



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16004.720203/2015-19
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-003.692 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2019
Matéria IRPJ - GLOSA DE DESPESAS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
MENDES JUNIOR TRADING E ENGENHARIA S A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2010

IRPJ. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE DESPESA PELO SUJEITO PASSIVO. GLOSA DOS VALORES PELO FISCO.

Na parte conhecida da impugnação, o sujeito passivo não comprova a efetiva realização de despesa para dedução da base de cálculo do IRPJ, portanto correta a glosa dos respectivos valores, pela Autoridade Fiscal competente.

ESTIMATIVAS RECOLHIDAS A MENOR. MULTA ISOLADA.

Em função das infrações apuradas, a autoridade fiscal, considerando a opção do contribuinte pela apuração do lucro real anual, deve proceder à recomposição dos balancetes mensais de suspensão/redução elaborados pela empresa fiscalizada, para fins de apuração dos valores que seriam devidos a título de diferenças de estimativas mensais de IRPJ, que resultarão nas bases de cálculo das multas isoladas, devidas com fundamento no art. 44, inciso II, letra "b", da Lei nº 9.430, de 1996.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2010

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.

IRRF. PRESSUPOSTOS DO ART. 61 DA LEI Nº 8.981/95 PARA COBRANÇA.

Comprovado pelo Fisco o pagamento sem causa, sobre este incide a norma prevista no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, para cobrança do IRRF.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI. PROVA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: i) negar provimento ao recurso de ofício; ii) rejeitar as preliminares de incompetência dos auditores fiscais da SRFB e de nulidade do TDPF; iii) negar provimento ao recurso voluntário relativamente a: iii.i) glosas das despesas efetuadas nos contratos; e iii.ii) multa qualificada aplicada sobre as exigências de IRPJ, CSLL e IRRF; iv) negar conhecimento às alegações de excesso de exação, da razoabilidade e do não confisco; e v) negar provimento aos recursos voluntários de Rogério Cunha de Oliveira e Ângelo Alves Mendes, votando pelas conclusões os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Junia Roberta Gouveia Sampaio. Por voto de qualidade, negar provimento: vi) ao recurso voluntário da contribuinte relativamente a: vi.i) multa isolada por conta das glosas de despesas eleitorais glosadas; vi.ii) exigência de IRRF; e vi.iii) multa isolada e sua concomitância com a multa de ofício, divergindo os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Junia Roberta Gouveia Sampaio; vii) aos recursos voluntários dos responsáveis Sérgio Cunha Mendes e Alberto Elísio Vilaça Gomes, divergindo os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Junia Roberta Gouveia Sampaio.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Sergio Abelson (suplente convocado), Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Junia Roberta Gouveia e Edeli Pereira Bessa. Ausente o conselheiro Paulo Mateus Ciccone substituído pelo conselheiro Sergio Abelson.

Relatório

Trata o presente de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos em face de decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF, que julgou PROCEDENTE, em parte, a impugnação do contribuinte em epígrafe.

Em virtude do valor do crédito tributário exonerado na decisão *a quo*, coube o RECURSO DE OFÍCIO nos termos da atualmente vigente Portaria MF nº 63/2017.

Da autuação:

Trata o presente processo de Auto de Infração de IRPJ e IRRF referente aos anos-calendário de 2010.

A Fiscalização efetuou lançamento pelas seguintes infrações:

- custos e despesas não comprovados;
- IRRF sobre pagamentos sem causa ou operação não comprovada;
- multa isolada de IRPJ e CSLL mensal recolhida a menor.

O montante autuado foi de R\$ 55.828.204,31, entre principal, mais multas de 75% e 150%, e juros corrigidos até dezembro/2015.

Por bem retratar a descrição dos eventos que motivaram a autuação fiscal, transcrevo a parte concernente no relatório da decisão *a quo*:

Contra a Contribuinte MENDES JUNIOR TRADING E ENGENHARIA S A, doravante denominada MJ, em epígrafe, foram lavrados autos de infração, com exigência de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), fls. 01677, Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e multa exigida isoladamente, fls. 01686 e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e multa exigida isoladamente, fls. 01698, nos valores (incluídos juros de mora e multa de ofício) de R\$ 23.724.151,98, R\$ 23.424.217,81 e R\$ 8.679.834,52, respectivamente, relativos a fatos geradores ocorridos no ano calendário 2010.

A fiscalização configurou as seguintes pessoas físicas como responsáveis solidários das exações: Alberto Elísio Vilaça Gomes, Sérgio Cunha Mendes, Rogério Cunha de Oliveira e Ângelo Alves Mendes.

DO PROCEDIMENTO FISCAL:

Reporto-me ao Termo de Descrição dos Fatos (TDF), fls. 01530/01676, no qual a fiscalização detalha todo o procedimento adotado durante os trabalhos de auditoria, que, ao final, resultou no presente lançamento.

No referido Termo, a autoridade fiscal informa que a Contribuinte adota a apuração anual de IRPJ e CSLL, com recolhimentos mensais, que a ação fiscal foi motivada pelo fato da Contribuinte estar envolvida na operação denominada "Lava Jato", da Polícia Federal, discorrendo sobre a operação, e, em síntese, informa e esclarece:

1. Custos e despesas não comprovados (tópico 7.1);
2. IRRF sobre pagamentos sem causa ou operação não comprovada (tópico 7.2);
3. Multa isolada — IRPJ mensal recolhido a menor — a/c 2010 (tópico 7.3); e
4. Multa isolada — CSLL mensal recolhida a menor — a/c 2010 (tópico 7.4);

Para a fiscalização a Contribuinte realizou vários pagamentos sem a efetiva prestação dos serviços, resultando na prática de ilícitos tributários, pois foram suprimidos tributos e contribuições sociais devidos à União, pelo fato de que esses pagamentos foram lançados na contabilidade das empreiteiras como custos (ou despesas operacionais), ensejando a ilegal redução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Prossegue a fiscalização informando que intimou, por diversas vezes, a Contribuinte para que comprovasse a efetiva prestação de serviços pelas empresas listadas no TDF, para si ou para consórcios que participou, 6.1 a 6.8, fls. 01542/01647, mas que - após mais de 06 (seis) meses - não obteve informação sobre essas prestações de serviços ou obteve informações e documentos que não comprovaram a efetiva prestação de serviços, tendo glosado os respectivos valores, que foram lançados na escrituração contábil da Contribuinte como despesa operacional.

Informa, ainda, a fiscalização que ocorreu outra infração, pois valores relativos a "despesas c/ bônus eleitorais", despesas indedutíveis, foram considerados despesas operacionais, motivo para sua glosa.

A fiscalização detalhou as infrações apuradas, item 7, fls. 01652, que foram:

1. Custos e despesas não comprovadas e/ou não necessárias, relativos às seguintes empresas e fatos: a) AUGURI Empreendimentos e Assessoria Comercial Ltda - ME; b) SETEC Tecnologia S/A; c) ENERGEX Group Representação e Consultoria Ltda; d) RIOMARINE Oil e Gás Engenharia e Empreendimentos Ltda; e) IBATIBA Assessoria, Consultoria e Intermediação de Negócios Ltda; f) AKYZO - Assessoria & Negócios Ltda; g) Despesas Indedutíveis Escrituradas na Conta 3.8.3.1.090.7765 (Auxílio e Donativos). segregando os valores cuja multa foi qualificada (relativos a contratos de prestação de serviços fraudulentos, ideologicamente falsos), dos cuja a multa de ofício não foi qualificada;
2. IRRF sobre pagamentos sem causa ou operação não comprovada, relativo somente aos pagamentos às pessoas jurídicas citadas acima;
3. Multa Isolada - IRPJ mensal recolhido a menor;
4. Multa Isolada - CSLL mensal recolhido a menor;

Destaca a fiscalização que qualificou a multa de ofício pelas razões que apresenta, item 8, fls. 01669, assim como responsabilizou solidariamente, devido ao III, art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN), as seguintes pessoas físicas: a)

Sérgio Cunha Mendes; b) Ângelo Alves Mendes; c) Rogério Cunha de Oliveira; e d) Alberto Elísio Vilaça Gomes.

