscal, que **não houve qualquer fornecimento de mercadorias por parte da ALFACOM, TEDRIVE, QUALITY, SAN MARINO, REPOX, SUPREMA, ITA, RIO BRANCO, Q1 e LMZ.***

*369. Todos os casos relatados referem-se a operações não comprovadas e/ou inexistentes, sem fruição pelo sujeito passivo e consórcios que integrou de qualquer serviço prestado ou do recebimento de quaisquer produtos ou mercadorias, circunstâncias que **caracterizam o pagamento sem causa.***

*370. Frise-se: o que está sendo tributado, exclusivamente na fonte, são os rendimentos recebidos pelos beneficiários das propinas através das pessoas jurídicas discriminadas no item anterior deste TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL. **A CORPUS é o sujeito passivo da obrigação tributária em razão dos pagamentos irregulares. (g.n.)***

Ora, como não restam dúvidas que as mercadorias nunca foram entregues, as notas fiscais que as ampara, malgrado registradas na contabilidade, não produziram os efeitos contábil e fiscal esperados, pois não retratavam a verdade dos fatos. Ou seja, trata-se de documentos fiscais “frios”, fraudulentos e, portanto, inidôneos, pouco importando a situação cadastral de quem os emitiu.

Nesse sentido, trago precedentes do CARF, cujos fundamentos estão sintetizados nas ementas abaixo transcritas com nossos destaques:

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. COEXISTÊNCIA COM GLOSA DE DESPESAS DO IRPJ.

I- Operação comercial revestida de normalidade pressupõe a efetiva prestação do serviço ou aquisição de mercadoria. Uma vez efetuado o pagamento, consoma-se cenário no qual (1) o tomador de serviços, com base na nota fiscal escriturada, pode deduzir da base de cálculo do imposto o valor pago pelo serviço, e (2) o prestador de serviços oferece à tributação os rendimentos auferidos pelo serviço prestado.

II - Desvirtuamento nas operações entre tomador e prestador de serviços, com utilização de notas fiscais frias para lastrear eventos inexistentes e mascarar a verdadeira causa de saída de recursos da empresa, fazem com que a empresa reduza a base de cálculo por meio da contabilização de despesa, e por outro lado, o beneficiário dos ingressos não os ofereça à tributação, por ser desconhecido.

III - Por isso, autuação fiscal recai sobre (1) a glosa da despesa do serviço prestado por parte do tomador de serviços e (2) o não oferecimento à tributação dos rendimentos decorrentes do serviço pelo prestador de serviços.

IV - Por determinação legal, o pólo passivo nas duas pontas da relação jurídica é preenchido pelo tomador de serviços. Na glosa de despesas, responde o tomador na condição de contribuinte, sujeito passivo direto, cabendo o lançamento de ofício de IRPJ. Quanto aos rendimentos não oferecidos à tributação, a sujeição passiva é deslocada do prestador de serviços (beneficiário que não pode ser identificado) para o tomador de serviços. Responde o tomador de serviços como sujeito passivo indireto pela tributação do IRRF. (Acórdão nº 9101003.341 – 1ª Turma. Sessão de 17/01/2018)

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. DOCUMENTOS INIDÔNEOS. PROVA DOS PAGAMENTOS.

*Correta a incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte de que trata o art. 61 da Lei 8.981/1995 sobre pagamentos lastreados em **documentos comprovadamente inidôneos, registrados na contabilidade da interessada a crédito da conta Caixa**. A inidoneidade dos documentos não ilide o fato de que os recursos deixaram o patrimônio da empresa, destinando-se a beneficiários não identificados. (Acórdão nº 1301-00.761 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 23/11/2011)*

Adotando essa linha de raciocínio, tais constatações, segundo exaurido neste voto, consistem em causas que legitimam perfeitamente a glosa das despesas relacionadas que reduziram as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como conduzem ao enquadramento dos correspondentes dispêndios na situação contemplada no art. 61, da Lei nº 8.981/95, devendo, à vista disso, ser efetuada a exigência do IRRF.

Portanto, irretocável as autuações e a decisão recorrida por mantê-las.

- e) Da Identificação Pela Própria Receita Federal dos Beneficiários Efetivos e da Existência de Causa Para os Pagamentos Efetuados

No que tange a este tópico, a princípio afirma que após a OPERAÇÃO DESCARTE, 01/03/18, a Fiscalização identificou os efetivos beneficiários das operações, sendo inadmissível lavrar auto de infração de IRRF fundado na não identificação do beneficiário, nos termos do art.

674, caput, do RIR/99, cometendo grave contradição que macula de nulidade todo o lançamento. Menciona jurisprudência administrativa e doutrina em prol de subsidiar sua dedução.

Outrossim, sustenta que os autos de infração de IRRF combatidos não atacam a causa do negócio, mas supostos motivos subjetivos, não exteriorizados, relativos ao pagamento de supostas vantagens indevidas, que nunca foram provadas. Em favor de subsidiar seu entendimento, diferenciou causa de motivo, ressaltando que estes são irrelevantes à relação jurídica. Por conseguinte, a Fiscalização incorreu em erro, pois perseguiu a causa que motivou o negócio, em vez de da efetiva causa do negócio – instrumentalizada nas notas fiscais apresentadas - não se enquadrando ao disposto no § 1º, do art. 61, da Lei nº 8.981/95, sendo de rigor o cancelamento integral da autuação combatida. Colacionou jurisprudência administrativa e doutrina em benefício da sua argumentação. Cita jurisprudências do Carf e doutrinas para subsidiar a sua ilação.

Entendo que não assiste razão aos Interessados pelos seguintes motivos.

Primeiro, porque não estamos diante de qualquer contradição ou potencial nulidade, como pretende a Defesa. Isto é, através das provas obtidas com a realização da OPERAÇÃO DESCARTE (abaixo representação gráfica do *modus operandi*) diferente do que aduz a Recorrente, extrai-se do item III. OBJETO DA AÇÃO FISCAL, do TVF, que **o Fisco não identificou os reais beneficiários dos recursos obtidos com as supostas aquisições de mercadorias**, mas os operadores de uma organização criminosa bem articulada, cujas inúmeras operações denotam (...) *forte indício de que parte dos recursos em espécie obtidos com o esquema foram utilizados como propina, aplicados em campanhas políticas.*



Segundo, acerca do antecedente do preceptivo em discussão – pagamento “sem causa” - mister mencionarmos o entendimento consubstanciado no Acórdão nº 1201-003.397, cujo redator do voto vencedor foi o Ilustre Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, com os destaques em negrito, que bem representa minha compreensão a respeito do tema:

(...)

A exigência do IRRF prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 é uma presunção legal, ou seja, a partir de um fato conhecido (o pagamento) e da negativa do fiscalizado em informar o destinatário ou a real origem econômica do pagamento, a lei permite a exigência do tributo de quem fez o pagamento, por uma presunção de omissão de receita por parte do destinatário do pagamento, associada a uma substituição tributária.