Da Impugnação:

Inconformada com a autuação, a recorrente apresentou impugnação, a qual aproveitou a sua descrição no relatório do v. acórdão recorrido:

Cientificados dos autos de infração os sujeitos passivos, Contribuinte e responsáveis solidários, apresentaram suas impugnações.

Detalharemos cada uma, iniciando pela pessoa jurídica, para melhor análise.

Antes de mais nada, cabe registrar que tanto a sujeito passivo Contribuinte como os sujeitos passivos solidários apresentaram três impugnações, uma para cada tributo exigido pela fiscalização.

Ressaltamos que em todas as impugnações, em seus inícios, os Impugnantes informam que as peças são idênticas, motivo de analisarmos a primeira, como solicitado pelos próprios Impugnantes.

A empresa MJ, cientificada dos autos de infração, em 10/12/2015, fls. 01746, apresentou sua impugnação, em 11/01/2016, segunda feira, fls 02588/02639, onde apresenta suas razões.

Aduz que sua impugnação é tempestiva e que há duas nulidades na autuação.

Sobre a primeira nulidade alega que só Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil com lotação em sua sede poderiam fiscalizar o cumprimento de suas obrigações tributárias.

Na segunda afirma que há vício na autuação, pois o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), que a precede, não possuía, na sua origem, informação sobre a fiscalização da CSLL, assim como não continha a determinação para a fiscalização do ano calendário 2010.

Ressalta que o lançamento somente se baseou em informações que constam em delações, que, como afirmado pelo Poder Judiciário, devem ser analisadas e utilizadas com a máxima cautela.

Quanto às glosas de despesas com as empresas citadas, inicia sua contestação informando que os pagamentos feitos a empresa AUGURI Empreendimentos e Assessoria Comercial Ltda - ME, doravante denominada AUGURI, foram efetuados pelo consórcio Interpar, fundamentados por respectivo contrato, com os serviços sendo prestados, que os valores estão a preço de mercado e que o trabalho é intelectual, dificultando a apresentação de provas sobre sua realização.

Termina afirmando que as glosas de despesas devem ser restabelecidas, inclusive por não ter tido, nunca, conhecimento de irregularidades, e que se há alguém que deva ser responsabilizada é a empresa AUGURI.

Já quanto às glosas referentes a empresa SETEC Tecnologia S/A, doravante denominada SETEC, destaca que os pagamentos foram feitos pelo consórcio Interpar, devidamente fundados em contrato, que a existência da obra comprova a realização do serviço, projeto de engenharia.

Por fim, defende que as glosas de despesas devem ser restabelecidas, inclusive por não ter tido nunca conhecimento de irregularidades e que se há alguém que deva ser responsabilizada é a empresa SETEC, inclusive pela imprecisão do delator, pois não há certeza sobre qual valor e qual exercício em que a suposta propina foi paga.

Em outro ponto, referente as glosas de despesas oriundas de pagamentos a empresa ENERGEX Group Representação e Consultoria Ltda, doravante denominada ENERGEX, afirma que o procedimento fiscal está equivocado, pois os pagamentos, devidos a contratos com o consórcio CMMS, foram corretos, já que a existência da obra comprova a realização do serviço, projeto de engenharia.

Advoga, ao final, que as glosas foram equivocadas, pois se há alguém que deva ser responsabilizada é a empresa ENERGEX e o lançamento baseou-se, somente, em presunção, devido a delações no âmbito do Poder Judiciário.

Em relação as glosas de despesas com pagamentos à empresa RIOMARINE Oil e Gás Engenharia e Empreendimentos Ltda, doravante denominada Riomarine, aduz que o sócio da empresa possui expertise e renome mundial, que o contrato está ligado ao escopo da obra e que seu resultado não é passível de arquivamento, pois é de caráter intelectual.

Ao final, solicita o cancelamento das glosas e ressalta, novamente, que delações devem, ser vistas com a máxima cautela.

Finalmente, quanto as glosas de pagamentos efetuados à empresa IBATIBA Assessoria, Consultoria e Intermediação de Negócios Ltda, doravante denominada IBATIBA, afirma que a empresa apresentou documentos que comprovam a prestação dos serviços, fls. 01430/01469, destaca que não localizou documentos que comprovem a prestação de serviços pela IBATIBA e que o serviço prestado pela empresa é compatível com a expertise de seu sócio.

Registra, ao final, que não participou do consórcio que executou a obra (Doc. 16), reforçando os motivos para deixar claro o equívoco no lançamento neste ponto.

Em novo ponto contesta a cobrança de IRRF, pois - conforme entendimentos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e doutrinários - é incabível a imposição de recolhimento de IRRF cumulado com a glosa dos mesmos fatos/valores na apuração do Lucro Real.

Além do mais, a soma das exigências não se coaduna com os Princípios da Razoabilidade e da Vedação ao Confisco.

Por fim, destaca que é equivocada a definição de pagamento sem causa às empresas listadas e que descabe a utilização de presunção para esta exação.

Quanto às chamadas despesas indedutíveis escrituradas na conta 3.8.3.1.090.7765 (Auxílio e Donativos) afirma que há equívoco na exigência, pois o lançamento contábil foi regular, já que não contabilizou os mesmos como despesas operacionais.

O que realmente ocorreu foi que as doações realizadas a partidos políticos foram reembolsadas por suas controladoras (Edificadora S/A e Mendes Júnior Participações S/A), deixando as mesmas de se caracterizar como despesas, sendo correto o lançamento do respectivo crédito na conta contábil de auxílios e donativos (despesa), tendo como contrapartida o débito lançado em conta de seu ativo não circulante da Impugnante.

Outrossim, diante do reembolso supracitado, os aludidos valores passam a caracterizar despesas (inedutíveis) das pessoas jurídicas que suportaram o

respectivo encargo financeiro, em cuja contabilidade deve ser escriturada a respectivo despesa.

Portanto, incorreta a exigência tributária.

Quanto as multas isoladas, destaca que são incabíveis, pois a aplicação desta multa somente deve ocorrer isoladamente (ou seja, nos casos em que não cabe lançamento de tributo e da penalidade proporcional), especialmente no decorrer do próprio exercício em que não foram efetuadas as antecipações de recolhimento do imposto tidas como devidas, ou, ainda, nos casos em que ao final do ano-calendário se constata que não há diferenças a serem recolhidas.

Defende que a cumulação da multa isolada com a multa de ofício proporcional qualificada caracteriza nítido e indevido bis in idem, por importar na imposição de dupla penalidade sobre um mesmo fato tido por ilícito (a ausência de inclusão de determinados valores na base de cálculo do imposto de renda), motivo da necessidade de seu afastamento.

Por fim, destaca que é o caso de aplicação do art. 112 do CTN, que determina que, em relação à interpretação da lei punitiva, deve-se, havendo dúvidas quanto aos fatos, interpretá-la de forma mais favorável ao infrator (in dubio pro reo), com o conseqüente afastamento da penalidade.

Já sobre a qualificação da multa afirma que não há comprovação, obrigatória, da existência de dolo, que as glosas referentes a pagamentos efetuados por consórcios não a devem penalizar e que a imposição de multa qualificada representa verdadeiro confisco.

No que diz respeito a qualificação da multa sobre o IRRF devido afirma que a fiscalização não cita esse tributo no ponto relativo à qualificação, motivo da retirada da qualificação.

Por fim, em síntese, solicita a nulidade ou a improcedência da autuação, pelos motivos expostos.

O Impugnante ALBERTO ELÍSIO VILAÇA GOMES, doravante denominado Alberto, cientificado dos autos de infração, em 14/12/2015, fls. 01752, apresentou sua impugnação em 11/01/2016, fls 03866/03895, onde traz suas alegações.

Inicia ressaltando a tempestividade de sua defesa e discorre sobre sua ausência de autonomia para praticar atos que o configurem como responsável tributário, inclusive por sua conduta não ter sido individualizada pela autoridade fiscal.

Ressalta que termos de colaboração, em delações devem, ser vistos com a máxima cautela, conforme determinou o Poder Judiciário, pois sequer estava presente em assinaturas de vários contratos celebrados.

Além do mais, o I, art. 137 do CTN deve ser respeitado, para lhe retirar sua responsabilização.

Para o Impugnante, no caso, descabe a aplicação da determinação expressa no III, Art. 135 do CTN.

Questiona as exigências fiscais, com argumentos semelhantes aos apresentados pela empresa MJ.

Por fim, em síntese, solicita a nulidade ou a improcedência da autuação, pelos motivos expostos.

O Impugnante SÉRGIO CUNHA MENDES, doravante denominado Sérgio, cientificado dos autos de infração, em 10/12/2015, fls. 01750, apresentou sua impugnação em 11/01/2016, segunda feira, fls 05876/05894, onde traz suas alegações e seus pedidos, que são os mesmos do Impugnante Alberto, constantes acima.

O Impugnante ROGÉRIO CUNHA DE OLIVEIRA, doravante denominado Rogério, cientificado dos autos de infração, em 14/12/2016, fls. 01754, apresentou sua impugnação, em 11/01/2016, fls 04967/04996, onde traz suas alegações e seus pedidos, que são os mesmos dos Impugnantes acima e o de que não participou de ato algum que poderia acarretar sua responsabilização.

O Impugnante ÂNGELO ALVES MENDES, doravante denominado Ângelo, cientificado dos autos de infração, em 10/12/2015, fls. 01745, apresentou sua impugnação em 11/01/2016, segunda feira, fls 01757/017894, onde traz suas alegações e seus pedidos, que são os mesmos dos Impugnantes acima, de que não participou de ato algum que poderia acarretar sua responsabilização e que foi absolvido na ação penal.

Da conversão em diligência pela DRJ

Na análise dos autos, em 26/06/2017, fls. 06632, o colegiado *a quo* decidiu converter o julgamento em diligência, para a fiscalização adotar as seguintes providências:

1. Examinar as citadas alegações de mérito - relativas a conta "auxílio e donativos" - apresentadas pela Contribuinte em sua peça de impugnação e manifestar-se em Parecer Conclusivo sobre a procedência, ou não, das mesmas;
2. Apresentar proposta fundamentada para acolhimento (total ou parcial) ou não acolhimento das alegações da Impugnante, fazendo expressa referência às folhas do presente processo;
3. No caso de acolhimento (total ou parcial) das alegações pela Contribuinte, elaborar novos demonstrativos analíticos (planilhas), bem como resumo que contenha os novos valores dos tributos ainda devidos; e
4. Concluída a diligência, do seu resultado deverá ser dado ciência a todos os sujeitos passivos, Contribuinte e responsáveis, para que, querendo, se manifestem nos autos.

A fiscalização emitiu Termo de Ciência e Informação Fiscal, fls. 06642/06646, em que, em síntese, chega a conclusão de que a impugnação, em parte, deve ter provimento em relação às despesas glosadas pela fiscalização.

Concluiu a fiscalização que as despesas com "Auxílio e Donativos" foram contabilizadas, de fato, nas contas 3.2.1.1.7765 (Mendes Júnior Participações) e 3.2.1.1.7765 (Edificadora S/A), portanto, em relação as despesas contabilizadas pela fiscalização, na conta nº 3.8.2.1.090.7765 (auxílio e donativos) restou comprovado que não transitaram pelo resultado do exercício, já que foram estornadas em dezembro/2010.

A fiscalização chega à conclusão que, no tocante ao lançamento realizado com base nas glosas das despesas contabilizadas na conta nº 3.8.2.1.090.7765, deve ser dado acolhimento à impugnação da fiscalizada.

Por fim, a fiscalização elaborou novos demonstrativos, após a exclusão da referida glosa, demonstrando a base de cálculo e os tributos lançados (IRPJ, CSLL e das multas isoladas - IRPJ/CSLL).

Os sujeitos passivos foram cientificados da proposta de retificação do lançamento, conforme termo lavrado pela fiscalização, fls. 06648 a 06651 e 06656, mas não se manifestaram, fls. 06653.

Da decisão da DRJ:

A ementa da decisão é a seguinte:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO MATERIAL. OCORRÊNCIA.

O Decreto 70.235/1972, em seu Art. 17, determina que considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

No presente caso, a impugnante não contesta as razões de fato de direito sobre todas as glosas de despesas efetuadas pela fiscalização, motivo de se considerar preclusas materialmente essas questões, pois não impugnadas.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL. REQUISITOS DE VALIDADE.

Não há que se falar em nulidade de auto de infração, uma vez que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) cumpriu todos os requisitos dispostos na Portaria RFB nº 1.687, de 2014.

Quando os procedimentos de fiscalização relativos a tributos objeto do TDPF identificarem infrações relativas a outros tributos, com base nos mesmos elementos de prova, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no TDPF.

FISCALIZAÇÃO. COMPETÊNCIA TERRITORIAL.

É atribuição dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI. PROVA.

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

INCONSTITUCIONALIDADE. ALEGAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

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.

IRRF. PRESSUPOSTOS DO ART. 61 DA LEI Nº 8.981/95 PARA COBRANÇA.

Comprovado pelo Fisco o pagamento sem causa, sobre este incide a norma prevista no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, para cobrança do IRRF.

IRRF E MULTA DE OFÍCIO. NATUREZAS JURÍDICAS DISTINTAS. AUSÊNCIA DE CUMULAÇÃO DE COBRANÇA.

Em se tratando de naturezas jurídicas distintas, não há que se falar em cumulação entre o Imposto sobre a renda retido na Fonte, tributo cobrado do substituto tributário, e a multa de ofício.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

IRPJ. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE DESPESA PELO SUJEITO PASSIVO. GLOSA DOS VALORES PELO FISCO.

Na parte conhecida da impugnação, o sujeito passivo não comprova a efetiva realização de despesa para dedução da base de cálculo do IRPJ, portanto correta a glosa dos respectivos valores, pela Autoridade Fiscal competente.

ESTIMATIVAS RECOLHIDAS A MENOR. MULTA ISOLADA.