Nesse viés, como é ordinário nas presunções legais desse tipo, o contribuinte pode afastar a acusação fiscal ao demonstrar que não houve o pagamento (negativa do fato conhecido) ou ao apontar, cumulativamente, o destinatário do pagamento e a sua real origem econômica.

Não há dúvida de que houve os pagamentos. Também não há dúvida de que a empresa SP Terraplanagem recebeu os pagamentos apontados na referida tabela. Todavia, não foi esclarecida a causa de tais pagamentos.

A sociedade empresária é um ente de natureza econômica e as suas ações devem ser tomadas nesse contexto. O pagamento, como ação de natureza econômica, deve estar inserido em um contexto negocial ou patrimonial. Esse contexto é a causa do pagamento. Na espécie, o contribuinte não logrou localizar os pagamentos realizados no seu contexto econômico.

Ademais, tratando-se de mecanismo de presunção legal, não cabe ao fisco rastrear a utilização desse pagamento, aprofundando a investigação para determinar, em concreto, o eventual ilícito tributário decorrente do pagamento, uma vez que este é o objeto da presunção legal. (g.n.)

Ora, segundo exaurimos, *in casu*, é inquestionável a ocorrência dos pagamentos – pressuposto material do dispositivo em questão – como também as empresas fornecedoras de mercadorias contratadas recebem esses dispêndios, contudo, é inegável que, ante considerável arcabouço probatório, não detinham capacidade operacional para atender aos objetos das contratações firmadas, relacionados às notas fiscais.

Também já esclarecemos neste voto que a **operação** consiste no negócio jurídico (no caso a prestação de serviço ou a venda de mercadorias) que motivou o pagamento, e a **causa** é o motivo, a razão, o fundamento do pagamento, os quais, quando não comprovados, acarretam a incidência do IRRF. Ademais, a relação aguda entre ambos, permite-nos inferir que quando não comprovada a primeira, também podemos considerar o **pagamento sem causa**. Outrossim, não basta a operação e a causa de os pagamentos estarem contabilizados, tampouco lastreados por notas fiscais, posto que a comprovação inequívoca da efetividade de ambos demanda a apresentação de **documentação hábil e idônea**.

Pois bem, perante a esse cenário, não há como prosperar a tese da Defesa que houve causa nos negócios envolvidos na autuação, portanto, não se subsume ao disposto no § 1º, do art. 61, da Lei nº 8.981/95, dado que estava instrumentalizada nas notas fiscais apresentadas,

justamente em virtude de a CORPUS não ter logrado êxito em comprovar a efetividade dos negócios jurídicos ou elucidar as suas origens econômicas – causas – nos quais os pagamentos estavam inseridos.

Em síntese, ao entendimento exposto, a Recorrente não conseguiu assentar os pagamentos detectados no seu **contexto econômico**, sendo assim, correto o lançamento combatido, uma vez que careciam de causa, enquadrando-se perfeitamente a situação no multicitado preceito.

f) Da Individualização dos Comprovantes de Pagamento.

No que tange a este tópico, a Interessada alega que a Fiscalização e a decisão de piso interpretam equivocadamente a expressão “beneficiário não identificado”, constante do art. 61, do da Lei nº 8.981/95, uma vez que necessariamente deve-se interpretar de forma conjunta e sistemática com o art. 304, do RIR/99, vigente à época dos fatos. Nessa senda, como o comprovante de pagamento identifica o beneficiário, a situação não se enquadra no preceptivo balizador da autuação atacada. De outro giro, visto que estão individualizados os recebedores dos recursos, (...) *bastaria ao próprio Fisco federal estender a fiscalização sobre esses mesmos recebedores e então, junto a eles, apurar eventuais diferenças de tributos recolhidos a menor.*

Tal acepção fomenta o pedido de diligência que foi indeferido pelo acórdão guerreado, violando o direito de defesa da Recorrente. (...) *Dentro deste contexto, a Recorrente requer seja determinada a remessa dos autos para a delegacia de julgamento, determinando-se a realização de diligência para que seja apurado e confirmado o efetivo pagamento dos tributos federais pelos fornecedores tidos como inidôneos pelo Fisco federal, os quais, conforme dicção do art. 304 do RIR/99, encontram-se claramente individualizados nos comprovantes de pagamentos supostamente sem causa.*

Com a devida vênia, entendo que não merece prosperar o presente pleito. Vejamos.

Inicialmente, conforme já exaurido neste voto, o lançamento de ofício de IRRF combatido **tem natureza de presunção legal**. Ou seja, em decorrência da especialidade da tributação em questão, uma vez constatado o **pagamento** - pressuposto material da norma em comento – e a recusa, omissão ou inércia por parte do pagador em identificar o real beneficiário **ou** comprovar a operação **ou** a causa, **a lei autoriza o Fisco** a tributar quem realizou o dispêndio – por se subsumir na condição de substituto tributário - visto que restou concretizada **uma presunção de omissão de receita por parte do destinatário do pagamento**.

Nessa toada, salvo a efetivação da autuação sobre o substituto tributário por presunção de omissão de receita do substituído, não há qualquer outra obrigação por parte da Fiscalização, muito menos rastrear a utilização do pagamento ou identificar o real beneficiário,

quanto mais, como no presente caso, perscrutar fornecedores, cujo repertório probatório colacionados aos autos comprovou que inexistiam de fato.

Por outro lado, como é comum no âmbito das presunções legais, deveria o Sujeito Passivo ter buscado afastar a acusação fiscal demonstrando que não houve o pagamento (negativa do fato conhecido) ou apontando, cumulativamente, o destinatário do pagamento e a sua real origem econômica (esclarecimento da natureza do pagamento), condutas que não vislumbramos neste julgamento.

Por derradeiro, no que toca ao cerceamento da defesa por parte da decisão de primeira instância em razão do indeferimento do pedido de diligência, trata-se de preliminar já haurida e rejeitada neste voto. Quanta à reiteração do pedido de diligência, será apreciada no momento oportuno.

g) Conclusão

Diante do exposto, entendo que nenhum reparo cabe à decisão recorrida.

Da Multa De Ofício Qualificada

a) Da Introdução

A Recorrente indignou-se com a decisão recorrida que manteve a imputação da multa qualificada, no percentual de 150%, por entender que a Fiscalização comprovou a ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária na modalidade sonegação fiscal, subsumindo-se ao disposto no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

Contrapondo, protestou em favor do cancelamento da multa qualificada (150%) aplicada no caso concreto, alicerçada em duas razões: (i) todas as operações forma contabilizadas, lastreadas em contratos, notas fiscais e comprovantes de pagamentos, repassados pela empresa líder do Consórcio SOMA. Outrossim, não houver qualquer artifício ardiloso por parte da Recorrente visando ludibriar a Fiscalização ou reduzir ilicitamente a tributação aplicável; e (ii) na condição de consorciada minoritária do Consórcio SOMA (18%), nunca deteve poder de administração. (...) *Dessa forma, não há que se falar em crime de sonegação fiscal a fim de justificar o suposto dolo, ensejador do agravamento da multa para 150%.* Neste ponto, carrou para peça recursal, jurisprudências administrativas alinhadas a sua argumentação.