Em função das infrações apuradas, a autoridade fiscal, considerando a opção do contribuinte pela apuração do lucro real anual, deve proceder à recomposição dos balancetes mensais de suspensão/redução elaborados pela empresa fiscalizada, para fins de apuração dos valores que seriam devidos a título de diferenças de estimativas mensais de IRPJ, que resultarão nas bases de cálculo das multas isoladas, devidas com fundamento no art. 44, inciso II, letra "b", da Lei nº 9.430, de 1996.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA

A lei autoriza a imposição de multa isolada sobre a falta ou insuficiência de recolhimento das estimativas mensais após encerrado o ano-calendário, não se confundindo esta penalidade com a multa de ofício sobre o imposto devido apurado no encerramento do período.

A multa exigida isoladamente sobre a falta de recolhimento das estimativas mensais é de natureza diversa da multa proporcional incidente sobre a insuficiência de recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, no regime do lucro real anual.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

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

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício, como obrigação tributária principal, é débito para com a União decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, portanto, configura-se regular a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento.

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA LEI Nº 11.457, DE 2007. CABIMENTO.

Descabe a aplicação do art. 24, da Lei nº 11.457, de 2007, quando a decisão em primeira instância ocorre dentro do prazo de 360 dias a partir da data da apresentação da impugnação.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

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

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Da análise da análise do voto condutor da decisão *a quo*, que foi acompanhado por unanimidade pelo seus pares, destaca-se os seguintes pontos que fundamentam seu voto:

- declara preclusa as glosas de despesas não contestadas na peça impugnatória referente à empresa AKYZO Assessoria & Negócios Ltda.;

- rejeita as nulidades suscitadas referente à lotação dos AFRFBs e quanto ao não constar a CSLL no TDPF;

- as glosas efetuadas não foram baseadas apenas em suposições contidas em delações premiadas. Houve a tentativa de obter comprovações sobre a existência do serviço prestado, sem ter obtido êxito;

- dos pagamentos à AUGURI - declaração do seu controlador que os contratos serviram para pagamento de propina, e a impugnante nada comprovou da efetiva prestação de serviços;

- dos pagamentos à SETAL (SETEC e ENERGEX) - não houve a comprovação dos serviços prestados e nem do projeto elaborado;

- dos pagamentos à ENERGEX - não faz nenhuma prova dos serviços prestados;

- dos pagamentos à RIOMARINE - há reconhecimento de sócio desta que não houve contraprestação de serviços, e que as notas fiscais foi para facilitar a saída do dinheiro da empresa autuada. A impugnante nada prova dos serviços prestados;

- dos pagamentos à IBATIBA - não há a apresentação de nada que comprove a prestação de serviços;

- da cobrança do IRRF - os casos em questão são de operações não comprovadas e/ou inexistentes, não envolvendo nenhuma despesa. Neste caso, há um pagamento sem causa e uma despesa inexistente glosada;

- das doações - despesas indedutíveis escrituradas na conta 3.83.3.1.090.7765 (auxílio e donativos) - conforme diligência efetuadas, demonstrou-se que tais valores se tratam somente de adiantamentos, que são ressarcidos por suas controladas, não se tratando de despesas. Com isso, houve exoneração de parte dos valores glosados;

- da multa isolada concomitante com a multa de ofício - os casos são de 2010, não se aplicando a súmula Carf 105, podendo ambas as multas conviverem;

- da qualificação da multa - houve a aplicação com base no art. 72 da Lei nº 4502/1964 (fraude). No caso concreto, houve a ocorrência de fraude ao criar despesas que sabia fictícias, e que efetuou pagamentos dessas mesmas operações não comprovadas ou sem causa;

- quanto aos responsáveis solidários - eram gestores/administradores, que, dada a ampla instrução probatória, tinham conhecimento e/ou consentimento dos atos praticados pela MJ, aplicando-se o art. 135, III do CTN.

Do Recurso Voluntário:

Tomaram ciência do recurso voluntário o contribuinte e responsáveis tributários na seguintes datas:

Contribuinte/Responsável	Data ciência DRJ	Fl.
Mendes Junior Trading e Engenharia S A.	06/11/2017	6714
Sérgio Cunha Mendes	10/11/2017	6715
Ângelo Alves Mendes	10/11/2017	6717
Rogério Cunha de Oliveira	13/11/2017	6718
Alberto Elísio Vilaça Gomes	10/11/2017	6716

Todos os 5 (cinco) apresentaram recurso voluntário, conforme tabela abaixo:

Contribuinte/Responsável	Apresentação RV	Fl.
Mendes Junior Trading e Engenharia S A.	06/12/2017	6719 e segs.
Sérgio Cunha Mendes	12/12/2017	7050 e segs.
Ângelo Alves Mendes	12/12/2017	6891 e segs.
Rogério Cunha de Oliveira	12/12/2017	6972 e segs.
Alberto Elísio Vilaça Gomes	12/12/2017	6812 e segs.

Ou seja, todos os recursos voluntários foram apresentados tempestivamente.

No que tange ao contribuinte principal, MJ, a linha argumentativa é muito similar a da sua peça impugnatória, destacando-se os seguintes tópicos:

- erro de cálculo - não exclui a parte cancelada da glosa da multa isolada
- incompetência dos auditores fiscais da Delegacia da Receita Federal de São José do Rio Preto;
- nulidade do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 08.1.90.00-2015-01373-0;
- impossibilidade de cumulação da glosa das deduções do Lucro Real (IRPJ/CSLL) com o IRRF;
- excesso de exação: cobrança do IRRF mesmo com o recolhimento por parte do beneficiário;
- ofensa à razoabilidade e ao não confisco;
- não cabimento do IRRF: identificação de todos os beneficiários - desnecessidade de verificação da causa;
- o IRRF do art. 61 da Lei nº 8.981/95 tem caráter sancionatório;
- necessidade de abatimento do IRRF dos valores já pagos pelos beneficiários;
- impossibilidade de incidência da multa isolada de modo concomitante com a multa de ofício;
- ausência de dolo ou intuito de fraude para a qualificação das multas sobre o IRRF/IRPJ/CSLL;
- em razão do caráter punitivo do IRRF, não deve haver a incidência de multa qualificada sobre os valores a ele referentes, sob pena de *bis in idem*;
- necessidade de aplicação do art. 112 do CTN em relação à multa qualificada imposta;

- as razões apresentadas para a glosa das despesas seriam genéricas, baseadas em delações e presunções de inexistência da contraprestação contratada, sendo que os serviços foram efetivamente prestados.

Seu pedido, na peça recursal, transcreve-se abaixo:

206. Ante todo o exposto, em virtude dos argumentos de fato e de direito esposados, pede a Recorrente o julgamento procedente do presente Recurso Voluntário, reformando-se o acórdão nº. 03-77.438, da 2ª Turma da DRJ/BSB, para que:

a) Seja julgado integralmente improcedente o auto de infração em debate:

a. Preliminarmente, pela declaração de sua nulidade, em virtude dos vícios formais insanáveis demonstrados; ou

b. No mérito, em razão da ilegitimidade da glosa integral das despesas da empresa autuada com contratos tidos por simulados, haja vista as provas apresentadas;

b) Sucessivamente, caso não seja acolhido o pedido anterior, seja:

a. Retificado o Auto para reduzir, proporcionalmente, o valor dos juros de mora e multa isolada referente à glosa de supostas despesas eleitorais, cuja autuação foi anulada pelo Acórdão recorrido.

b. Julgado improcedente (integral ou parcialmente) o lançamento fiscal referente ao IRRF, devendo ser excluída a aplicação do artigo 61 da Lei nº 8.981, uma vez que

(i) este não pode ser aplicado em situações de glosas de despesa e redução do lucro líquido, pois não abrange tais situações, as quais já são tributadas através do IRPJ/CSLL;

(ii) não há fundamento lógico para sua cobrança uma vez que todos os beneficiários são identificados, tendo até mesmo sido comprovado em alguns casos que os tributos incidentes sobre os rendimentos auferidos foram recolhidos;

(iii) sua exigência não possui natureza de tributo, mas sim de sanção, não podendo ser cumulada com as multas já aplicadas;

(iv) pelo excesso de sua cobrança, que não respeita os princípios da razoabilidade e do não-confisco, devendo ao menos ser abatido do valor aqueles tributos que já foram efetivamente recolhidos pelos beneficiários;

c. Seja

(i) afastada a aplicação da multa isolada, por não ser cabível a sua incidência concomitantemente com a multa proporcional de ofício, que já engloba a irregularidade na antecipação mensal, em razão do princípio da consunção;

(ii) reduzido o valor lançado a título de multa proporcional de ofício, afastando a qualificação da penalidade e reduzindo o percentual aplicado;

d. Seja julgado improcedente (integral ou parcialmente) o lançamento fiscal tendo em vista

(i) a ilegitimidade da glosa integral das despesas da empresa autuada com contratos tidos por simulados, haja vista as provas apresentadas; e

(ii) a glosa de lançamentos fiscais devidamente comprovados e escriturados.

207. Provará o alegado por todos meios de prova em direito admitidos, em especial pelos documentos anexos e outros que venham a ser apresentados posteriormente em atenção ao princípio da verdade material.

Termos em que, pede deferimento.

Em relação às peças recursais dos responsáveis tributários, em tópicos, sua linha defesa foi no seguinte sentido:

Responsável solidário ALBERTO ELÍSIO VILAÇA GOMES:

(i) ausência de comprovação da prática de ato ilícito pelo recorrente e falta de individualização de suas condutas - impossibilidade de aplicação do art. 135, inciso III, do CTN;

(ii) sua responsabilidade deve ser afastada em razão de ser diretor empregado, e não estatutário, havendo relação de subordinação com a empresa, pelo que não tinha poder de decidir sobre fatos como os que constaram no auto de infração, sem determinação e ordem do seu empregador;

(iii) o recorrente reitera, quanto ao mérito das exigências fiscais, alguns dos argumentos utilizados pela recorrente MENDES JÚNIOR.

Responsável solidário SÉRGIO CUNHA MENDES:

(i) ausência de comprovação da prática de ato ilícito pelo recorrente e falta de individualização de suas condutas no período autuado - impossibilidade de aplicação do art. 135, inciso III, do CTN;

(ii) sua responsabilidade deve ser afastada pela aplicação do art. 137, inciso I, do CTN, visto que apesar de ocupar o cargo de diretor, o modelo de administração da empresa tem caráter "presidencialista", em que existe a figura de um único presidente executivo que representa e lidera a diretoria executiva da empresa, ou seja, as decisões do recorrente deveriam sempre ser reportadas ao seu superior hierárquico;

(iii) o recorrente reitera, quanto ao mérito das exigências fiscais, alguns dos argumentos utilizados pela recorrente MENDES JÚNIOR.

Responsável solidário ROGÉRIO CUNHA DE OLIVEIRA:

(i) ausência de comprovação da prática de ato ilícito pelo recorrente e falta de individualização de suas condutas no período autuado - impossibilidade de aplicação do art. 135, inciso III, do CTN;

(ii) sua responsabilidade deve ser afastada em razão de ser diretor empregado, e não estatutário, havendo relação de subordinação com a empresa, pelo que não tinha poder de decidir sobre fatos como os que constaram no auto de infração, sem determinação e ordem do seu empregador;

(iii) o recorrente reitera, quanto ao mérito das exigências fiscais, alguns dos argumentos utilizados pela recorrente MENDES JÚNIOR.

Responsável solidário ÂNGELO ALVES MENDES:

(i) ausência de comprovação da prática de ato ilícito pelo recorrente e falta de individualização de suas condutas no período autuado - impossibilidade de aplicação do art. 135, inciso III, do CTN;

(ii) sua responsabilidade deve ser afastada pela aplicação do art. 137, inciso I, do CTN, visto que apesar de ocupar o cargo de diretor, o modelo de administração da empresa tem caráter "presidencialista", em que existe a figura de um único presidente executivo que representa e lidera a diretoria executiva da empresa, ou seja, as decisões do recorrente deveriam sempre ser reportadas ao seu superior hierárquico;

(iii) o recorrente reitera, quanto ao mérito das exigências fiscais, alguns dos argumentos utilizados pela recorrente MENDES JÚNIOR;

(iv) este responsável, especificamente, foi absolvido no processo criminal da Lava-Jato referente aos crimes de corrupção passiva e lavagem de dinheiro.

Do Recurso de Ofício:

A autoridade julgadora *a quo*, no que tange às despesas escrituradas na conta contábil 3.8.3.1.090.7765 (auxílio e donativos), deu provimento às alegações da recorrente, revertendo o montante ali adicionado à apuração do IRPJ e de CSLL no total anual de R\$ 16.057.046,11.

Em virtude do valor do crédito tributário exonerado nesta decisão, coube o RECURSO DE OFÍCIO nos termos da atualmente vigente Portaria MF nº 63/2017.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges - Relator

Os recursos voluntários foram apresentados pelo contribuinte e pelos responsáveis solidários tempestivamente, dos quais tomo conhecimento.

O recurso de ofício, em virtude do montante da exoneração promovida cabe o seu conhecimento nos termos da Portaria MF nº 63/2017.

- Do recurso de ofício:

A autoridade julgadora *a quo*, no que tange às despesas escrituradas na conta contábil 3.8.3.1.090.7765 (auxílio e donativos), deu provimento às alegações da recorrente, revertendo o montante ali adicionado à apuração do IRPJ e de CSLL no total anual de R\$ 16.057.046,11.

Para tanto, quando da apresentação da peça impugnatória e no que tange à esta alegação, converteu o julgamento em diligência para que fiscalização *se pronunciasse sobre a questão, com a oportunidade para os sujeitos passivos apresentarem seus argumentos.*

No seu relatório, a autoridade fiscal autuante (fls. 6.642/6.647) informa que as despesas foram consideradas indedutíveis pela falta de apresentação de documentos que comprovasse os pagamentos contabilizados na conta contábil 3.8.3.1.090.7765.

Contudo, com a apresentação das alegações e documentos na peça impugnatória, entendeu que caberia razão à recorrente. Nas suas palavras:

Por intermédio da impugnação de fls. 2588/2639 a fiscalizada alegou que não contabilizou as despesas acima como operacionais. Alegou que “as doações realizadas a partidos políticos foram reembolsadas por suas controladoras (Edificadora S/A e Mendes Júnior Participações S/A), deixando as mesmas de se caracterizar como despesas, sendo correto o lançamento do respectivo crédito na conta contábil de auxílios e donativos (despesa), tendo como contrapartida o débito lançado em conta de seu ativo não circulante da Impugnante”.

Em outras palavras, a Mendes Júnior Trading foi a responsável pelos pagamentos das doações aos partidos políticos, contudo, foi reembolsada pelas suas controladoras, estornando as despesas repassadas.

No relatório, passa a fazer análise dos valores contabilizados, e ao final, propondo que sejam acolhidas as alegações deste item constante na impugnação.

Verificando-se os elementos constantes no relatório de diligência que deram suporte à decisão *a quo*, e que o mesmo foi assinado por um das autoridades fiscais autuantes inicialmente, o que significa que tinha conhecimento do que estava analisado, não vislumbro nenhum retoque ao decidido.