Conforme será demonstrado, não procedem as alegações da Recorrente.

b) Da Imputação da Multa de Ofício Qualificada – 150%

Antes de avaliarmos as razões da combatida qualificação da multa de ofício, é salutar trazer a este voto entendimentos sobre o tema.

Inicialmente, é importante registrar que a multa qualificada se encontra regulada pelo artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007³⁶.

Portanto, o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) deve ser aplicado apenas nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964³⁷, ou seja, o intuito de fraude foi aí aludido em seu sentido amplo, devendo para seu entendimento serem observadas as definições dos indigitados dispositivos

Como se percebe, o conluio não chega a ser uma terceira hipótese qualificadora autônoma, pois se refere à possibilidade de a sonegação e/ou a fraude serem orquestradas por meio de ajuste doloso entre duas ou mais pessoas (físicas ou jurídicas).

A qualificação da multa proporcional de ofício deve ser feita quando e apenas quando a autoridade fiscal identificar e comprovar a ocorrência de sonegação e/ou fraude. E apenas pode ser considerado sonegação ou fraude, para essa finalidade, aquilo que esteja em conformidade com o modelo arquetípico estabelecido pelos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Analisando-se as características textuais das definições empreendidas pelos artigos 71 e 72, a primeira premissa indispensável é a de que sonegação e fraude são condutas dolosas. Isso se depreende da expressão “(...) toda ação ou omissão dolosa tendente (...)”, que é repetida em ambos os artigos.

Portanto, sonegação e fraude são condutas dolosas (dolo direto ou eventual). Para qualificar a multa proporcional de ofício, a autoridade fiscal deve identificar e comprovar a

³⁶ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal; ; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º. O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (g.n)

³⁷ Art. 71. **Sonegação** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72. **(g.n)**

ocorrência da conduta dolosa do sujeito passivo, mediante apresentação de conjunto probatório suficiente.

Ademais, é cediço que a imposição de multa qualificada é tema sempre muito espinhoso, mesmo porque tal cominação prescinde da demonstração de um “algo mais”, no procedimento do agente fiscalizado, que transcenda a conduta objetiva descrita no tipo tributário, sendo preciso que haja a efetiva comprovação da intenção da prática do fato delituoso. Nesse sentido, é o entendimento firmado pelo CARF nas Súmulas nº 14, já carreada aos autos pela Defesa, e 25:

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Alinhado à precitada cognição, segundo restou exaurido neste voto, no que toca ao lançamento do IRRF, previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995, observa-se particularidades que elevam a sua especialidade, visto que se trata de uma presunção legal exigida do substituto tributário, apenas quando este omite o real beneficiário do pagamento comprovado ou a sua real causa econômica, independentemente da existência, ou não, de intuito doloso.

Nessa quadra, quando nos deparamos com a situação adicional em que o substituto tributário, com intento de sustentar as precitadas omissões, pratica atos inclinados a ocultá-las, buscando dar falsa legitimidade aos pagamentos efetivados em favor dos genuínos beneficiários, os quais, presumidamente, não serão oferecidos à tributação, **indubitavelmente há constatação de uma conduta extra que configura em dolo da fonte pagadora. Destarte, torna-se escorreita e obrigatória por parte da Autoridade Fiscal a exigência do tributo acompanhada de imputação da penalidade qualificada.**

A sobredita acepção está amparada pela jurisprudência administrativa prevalente do CARF, conforme ementas abaixo transcritas:

IR-FONTE DE 35%. MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS.

A multa de ofício deve ser qualificada quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a infração, praticando ato que não faz parte do núcleo da ação que concretizou a infração. A emissão de notas fiscais inidôneas e a interposição de terceiros para iludir a realização de pagamentos, além dos atos que materializam a infração (omissão), é ato que exterioriza e evidencia o dolo do contribuinte, dando ensejo à qualificação da multa de ofício, mesmo no caso de presunção legal de omissão. (Acórdão nº 1201-003.397 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 10/12/2019)

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

Cabível a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) quando caracterizado o evidente intuito de fraude pela ocorrência de ação dolosa tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a evitar o seu pagamento. 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. (Acórdão nº 1401-002.888 – 4ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária. Sessão de 18/09/2018)

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA EM EXIGÊNCIA DE IRFONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. EXISTÊNCIA DE FRAUDE, SONEGAÇÃO OU CONLUÍO. CABIMENTO.

Uma vez comprovada a ocorrência de uma ou mais das hipóteses tipificadas no art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, é cabível a imposição da multa qualificada prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, inclusive no caso de exigência de IRFonte de que trata o art. 61 da Lei nº 8.981/1995. (Acórdão nº 9101-006.859 – CSRF/ 1ª Turma. Sessão de 06/03/2024)

Retomando a análise do caso concreto, verifica-se que a Recorrente repisou as argumentações apresentadas em sede de impugnação, às fls. 3389/3427, e a decisão de primeira instância afastou embasada na seguinte fundamentação, às fls. 3780/3831:

(...)

Conforme cabalmente demonstrado pela fiscalização, a contribuinte apropriou-se de despesas sabidamente indevidas na medida em que, de forma reiterada para cada um dos supostos prestadores de serviços supracitados, não demonstrou a efetividade dos alegados serviços, o que torna os contratos e/ou notas fiscais inidôneos, cabendo, por conseguinte, a qualificação da multa em 150%, uma vez que os atos de forma deliberada e sistematicamente praticados demonstram a presença do dolo, no sentido de ter a consciência e querer a conduta e sonegação, por meio de prática de conluio com outras empresas, cujos conceitos estão estampados no art. 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502/64,

(...)

A conduta da contribuinte se amolda, indubitavelmente, ao conceito de dolo, na medida em que agiu de forma a impedir a ocorrência do fato gerador do IRPJ e da CSLL, reduzindo indevidamente o montante desses tributos, ao criar despesa sabidamente fictícia.

Idêntico raciocínio se aplica à multa qualificada sobre o IRRF, uma vez que apurado em razão de pagamentos decorrentes dessas mesmas operações não

comprovadas ou sem causa, conforme conclusões da autoridade fiscal constante do TVF, fls. 3.077 e 3.078, a seguir:

390. Demonstrou-se ao longo dos autos e pelos recortes legais, acima em destaque, que a fiscalizada cometeu, em tese, crime contra a ordem tributária, incorrendo na prática de sonegação fiscal ao deduzir como custo ou despesa, na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), valores pagos a um destinatário irreal, inapto, inexistente de fato, baseada em uma operação igualmente irreal, inexistente, sem comprovação, circunstâncias que caracterizam o pagamento sem causa, sujeito à incidência do IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte, à alíquota de 35%.

391. A ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento, justifica a multa qualificada.

392. A fiscalizada, desde a contratação das empresas NOTEIRAS, por intermédio dos operadores LUIZ CARLOS e GABRIEL, até o momento do lançamento, em sua escrita contábil-fiscal e nas Declarações transmitidas à Receita Federal do Brasil, tinha conhecimento dos fatos narrados ao longo desse relatório, a falta de capacidade operacional das empresas ALFACOM, TEDRIVE, SAN MARINO, QUALITY, RIO BRANCO, REPOX, SUPREMA, ITA, Q1 e LMZ, a inexistência de mercadorias e das sistemáticas elaboradas na OPERAÇÃO DESCARTE. Houve, portanto, conluio entre a fiscalizada e as empresas NOTEIRAS, ou seja, o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando produzir os efeitos referidos nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

393. Além disso, os elementos colacionados ao presente Termo não deixam dúvida de que as aquisições de notas fiscais fraudulentas tinham o objetivo específico de gerar recursos em espécie, justamente para dificultar ou impossibilitar o rastreamento desses recursos até seus beneficiários finais.

394. Portanto, em face de todos os fatos revelados nos autos que implicaram a prática, em tese, de crime contra a ordem tributária na modalidade sonegação fiscal, e tendo em vista ainda o parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, a multa de ofício apurada será qualificada (majorada) para 150%.

Presente, portanto, a conduta tipificada na Lei nº 4.502/64, cabível a qualificação da multa de ofício promovida pela autoridade fiscal, com fulcro no art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430, de 1996.

(...)

Em face do exposto, julgo improcedente a impugnação nesse item e mantenho a multa de ofício em 150%.

Entendo que a decisão recorrida, salvo no que concerne aos efeitos sobre a multa de ofício imputada decorrentes da adesão ao PERT, não merece reparos ao rebater os argumentos da Recorrente, dado que, por tudo que foi explanado tanto no relatório como no voto, inquestionavelmente a CORPUS praticou atos com intuito de ocultar os fatos desconhecidos –

reais beneficiários, as operações ou suas causas – que deram ensejo à omissão receita presumida, utilizando-se de artifícios ardilosos – notas fiscais e contratos ideologicamente falsos - em prol de dar irreais aparência de legitimidade aos dispêndios realizados e que não seriam oferecidos à tributação pelo destinatário.

Quer dizer, trata-se da comprovação daquele “algo a mais”, de um “esforço adicional”, de uma “conduta extra” que suplanta o ato objetivo descrito no tipo tributário e, por conseguinte, evidencia o dolo específico por parte do substituto tributário, justificando a imputação de multa de ofício qualificada sobre a exigência dos tributos combatidos.

Destarte, adoto a fundamentação da decisão de primeira instância como razão de decidir, utilizando-me da faculdade ao julgador pelo § 12º, do art. 114, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023³⁸, posto que, por tudo exposto, restou claro a ausência, na peça recursal, de novos pedidos ou causa de pedir. Assim, nos termos do art. 50, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999³⁹, combinado com o preceituado no citado normativo regimental, pugno em favor da manutenção da qualificação da multa de ofício em questão.

Face ao exposto, deve repercutir em todos os lançamentos que integram a presente lide, notadamente, sobre os pleitos específicos, tais como o extenuado neste voto relacionado à imputação sobre os créditos tributários inclusos no PERT, como também no tocante à prejudicial de decadência em relação aos lançamentos do IRPJ/CSLL, referentes aos 1º, 2º e 3º Trimestres de 2014, cuja apreciação aguarda a análise deste tópico.

No que tange aos pleitos subsidiários da Recorrente requeridos no tópico: Da Nulidade dos Autos de IRPJ/CSLL - em Virtude da Inclusão dos Créditos Tributários no PERT Antes das Respectivas Lavraturas - especificamente: redução da multa de ofício ao patamar de 75%, em virtude da adesão ao PERT antes de concretizado o lançamento de ofício do IRPJ/CSLL, por

³⁸ Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

³⁹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(...)

§ 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito.

aplicação analógica do art. 6º, da Lei nº 8.218/1991 c/c art. 4º da LINDB; ou aplicação sobre a multa de ofício de 150% da redução de 40% e não de 50% à luz do inciso II, do art. 6º, Da Lei 8.218/1991. Segue nosso posicionamento.

Uma vez mantida a qualificação da multa de ofício em tela, considerando que, diferente dos demais valores lançados de ofício nestes autos, a administração da cobrança dos valores indicados no PERT, faz-se no âmbito deste programa, disciplinado pela Lei nº 13.496/2017, entendo que as reduções tanto dos juros de mora como das multas envolvidas – inclusa a de ofício – devem respeitar a modalidade escolhida pela Interessada – art. 2º, III, alínea “b”, da apontada norma especial⁴⁰, a qual detém prevalência sobre a geral - Lei nº 8.218/91, em respeito ao princípio da especialidade.

Todavia, a competência para apreciar qualquer pedido relacionado à parcelamento de débitos (ordinário ou especial) – inclusos os encargos moratórios e multas - reside no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e os processos administrativos com este objeto são regidos pela norma instituidora do parcelamento especial e pela Lei nº 9.748/99, e não pelas disposições inerentes aos processos administrativos fiscais preceituadas no Decreto nº 70.235/72 - PAF. Nessa quadra, carece o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF da competência para se manifestar ou impor qualquer comando a respeito de redução da multa de ofício sob julgo.

c) Da Retroatividade Benigna

No presente caso, ocorre que após a 8ª Turma da DRJ/BSB, em 27 de maio de 2020, às fls. 3780/3831, exarar o Acórdão recorrido, mantendo a qualificação da multa de ofício no percentual de 150%, em respeito ao disciplinamento normatizado no § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07, este sofreu modificação pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, e, notadamente o inciso VI, do § 1º, do assinalado normativo, passou a disciplinar a questão da seguinte forma, abaixo in verbis:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

⁴⁰ Art. 2º No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, o sujeito passivo que aderir ao Pert poderá liquidar os débitos de que trata o art. 1º desta Lei mediante a opção por uma das seguintes modalidades:

(...)

III - pagamento em espécie de, no mínimo, 20% (vinte por cento) do valor da dívida consolidada, sem reduções, em até cinco parcelas mensais e sucessivas, vencíveis de agosto a dezembro de 2017, e o restante:

(...)

b) parcelado em até cento e quarenta e cinco parcelas mensais e sucessivas, vencíveis a partir de janeiro de 2018, com redução de 80% (oitenta por cento) dos juros de mora e 50% (cinquenta por cento) das multas de mora, de ofício ou isoladas;

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023) (g.n.)