Por conseguinte, NEGOU PROVIMENTO ao recurso de ofício.

- pontos suscitados no recurso voluntário

Das Nulidades suscitadas:

a) incompetência dos auditores fiscais da SRFB

Alega a recorrente, ao final da sua peça recursal, que haveria a nulidade da autuação fiscal, já que os auditores fiscais da Receita Federal não teria competência pois estariam lotados em Delegacia da Receita Federal distinta da domicílio tributário da recorrente, o que, no seu entender, desrespeitaria o princípio da competência.

Contudo, tal matéria já foi alçada a súmula vinculante neste Carf, sendo desnecessário qualquer construção argumentativa adicional:

Súmula CARF nº 27: É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Por conseguinte, REJEITA-SE esta preliminar.

b) nulidade do TDPF

Na sequência, a recorrente alega que as autuações fiscais seriam nulas, pois o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) não fora respeitado, já que consignava os tributos IRPJ e IRRF, e foi lavrada autuação fiscal também da CSLL, *extrapolando o escopo do procedimento*, o que no seu entender, impossibilitaria seu pleno direito à ampla defesa e contraditório.

Contudo, o TDPF está regulado pelo Decreto nº 3724, de 10/01/2001, nos seguintes termos:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB serão executados por ocupante do cargo efetivo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e terão início mediante expedição prévia de Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF, conforme procedimento a ser estabelecido em ato do Secretário da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

O ato do Secretário da Receita Federal do Brasil, que regulou o procedimento foi a Portaria RFB 1687, de 17 de setembro de 2014, que assim consigna:

Art. 5º O Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF conterá:

(...)

§ 2º O tributo e o período de que trata o § 1º poderão ser ampliados por alteração, a ser registrada no TDPF e consignada no primeiro termo de ofício emitido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do procedimento fiscal.

(...)

Art. 8º Quando os procedimentos de fiscalização relativos a tributos objeto do TDPF identificarem infrações relativas a outros tributos, com base nos mesmos elementos de prova, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no TDPF.

Ou seja, a autoridade fiscal identificando infrações que poderiam motivar a autuação fiscal de outros tributos e outros períodos, com base nos mesmos elementos de prova, e foram inclusos no procedimento de fiscalização, independe da menção expressa no TDPF e no termo de intimação fiscal.

Aqui não caberia falar em afronta ao seu direito à defesa e ao contraditório com a inclusão da CSLL na autuação fiscal, pois o que se analisa é se houve clara e precisa acusação fiscal, o que se verifica no caso concreto.

Por conseguinte, REJEITA-SE à preliminar suscitada.

No mérito:

c) questão das glosas das despesas efetuadas nos contratos

A recorrente, no tópico VI - *Da glosa de pagamentos* da sua peça recursal, reitera os fundamentos e provas apresentadas em sua impugnação, reforçando abaixo a procedência das alegações e a ilegalidades das glosas realizadas. Posteriormente, faz uma análise de cada tipo de despesa/pagamento efetuado à AUGURI, ENERGEX, RIOMARINE e IBATIBA, na mesma linha da sua peça impugnatória, sem trazer nenhum elemento distinto do ali alegado e nenhuma comprovação, já instada durante o procedimento fiscal.

Tais alegações foram rechaçadas na decisão *a quo*, no sentido que no sentido de que as delações apenas deram o início ao procedimento fiscal, e durante esta, a autoridade fiscal autuante buscou informações, provas sobre a existência do serviço prestado, sem obter êxito, não restando outro caminho senão a glosa, conforme narrativa contida no TDF e determinada pela legislação.

Na sua peça recursal, a recorrente se vale exatamente das mesmas alegações trazidas na sua peça impugnatória, enquanto o procedimento fiscal se baseou justamente na ausência probatória de tais valores deduzidos como despesa.

No caso concreto, não houve em nenhum momento a prova da execução dos serviços deduzidos, bem como aduz a decisão *a quo*:

Portanto, alegações de que existiu contrato, notas fiscais foram emitidas, pagamentos foram efetuados, valores são irrisórios, há inscrição no CNPJ, a atividade descrita no contrato é compatível com o campo de atuação da prestadora do serviço, etc não possuem o condão de provar que os serviços foram prestados e que esses serviços eram necessários e ligados à manutenção da atividade produtora.

Aqui, reforça-se o aspecto que não há prova alguma fornecida pela recorrente, tanto durante o procedimento fiscal, quanto na sua peça impugnatória e sua peça recursal que comprove a execução dos serviços.

Tal circunstância vale para cada pagamento feito à AUGURI, SETEC, ENERGEX, RIOMARINE e IBATIBA, não havendo, volto a frisar, nenhuma comprovação da efetiva prestação de serviços.

A recorrente fora intimada sucessivas vezes para apresentar diversos documentos no transcorrer do procedimento fiscal, atendendo insatisfatoriamente os pedidos da fiscalização.

Mesmo isso já bastaria, a fiscalização buscou outras informações para corroborar sua posição, e que na realidade não houve a prestação dos serviços. Tais despesas foram amparados em documentos inidôneos, que tinham outro objeto de pagamento bem distinto do que estava especificado nos mesmos. Como se vê no contexto probatório, há fortes indicações de que se tratam de pagamentos de propinas.

Quando se tratar da prestação de serviços, por seu caráter em muito imaterial, deve-se ter documentos comprobatórios tanto do pagamento realizado ao beneficiário, quanto da efetiva realização do serviço pela pessoa remunerada em função dele. Além do mais, dada a complexidade das atividades envolvidas na atuação da recorrente, é de se esperar que todas suas operações estejam devidamente documentadas.

Mas não foi o caso da recorrente pelo o que se vê nos autos.

Por conseguinte, NEGA-SE PROVIMENTO ao recurso voluntário quanto a este item.

d) questão da multa isolada por conta das glosas de despesas eleitorais glosadas

Alega a recorrente que dado o acórdão parcial da DRJ, reconhecendo que a recorrente não se apropriou de despesas com doações eleitorais como operacionais, houve a retificação dos valores dos tributos autuados, mas sem a devida repercussão em seu benefício sobre a parcela de multa isolada.

Como já analisado anteriormente no tocante ao recurso de ofício do presente voto, tal questão envolve uma eventual repercussão da decisão que exonerou parte dos valores glosados.

Cabe enfatizar que o relatório de diligência que deu suporte à decisão *a quo* se manifesta sobre esta questão, nos seguintes termos:

C) IRPJ/CSLL – Multa Isolada:

Tendo em vista que as despesas com Auxílio e Donativos (conta 3.8.3.1.090.7765) foram estornadas apenas em dezembro de 2010, não houve qualquer redução no lançamento relativo a apuração da multa isolada do IRPJ/CSLL.