Quer dizer, a alteração mencionada reduziu o percentual da multa de ofício qualificada imputada de 150% para 100%. Dessarte, atrai-se a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN⁴¹, inclusive passível da aplicação de ofício, uma vez que lei nova se aplica a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Nessa senda, embora no presente caso, decidimos pela manutenção, **indiscutivelmente cabe a redução do percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% em respeito à retroatividade benigna.**

DA PREJUDICIAL DE DECADÊNCIA RELACIONADA À QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

Dos Autos de IRPJ e CSLL – Da Decadência do Direito em Lançar em Relação aos 1º, 2º e 3º Trimestres de 2014

Quanto a este item, a CORPUS protesta em favor da reforma do acórdão combatido que afastou a decadência dos créditos tributários de IRPJ e CSLL, correspondentes aos pagamentos realizados nos três primeiros trimestres de 2014, fundado na aplicação do art. 173, I, do CTN⁴², **em razão da acusação de dolo**. Contrapondo, entende que se aplica o prazo decadencial

⁴¹ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

⁴² Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

previsto no § 4º, do art. 150, do CTN⁴³, em virtude de ter ocorrido pagamento antecipado dos mencionados tributos e não prevalecer a tese da acusação, uma vez que todas as operações foram devidamente escrituradas e os respectivos valores oferecidos à tributação.

Dessa forma, quando tomou ciência da autuação em 06/11/2019, respeitando a contagem do prazo de decadência estampado no § 4º, do art. 150, do CTN - 5 anos contados do fato gerador -, já havia expirado o prazo para constituição do IRPJ e da CSLL, no que toca aos 1º, 2º e 3º Trimestres de 2014 (nos dias 31/03/2014, 30/06/2014 e 30/09/2014, respectivamente), os quais devem ser extintos por força da decadência, em respeito ao preceituado no art. 156, V, do CTN⁴⁴.

Segundo exposto, o Acórdão recorrido pugnou em favor da procedência da qualificação da multa de ofício, por entender que restou evidenciado o dolo. Logo, tal inferência atrai a aplicação da regra geral de decadência esculpida no art. 173, I, do CTN, deslocando o prazo inicial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ou seja, ao aplicar este prazo na espécie, o prazo fatal para decair o direito de a Fazenda Nacional constituir os créditos tributários de IRPJ e CSLL, relativos aos 1º, 2º e 3º Trimestres de 2014, seria 31/12/2019, posterior a data de ciência dos autos (06/11/19), portanto incabível o reconhecimento da decadência.

Inicialmente, temos que firmar o entendimento de que a decadência⁴⁵ consiste na perda do direito da Administração Tributária de constituir o crédito tributário. Trata-se de instituto

⁴³ Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será êle de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado êsse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

⁴⁴ Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

V - a prescrição e a decadência;

⁴⁵ CONCEITO DE DECADÊNCIA

Decadência, no nosso conceito, é o fenômeno que acarreta a perda do direito subjetivo do Fisco constituir o crédito tributário pelo ato jurídico chamado lançamento, em decorrência da inércia, ultrapassando o prazo legal para tanto.

A decadência faz morrer, decair, perecer o próprio direito material, impedindo que a Fazenda Pública proceda ao lançamento, e constitua, conseqüentemente, o crédito tributário.

Melhor explicando, devemos esclarecer que, ocorrido o fato gerador, nasce a obrigação tributária, ainda ilíquida. A legislação tributária exige a formalização de um ato oficial do Fisco para conferir liquidez à obrigação tributária surgida a pós a ocorrência do fato gerador, e tal formalização se dá com o ato denominado lançamento.

O lançamento, uma vez formalizado, tem o condão de constituir o crédito tributário, ou seja, oficializa e documenta um crédito tributário da Fazenda Pública, surgido com a ocorrência daquele fato gerador, do qual nasceu uma obrigação tributária. O lançamento, como veremos mais adiante, torna líquida a obrigação tributária surgida. Conforme o Ministro do STF Moreira Alves [02], "o direito de lançar é um

de direito público, não atingido pela preclusão, e sendo indisponível o crédito tributário deve ser declarado de ofício, independentemente do requerimento do sujeito passivo da ação fiscal.

A decisão combatida, no que toca ao tema decadência, demonstrou o entendimento consolidado, sob prisma doutrinário e jurisprudencial, do tratamento a ser dispensado aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, previsto no *caput* do art. 150, do CTN, quando resta caracterizado o DOLO. Em brevíssima síntese, relativamente a essa espécie de lançamento, deve-se considerar os prazos decadências no âmbito tributário nos seguintes termos: se houver pagamento, ainda que parcial, do tributo exigido de ofício, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Por outro lado, na ausência de pagamento ou **havendo a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o disposto no art. 173, I, do mesmo dispositivo legal, contando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.**

Inclusive a precitada ilação encontra-se solidificada na Súmula CARF nº 72⁴⁶, de observação obrigatória pelos Conselheiros deste Tribunal.

Nessa senda, considerando que pugnamos a favor da manutenção da multa qualificada, por restar caracterizado o dolo específico, **aplica-se a regra geral disposta no art. 173, I**, por conseguinte, não assiste razão à Recorrente acerca da arguição de caducidade.

Da Responsabilidade Tributária

Da Introdução

Segundo relatado, os responsáveis tributários: CINEAS FEIJÓ VALENTE, MARCO ANTONIO VALENTE, RICARDO GONÇALVES VALENTE e CRISTINA MARIA VALENTE ATCHABAHIAN, que eram sócios-administradores da CORPUS no período fiscalizado, insurgiram-se contra o

direito potestativo modificativo”, pois o Fisco transforma a obrigação tributária ilíquida em obrigação tributária líquida, isto é, no próprio crédito tributário.

Relembrando, então, a decadência atinge o direito subjetivo do sujeito ativo da relação jurídica tributária, que é uma relação jurídica de direito material.

A decadência decorre sempre de lei, mais especificamente de Lei Complementar, pois o artigo 146, III, alínea “b” da Carta Magna exige. E o Código Tributário Nacional é uma Lei Complementar, embora seja materialmente complementar e formalmente ordinária. E à decadência se aplicam os princípios da legalidade e da segurança jurídica. [...]

<http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/decad%C3%AAncianodireitotribut%C3%A1riobrasileiro>

⁴⁶ **Súmula CARF nº 72:** Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

acórdão recorrido, mediante apresentação de peças recursais separadas, às fls. 4026/4044, 4055/4073, 4079/4097 e 4106/4124, contudo com idênticas abordagens.

Em brevíssima síntese, alegaram ilegitimidade passiva das imputações, uma vez que jamais praticaram atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato ou estatuto, requisitos necessários para a responsabilização prevista no art. 135, III, do CTN⁴⁷.

Além disso, pleitearam preliminares de nulidade e protestaram em favor da existência de vícios materiais que a Fiscalização teria cometido nos lançamentos combatidos e que foram mantidos pela decisão recorrida, tais como: descumprimento de ordem judicial do TRF 3 sobre a proibição de compartilhamento de dados: nulidade absoluta *ab initio* e do descabimento da prova emprestada; nulidade dos lançamentos por vício material, em virtude da inclusão dos créditos tributários de IRPJ/CSLL no PERT antes das respectivas lavraturas; impossibilidade de cobrança de valores a título de IRRF relativos aos fornecimentos contratados diretamente pelo consórcio SOMA; lançamento de valores sobre os quais já se operou a decadência conforme art. 150, §4º. do CTN; e no tocante a impossibilidade de cobrança de valores de IRRF cumulados com IRPJ/CSLL, por se caracterizar como manifesta dupla penalização ou *bis in idem*.

Considerando que as linhas de defesa de ambos são basicamente idênticas, apreciaremos os argumentos formulados em conjunto. Nessa linha, inicialmente analisaremos o pleito cerne da responsabilidade tributária combatida – Da Ilegitimidade Passiva. Quanto aos demais, por serem similares aos demandados pela CORPUS, nos debruçaremos posteriormente em tópico específico.

Da Ilegitimidade Passiva

Resumidamente, asseveram que o acórdão recorrido se baseou em fundamento genérico, destoante da realidade e sem qualquer demonstração efetiva do cometimento de dolo por parte dos responsabilizados. Além disso, frisam que, diferente da Fiscalização, a força-tarefa conjunta de diversos órgãos da Administração Pública não imputou responsabilidade aos Recorrentes.

Acrescentam que todos os fatos levantados pela Fiscalização estavam contabilizados, bem como não restou demonstrado nenhum ato de ocultação ou dissimulação. Muito pelo contrário, a CORPUS, ao longo do procedimento fiscal, sempre se apresentou colaborativa e auxiliou em todos os atos solicitados, tendo a autuação se baseado nos próprios dados da regular contabilidade do Consórcio SOMA e da CORPUS.

⁴⁷ Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

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

Concluem arguindo que carece os autos de indicação das razões concretas em favor de justificar a responsabilização tributária pelos tributos lançados de ofício nos termos do art. 135, III, do CTN, notadamente quanto aos pagamentos realizados pelo Consórcio SOMA. Logo, devem ser afastados tais vínculos de responsabilidade e imediata exclusão do polo passivo da autuação.

Citam jurisprudência administrativa e judicial para subsidiar suas argumentações.

A decisão recorrida, subsidiou a manutenção das responsabilidades tributárias em comento, inicialmente, ressaltando que as informações prestadas pela Polícia Federal e pelo Ministério Público, complementadas por substancial lastro probatório produzido pela Fiscalização, inquestionavelmente deram lastro tanto à apuração de irregularidades cometidas pela contribuinte CORPUS SANEAMENTO E OBRAS LTDA no âmbito da legislação tributária federal, como também permitiram concluir que os aludidos atos praticados pela Recorrente ocorreram com a participação ou consentimento de seus administradores.

Portanto, os sócios-administradores agiram com infração à lei, na medida em que autorizaram ou concordaram com a apropriação, pela CORPUS, de despesas não comprovadas para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL e/ou despesas sabidamente fictícias, acobertadas por documentos ideologicamente falsos.

Neste ponto, merece registro que nossa análise se restringirá à participação dos Interessados nos fatos e condutas apurados e demonstrados pela Fiscalização, nos estritos limites dos autos e da competência deste Conselho.

Fixada a premissa, ressalvamos que a responsabilização dos apontados sócios-administradores da CORPUS fundou-se no art. 135, III, do CTN, especificamente em relação a atos praticados com infração a lei, na forma de sonegação, dolo e conluio, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64⁴⁸.

No que tange ao tema, ressaltamos que é plenamente possível os sócios administradores responderem pessoalmente, perante a sociedade e terceiros prejudicados (Fazenda Pública, inclusive), por culpa no desempenho de suas funções, ou seja, pelos fatos

⁴⁸ Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

decorrentes de sua má gestão, consoante disposto no artigo 1.016 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil)⁴⁹.

Todavia é imperioso que, para aplicação do mencionado preceito, a Autoridade Fazendária comprove, para além de qualquer dúvida, que os administradores agiram com excesso de poderes ou infração à lei.

O ato ilícito ensejador da responsabilidade tributária do administrador pode ser tanto culposo quanto doloso, mas tanto um quanto o outro satisfaz a hipótese do artigo 135 do CTN. Sobre o assunto, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009 assim se manifestou:

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

*60. Podemos enumerar aqui as **conclusões gerais decorrentes da doutrina da responsabilidade subjetiva dos administradores**, na forma da jurisprudência hoje pacificada do Superior Tribunal de Justiça:*

*a) **O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade;***

*b) **O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência;***

*c) **A mera ausência de recolhimento de tributos devidos pela pessoa jurídica não pode ser atribuída ao administrador, não respondendo este em razão desse mero inadimplemento da sociedade;***

*d) **O administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como, por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade;***

*e) **O ato ilícito ensejador de responsabilidade tributária pode ser tanto culposo quanto doloso;***

⁴⁹Art. 1.016. Os administradores respondem solidariamente perante a sociedade e os terceiros prejudicados, por culpa no desempenho de suas funções.

f) A prova da prática de ato ilícito por parte do administrador compete à Fazenda Pública (salvo normas especiais probatórias, como a relativa à CDA).

61. De tudo isso, é importante guardar que o 'sócio-gerente', de acordo com a jurisprudência hoje aceita pelo STJ, torna-se responsável não por ser 'sócio', mas por ter cometido ato ilícito enquanto 'gerente'. Em verdade, a condição de sócio é irrelevante. Dois são os elementos verdadeiramente relevantes para sua responsabilização: (a) ser administrador e (b) ter cometido ato ilícito nessa posição. Por ser administrador e ter cometido infração à lei, pode o terceiro ser responsabilizado; não por ser sócio. Destarte, podemos afirmar com segurança que, segundo o entendimento firmado no STJ, o administrador é chamado a pagar o crédito tributário da pessoa jurídica administrada em forma de responsabilidade por ato ilícito. (g.n)

Destarte, é relevante ressaltar ilações relativas à responsabilidade solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN, que contribuem para sua caracterização, corroboradas pelo Parecer supra.