Verifica-se que os valores envolvidos nesta glosa da conta contábil 3.8.3.1.090.7765 foram conforme a seguinte tabela:

Data	Cód.Conta	Conta	Valor
jan-10	3.8.3.1.090.7765	3.8.3.1.090.7765 - Auxílio e Donativos	7.500,00
fev-10	3.8.3.1.090.7765	3.8.3.1.090.7765 - Auxílio e Donativos	7.500,00
mar-10	3.8.3.1.090.7765	3.8.3.1.090.7765 - Auxílio e Donativos	15.000,00
abr-10	3.8.3.1.090.7765	3.8.3.1.090.7765 - Auxílio e Donativos	320.000,00
mai-10	3.8.3.1.090.7765	3.8.3.1.090.7765 - Auxílio e Donativos	300.000,00
jun-10	3.8.3.1.090.7765	3.8.3.1.090.7765 - Auxílio e Donativos	460.000,00
jul-10	3.8.3.1.090.7765	3.8.3.1.090.7765 - Auxílio e Donativos	310.000,00
ago-10	3.8.3.1.090.7765	3.8.3.1.090.7765 - Auxílio e Donativos	2.010.000,00
set-10	3.8.3.1.090.7765	3.8.3.1.090.7765 - Auxílio e Donativos	10.490.000,00
out-10	3.8.3.1.090.7765	3.8.3.1.090.7765 - Auxílio e Donativos	1.870.000,00
nov-10	3.8.3.1.090.7765	3.8.3.1.090.7765 - Auxílio e Donativos	267.046,11
Total			16.057.046,11

E o estorno (lançamento a crédito) ocorreu apenas em dezembro/2010, tendo como contrapartida a conta 1.5.1.1.090.0050 (Ativo realizável a longo prazo - crédito de coligas e controladas - Edificadora S/A).

Verificando-se o item 7.3 - *da multa isolada - IRPJ mensal recolhido a menor - A/C 2010* do TVF (e respectivo 7.4 da CSLL), observa-se que tais valores da tabela acima compuseram o montante adicionado à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, que repercutiram sobre o montante de multa isolada aplicada por IRPJ e CSLL recolhida a menor por estimativa, inclusive com a utilização da compensação do saldo de prejuízo fiscal e saldo da base de cálculo negativa da recorrente (respeitados o limite de 30% da legislação).

Pela leitura das circunstâncias envolvidas, constato que a recorrente vinha deduzindo tais despesas da apuração da estimativa mensal de IRPJ e CSLL, pelo o que a autoridade fiscal autuante entendeu indedutíveis, glosando-as. Na sua peça impugnatória, a recorrente informa que tais despesas foram *estornadas* por um valor de crédito ocorrido em dezembro/2010, como reembolso das suas controladoras.

Por conseguinte, a conclusão da autoridade fiscal diligenciante que tais valores só foram estornados em dezembro/2010 (através do reembolso), quando não houve nenhuma despesa deduzida de tal conta contábil. Como a recorrente se valeu de tais despesas como dedutíveis ao longo do ano (de janeiro/2010 a novembro/2010) e não deveria ter feito tal dedução, caberia a adição de tais valores na apuração das bases de cálculo da estimativa a recolher de IRPJ e CSLL.

A recorrente só teria direito a uma revisão da multa isolada se não estivesse deduzindo tais valores, mas isto em nenhum momento fica demonstrado na sua defesa, principalmente na peça impugnatória, e fica reforçado pela análise contábil ocorrido durante o procedimento fiscal e a realização da diligência promovida pela DRJ.

O lançamento contábil que anulou as despesas em dezembro/2010 gerou os efeitos para o fechamento do período de apuração anual, por isso que válida exoneração desta parte da autuação fiscal, no que tange à apuração anual do IRPJ e CSLL, conforme detalhado anteriormente. Contudo, aplicáveis as multas isoladas em questão sobre tais valores de despesas deduzidas indevidamente.

Destarte, NEGOU PROVIMENTO quanto a tal item na peça recursal.

e) questão do IRRF autuado

Alega a recorrente que há *impossibilidade de coexistência da glosa de custos/despesas com a exigência do IRRF*. Para tanto evoca a questão de existência de outro dispositivo legal além do art. 61 da Lei nº 8.981/1995¹, o art. 44 da Lei nº 8.541/1992², e este que deveria ter sido aplicado. Adicionalmente, como houve a identificação de todos os beneficiários, seria desnecessário a verificação da causa. E na sequência, evoca da necessidade de abatimento dos valores já pagos pelos beneficiários dos pagamentos que estão sendo glosados. Encerra que a alegação de que o IRRF do art. 61 da Lei nº 8.981/1995 teria caráter sancionatório, de natureza punitiva, obstaría a incidência de multa qualificada sobre os valores a ele referentes, sob pena de *bis in idem*.

Aqui cabe destacar que tal matéria tem suscitado alguns debates neste Carf, havendo, no geral, duas posições divergente.

Perfilo-me nos que entendem e se posicionam que a glosa de despesas e a exigência de IRRF tratam-se de exigências distintas, mesmo que derivadas dos mesmos fatos.

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

O IRRF, de outra parte, decorre da previsão legal de que não correspondendo os pagamentos às operações indicadas nos documentos fiscais, mas a finalidade diversa, no caso concreto, a pagamentos sem causa, resta afastada a causa indicada nos documentos que lhe deram suporte, respondendo a fonte pagadora pelos tributos devidos pelos beneficiários.

O artigo 44 da Lei nº 8.541/92 citado pela recorrente, verifica-se que foi editado num contexto em que os lucros apurados pelas pessoas jurídicas quando distribuídos aos sócios e acionistas eram tributados e em que determinadas situações eram considerados como distribuição disfarçada de lucros, sujeitas à tributação exclusiva na fonte.

É com este pano de fundo que o PN. CST nº 4/94 analisou a continuidade da vigência ou não do art. 8º do DL. nº 2065/1983, em face do art. 35 da Lei nº 7.713/1988, que instituiu o Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido.

¹ 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.

² Art. 44. A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento

que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

§ 1º O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no dia da omissão ou da redução indevida.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios."

Este é o objeto do referido parecer que, *en passant*, aborda a incidência do IRRF, com base no art. 8º do Decreto-Lei nº 2.065/83 e no art. 44 da Lei nº 8.541/92, sobre a receita omitida ou diferença verificada na determinação do lucro líquido, em decorrência de procedimentos irregulares de distribuição de valores aos sócios.

Naquele contexto, me parece bastante razoável que não se cogitasse da tributação exclusiva na fonte dos lucros considerados automaticamente distribuídos aos sócios e ao mesmo tempo fosse aplicada, no caso de glosa de custos e despesas consideradas inidôneas, a cobrança do IRRF sobre pagamentos sem causa ou a beneficiários cuja origem não fosse identificada, pois configuraria, claramente, uma exigência em duplicidade.

O art. 61 da Lei nº 8981/1995, por sua vez, é mais abrangente e alcança todos os pagamentos efetuados a beneficiários não identificados ou cuja operação ou causa não é comprovada, independente de quem seja o real beneficiário dele (sócios/acionistas ou terceiros, contabilizados ou não), elegendo a pessoa jurídica responsável pelo pagamento efetivamente comprovado com responsável pelo recolhimento do imposto de renda devido pelo beneficiário, presumindo-se que assumiu o ônus pelo referido pagamento. É o que se extrai do dispositivo em questão, verbis:

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.

No mesmo sentido da aplicabilidade do dispositivo, transcrevo o voto vencedor da i. Conselheira Edeli Pereira Bessa, no Acórdão nº 1101-000.825, *in verbis*:

O presente voto expressa os fundamentos para manutenção das exigências de IRRF, uma vez que restou vencido o I. Relator em sua proposta de exoneração de tais créditos tributários.

Argumentou o I. Relator que os lançamentos de IRPJ e CSLL aqui veiculados não poderiam coexistir com o lançamento de IRRF em razão dos mesmos pagamentos glosados na apuração daqueles tributos, reportando-se a julgados deste Conselho que somente admitem a exigência de IRRF desde que o mesmo fato/valor que servir de base, não caracterize hipótese de redução do lucro líquido, quer por receita omitida, quer por glosa de custos e/ou despesas, situações tipicamente submetidas ao IRPJ segundo as normas pertinentes à tributação pelo lucro

real, em razão de disposição legal específica aplicável nesta segunda hipótese, veiculada no art. 44 da Lei nº 8.541/92.