A primeira refere-se a natureza da pessoa jurídica. Trata-se de uma ficção da lei, não sendo capaz, portanto, de implementar suas ações por si própria, mas sim por meio da atuação dos seus diretores, gerentes e representantes ou dos seus mandatários, prepostos e empregados, quem demonstra capacidade de expressar vontade, **elemento subjetivo necessário para caracterizar o ato ilícito**, do qual resulta a responsabilidade.

A segunda diz respeito a interpretação do capitulado no inciso III, do art. 135, do CTN, uma vez que o malefício que decorre da norma **não se corporifica** com uma simples participação como sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente nos atos da empresa que determina a responsabilização tributária pessoal. **Há que se reconhecer a existência do excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos**, ou seja, só se configura com a **junção dos dois fatores**.

Aplicando a precitada linha cognitiva ao caso concreto, inicialmente destaco que, consoante cláusula 5ª e §§, do Contrato Social da CORPUS, a administração e a representação legal da empresa eram exercidas pelos sócios-administradores sinalados de forma conjunta, embora a representação da sociedade se perfizesse pela assinatura de no mínimo dois. Além disso, a composição do quadro societário permaneceu inalterada em todo o período coberto pelo procedimento fiscal.

Dos fundamentos para a responsabilidade solidária que constam do TVF, destacamos:

- a) Em relação às aquisições junto à Q1 e LMZ, feitas diretamente pela CORPUS, não foram apresentados contratos ou comprovantes de negociação, contudo, intimada a identificar quais administradores autorizaram ou determinaram os pagamentos efetuados às apontadas empresas, a Autuada assim se pronunciou:

ITEM 4:

As contratações e pagamentos dos fornecedores em questão (LMZ Comercial Ltda., Q1 Importadora e Distribuidora Ltda., TALKITA Indústria e Comércio de Produtos Químicos Ltda., ITA Comércio de Fosfato Ltda., CIGMA Projetos Engenharia e Construções Ltda., AP ENERGY Engenharia e Montagem Ltda., SOCMAC Locações de Máquinas e Equipamentos Ltda., e MORADIA Participações, Administração e Construções Ltda.) foram determinadas e autorizadas pelo Presidente da CORPUS, Sr. Cineas Feijó Valente.

- b) O Sr. Cineas detinha 43% das quotas da empresa. As respostas da Recorrente às intimações, afirmaram que ele atuou de forma a determinar o pagamento às empresas envolvidas na autuação. Todavia, segundo ressaltamos, pelo contrato social, sozinho, não poderia ter feito tais contratações e autorizado tais pagamentos, pois somente a participação de dois administradores da empresa teria o condão de criar obrigações para a CORPUS;
- c) (...) *Além disso, pelo conjunto de mensagens trocadas entre CRISTINA e KANJI, fica evidente que CRISTINA era a responsável pela contratação da Q1, LMZ e outras empresas inexistentes de fato, controladas pelos operadores LUIZ CARLOS CLARO e GABRIEL CLARO. Ainda assim, a resposta da empresa tentou individualizar a responsabilidade pela contratação de tais empresas no sr. CINEAS;*
- d) (...) *Apesar disso, é importante destacar que a conduta de CRISTINA não exime os demais administradores da empresa. Afinal, como os três outros administradores da CORPUS poderiam ter fechado os olhos a despesas de tal vulto, que inclusive estariam servindo para diminuir o lucro contábil da empresa, diminuindo os dividendos a serem pagos a todos os quotistas?*
- e) (...) *Ora, **que diligência e cuidado foram evidenciados pelos demais administradores, ao permitir que, de forma reiterada e recorrente, fossem contratadas empresas inexistentes de fato e realizados pagamentos por mercadorias que não foram entregues?***
- f) (...) ***A única resposta possível a tal questionamento é que os demais administradores sabiam e aprovavam a contratação e o pagamento às supracitadas empresas.** Os demais administradores, ao não se insurgir ou questionar tais práticas, atuaram com a chamada "cegueira deliberada", intencionalmente deixando de se inteirar ou de agir em situações em que teria o dever legal de fazê-lo;*
- g) (...) *Ao atuar de forma conjunta e coordenada para suprimir ou reduzir o montante do tributo devido pelo pagamento de serviços fictícios, os administradores em questão praticaram as condutas de sonegação, fraude e conluio, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Além disso, praticaram condutas que, em tese, configuram o CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA, previsto no artigo 1º, inciso I, e IV, e artigo 2º, inciso I, da Lei 8.137/90, bem como condutas que se amoldam, em tese, com a conduta descrita no art. 1º da Lei nº 9.613 (com a redação dada pela Lei nº 12.683, de 2012), que tipifica o crime de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores, nos seguintes termos: "Ocultar ou*

dissimular a natureza, origem, localização, disposição, movimentação ou propriedade de bens, direitos ou valores provenientes, direta ou indiretamente, de infração penal".

Prosseguindo, dos autos resulta comprovado que os contratos serviam exclusivamente para acobertar o esquema ilícito de pagamento de propinas, sob o disfarce de uma suposta prestação de serviços ou aquisição de mercadorias, que jamais ocorreram. Os montantes pactuados foram significativos e os pagamentos rotineiros, assim como restou patente a incapacidade operacional dos contratantes para execução dos objetos contratados, como bem demonstrou a Autoridade Fiscal ao carrear fotos dos supostos estabelecimentos das empresas "noteiras".

Destarte, resta indubitável da leitura do TVF e do enorme volume de documentos colacionados aos autos que os sócios-administradores responsabilizados: CINEAS FEIJÓ VALENTE (era Presidente da CORPUS e há declaração não refutada de Cristina afirmando que era o responsável pelas autorizações e pagamentos das contratações) e CRISTINA MARIA VALENTE ATCHABAHIAN (as trocas de mensagens com KANJI denota que era responsável pela contratação da Q1, LMZ e outras empresas inexistentes de fato, bem como, na condição de sócia-administradora, ao informar que o Sr. CINEAS era quem autorizava as contratações e pagamentos, indubitavelmente tinha conhecimento da fraude e não adotou medidas cabíveis para impedir), tinham plena consciência de que os contratantes eram empresas de papel ou inexistentes, ou, se existentes, não possuíam capacidade técnica, operacional ou *expertise* para atender aos objetos contratados.

Todavia, não há nos autos comprovação de que os sócios-administradores MARCO ANTONIO VALENTE e RICARDO GONÇALVES VALENTE agiram com excesso de poderes ou infração à lei. Podemos até admitir que tal conhecimento não fosse *a priori*, quer dizer, ao tempo da celebração dos contratos, mas que eles tinham plenas condições de verificar, ante a não prestação de serviços ou falta das mercadorias adquiridas, que as empresas contratadas eram inidôneas e, assim, adotar as medidas cabíveis, entretanto, conforme exaurimos, para subsunção à responsabilidade solidária sob julgo não cabe presunção, requer comprovação.