Isto porque, como demonstrado no voto do I. Relator, o art. 44 da Lei nº 8.541/92 determinava a exigência de IRRF à alíquota de 25% nos casos de redução indevida do lucro líquido, presumindo de forma absoluta que esta diferença fora automaticamente recebida pelos sócios.

Todavia, a dúvida acerca da aplicabilidade do art. 61 da Lei nº 8.981/95 somente existiria, na forma exposta, enquanto vigente o art. 44 da Lei nº 8.541/92, revogado pela Lei nº 9.249/95. A partir daí (como é o caso destes autos), ausente a presunção legal de distribuição daqueles valores aos sócios, nenhum impedimento existiria para a caracterização da hipótese fixada no art. 61 da Lei nº 8.981/95, que na verdade parte do fato provado de entrega de recursos a um terceiro não identificado, ou por razões não demonstradas, e erige a presunção, apenas, de que tais rendimentos seriam passíveis de tributação na pessoa do beneficiário.

No presente caso, portanto, há duas incidências distintas: 1) o IRRF exigido da atuada na condição de responsável (fonte pagadora de rendimentos) que não se desincumbiu de seu dever de identificar o beneficiário e/ou a causa do pagamento e, por consequência, permitir ao Fisco confirmar a regular tributação de eventual rendimento auferido por este beneficiário, e 2) o IRPJ exigido da atuada na condição de contribuinte que auferiu lucro, mas o declarou em montante menor que o devido, em razão da dedução de despesas que não foram regularmente provadas.

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

Como destacado acima, tal tributação aplicada de IRRF nos autos é por conta de rendimento sem causa, independente de todos os beneficiários estarem identificados. A previsão legal do IRRF incide em duas situações distintas e autônomas: i) no caso de pagamento a beneficiário não identificado; e/ou ii) no caso de pagamentos efetuados sem causa ou operação comprovadas. São hipóteses distintas e autônomas.

Igualmente, não procede a alegação de que seria necessário o abatimento dos valores já pagos pelos beneficiários dos pagamentos que estão sendo glosados, pois como visto, os fatos geradores do IRRF e do IRPJ/CSLL são distintos. No caso, a recorrente, sobre o IRRF, é responsável tributária, e não contribuinte, e o dispositivo que abarca tal imputação é clara no sentido de que a incidência do IRRF se dá exclusivamente na fonte.

Quanto à alegação de que o IRRF do art. 61 da Lei nº 8.981/1995 teria caráter sancionatório, de natureza punitiva, o que obstaría a incidência de multa qualificada sobre os valores a ele referentes, sob pena de *bis in idem*, não prospera. O IRRF se trata de um tributo, com fato gerador definido e distinto do IRPJ, o que não teria sentido sustentar que haveria impossibilidade de cumulação com a multa qualificada.

Dado o todo exposto acima, NEGA-SE PROVIMENTO quanto a este item do recurso voluntário.

f) questão da multa isolada e sua concomitância com a multa de ofício

Alega a recorrente na sua peça recursal da impossibilidade da cobrança de multa isolada.

Contudo, a respeito de uma possível concomitância dos lançamentos de multas isoladas com a multa de ofício presente nos autos de infração, de minha parte sempre profilei com os que entendem estar-se diante de imposições diferentes, com fatos geradores diferentes, tipificações legais diferentes e motivações fáticas diferentes, ou seja, da leitura artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, com suas alterações, infere-se que, uma vez constatada falta ou insuficiência de pagamento de estimativa, será exigida a multa isolada.

Se, além disso, tiver ocorrido falta de recolhimento do imposto devido com base no lucro real anual, o lançamento abrangerá também o valor do imposto, acompanhado de multa de ofício e juros, pois a determinação legal de imposição de tal penalidade, quando aplicada isoladamente, prescinde da apuração de lucro ou prejuízo no final do período anual, inexistindo, portanto, a cumulação de penalidades para uma mesma conduta, como arguem os contribuintes.

Em síntese, não tendo as referidas multas a mesma hipótese de incidência, nada há a barrar a imposição concomitante da multa isolada com a multa de ofício devida pela apuração e recolhimento a menor do imposto e contribuição devidos na apuração anual.

Posição plenamente avalizada a partir da nova redação do dispositivo em comento, estabelecida pela MP nº 351, de 22/01/2007; convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, onde fica clara a distinção:

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

(...)

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, **sobre o valor do pagamento mensal:***

(...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.
(destaquei)

Registre-se, essa nova redação não impõe nova penalidade ou faz qualquer ampliação da base de cálculo da multa; simplesmente tornou mais clara a intenção do legislador.

Por pertinentes, faço minha as palavras do ilustre Conselheiro GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES deste CARF que, de forma precisa, analisou o tema no Acórdão nº 103-23.370, Sessão de 24/01/2008:

“Nada obstante, as regras sancionatórias são em múltiplos aspectos totalmente diferentes das normas de imposição tributária, a começar pela circunstância essencial de que o antecedente das primeiras é composto por uma conduta antijurídica, ao passo que das segundas se trata de conduta lícita.

Dessarte, em múltiplas facetas o regime das sanções pelo descumprimento de obrigações tributárias mais se aproxima do penal que do tributário.

Pois bem, a Doutrina do Direito Penal afirma que, dentre as funções da pena, há a PREVENÇÃO GERAL e a PREVENÇÃO ESPECIAL.

A primeira é dirigida à sociedade como um todo. Diante da prescrição da norma punitiva, inibe-se o comportamento da coletividade de cometer o ato infracional. Já a segunda é dirigida especificamente ao infrator para que ele não mais cometa o delito.

É, por isso, que a revogação de penas implica a sua retroatividade, ao contrário do que ocorre com tributos. Uma vez que uma conduta não mais é tipificada como delitiva, não faz mais sentido aplicar pena se ela deixa de cumprir as funções preventivas.

Essa discussão se torna mais complexa no caso de descumprimento de deveres provisórios ou excepcionais.

Hector Villegas, (em Direito Penal Tributário. São Paulo, Resenha Tributária, EDUC, 1994), por exemplo, nos noticia o intenso debate da Doutrina Argentina acerca da aplicação da retroatividade benigna às leis temporárias e excepcionais.

No direito brasileiro, porém, essa discussão passa ao largo há muitas décadas, em razão de expressa disposição em nosso Código Penal, no caso, o art. 3º:

Art. 3º A lei excepcional ou temporária, embora decorrido o período de sua duração ou cessadas as circunstâncias que a determinaram, aplica-se ao fato praticado durante sua vigência.

O legislador penal impediu expressamente a retroatividade benigna nesses casos, pois, do contrário, estariam comprometidas as funções de prevenção. Explico e exemplifico.

Como é previsível, no caso das extraordinárias, e certo, em relação às temporárias, a cessação de sua vigência, a exclusão da punição implicaria a perda de eficácia de suas determinações, uma vez que todos teriam a garantia prévia de,

em breve, deixarem de ser punidos. É o caso de uma lei que impõe a punição pelo descumprimento de tabelamento temporário de preços. Se após o período de tabelamento, aqueles que o descumpriram não fossem punidos e eles tivessem a garantia prévia disso, por que então cumprir a lei no período em que estava vigente?

Ora, essa