A ausência de qualquer contestação ou questionamentos, aliada à recorrência dos pagamentos sem causa, por mercadorias que jamais foram entregues, nos permite afirmar, sem qualquer margem de dúvidas que os dirigentes CINEAS e CRISTINA tinham plena ciência e consciência da fraude que perpetraram, mas, nos atendo exclusivamente aos autos, não podemos extrair a mesma ilação em relação aos sócios-administradores MARCO e RICARDO.

Conforme apontado neste voto, a modalidade de responsabilidade tributária estabelecida pelo art. 135, III, do CTN, é eminentemente subjetiva, por fundar-se na personalidade e na conduta dolosa ou culposa do agente, posto que brota a partir da constatação de um ato ilícito. Neste prisma, por tudo explanado, entendo que não merece reparos o trabalho realizado pela Autoridade Fiscal, que demonstrou de forma cabal e inequívoca a materialidade dos fatos imputados à Recorrente, tal como logrou êxito em provar o vínculo dos responsáveis solidários

CINEAS e CRISTINA com os fatos geradores da obrigação tributária, igualmente que praticaram o ato ilícito assinalado ou que o toleraram quando deveriam evitar, tampouco o aresto combatido.

Sem embargo, por total carência de provas materiais, não podemos pactuar com o mesmo desfecho quanto aos sócios-administradores MARCO e RICARDO, portanto, pugnamos pela reforma da decisão recorrida.

A linha de interpretação adotada neste voto, encontra ressonância na jurisprudência deste Tribunal, segundo ementas abaixo transcritas:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE DIRETORES DE S/A. CARACTERIZAÇÃO DO EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À LEI OU A ESTATUTOS.

Mantém-se a responsabilidade tributária solidária de diretores quando caracterizada a prática de atos com excesso de poderes, infração à lei ou a estatutos. (Acórdão nº 1201-002.922 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 14/05/2019)

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

São solidariamente obrigados os dirigentes que comprovadamente atuaram, com infração à lei, na administração da sociedade. (Acórdão nº 1201-001.901 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 21/09/2017)

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade do art. 135, III, do CTN é do tipo solidária, ou seja, se o representante, mesmo que de fato, da contribuinte for colocado no polo passivo, isto não exclui a contribuinte da responsabilidade dos tributos e multas apurados. (Acórdão nº 1401-002.888 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 18/09/2018)

Nesses termos, entendo que devem ser MANTIDAS as responsabilidades tributárias ora combatidas dos Srs. CINEAS FEIJÓ VALENTE e CRISTINA MARIA VALENTE ATCHABAHIAN, não obstante AFASTADAS as imputadas aos Srs. MARCO ANTONIO VALENTE e RICARDO GONÇALVES VALENTE.

Das Preliminares Pleiteadas e Dos Vícios Materiais do Lançamento Tributário

No que toca a este tópico, os responsáveis tributários produziram idênticas alegações, relatadas para o contribuinte CORPUS, partes integrantes da sua peça recursal, relacionadas à preliminares de nulidade da autuação e à existência de vícios materiais que a Fiscalização teria cometido nos lançamentos combatidos e que foram ambos rejeitados ou mantidos pela decisão recorrida. Nessa toada, tais preliminares e vícios também maculariam a responsabilização reflexa aos sócios-administradores.

Desse modo, considerando que essas argumentações foram minuciosamente apreciadas neste voto, em prol de evitar repetições desnecessárias, reporto-me neste ponto aos

fundamentos utilizados por este Relator quando do exame das razões de defesa oferecidas pela Recorrente CORPUS SANEAMENTO E OBRAS LTDA, os quais adoto integralmente, como se aqui estivessem transcritos, para aplicar a tudo o quanto suscitado pelos responsáveis solidários.

Do Pedido de Diligência

Por derradeiro, a Recorrente defendeu a conversão do julgamento em diligência, a fim de identificar e a individualizar os recolhimentos de tributos federais pelos beneficiários dos pagamentos feitos pelo Consórcio SOMA e pela Recorrente.

Como é cediço, a autoridade julgadora, na formação de sua livre convicção é que avaliará a necessidade de eventual diligência ou perícia, indeferindo aquelas que forem consideradas desnecessárias. Deve-se levar em conta, ainda, que os pedidos de diligência e perícia não servem para suprir a deficiência no cumprimento do ônus da contribuinte de apresentar os elementos probatórios necessários para dar suporte à constituição do direito ao crédito pleiteado. Desta forma, afiguram-se desnecessários e devem ser indeferidos.

Conforme exaurimos, a exigência do IRRF, previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995, tem natureza de presunção legal, que provoca a inversão do ônus da prova em desfavor da Recorrente. Logo, não é cabível transformar o órgão julgador *ad quem* em órgão de auditoria ou se convolar este juízo em fase de procedimento de auditoria, com a determinação de diligências para veicular papel que caberia ter sido levado a termo pela contraparte, à qual instaria provar ou demonstrar.

No caso dos autos, a determinação de diligência, nesta fase processual, teria cabimento na formação do juízo de convencimento, para sanar eventuais dúvidas ou a cancelar o demonstrado na completude das provas trazidas aos autos pela parte que postula o direito.

Assim, no presente processo, portanto, a realização de diligência é desnecessária e deve ser indeferida conforme disposição do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72⁵⁰.

Repise-se: os pedidos de diligência ou perícia não devem suprir a inércia da parte em apresentar os elementos probatórios que possua. No caso sob exame, o pedido de diligência não supre o ônus da Recorrente de identificar os beneficiários dos pagamentos, comprovar as operações que os alicerçaram ou as causas, condição necessária para afastar a exigência guerreada.

⁵⁰ Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Dos Lançamentos Reflexos de CSLL

Quanto ao Auto de Infração de CSLL, decorrente das mesmas matérias fáticas descritas no Auto de Infração do IRPJ, em se tratando de tributação reflexa, deve ser observado, *mutatis mutandis*, o que foi decidido para o Auto de Infração principal, salvo se houver razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

DA CONCLUSÃO

Ante ao exposto, e no uso da faculdade garantida pelo § 12º, do Art. 114, do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, oriento meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO, para rejeitar as preliminares de nulidade e ilegitimidade passiva e, no mérito, rejeitar as prejudiciais de decadência e manter integralmente todos os créditos tributários integrantes da lide, juntamente com os acréscimos legais correspondentes, inclusive a redução do percentual da multa de ofício qualificada imputada de 150% para 100%, em decorrência da aplicação obrigatória da retroatividade benigna, em estrito respeito à modificação inserida no inciso VI, do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, bem como AFASTAR as responsabilidades solidárias dos Srs. MARCO ANTONIO VALENTE e RICARDO GONÇALVES VALENTE e MANTER as responsabilidades solidárias dos Srs. CINEAS FEIJÓ VALENTE e CRISTINA MARIA VALENTE ATCHABAHIAN.

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho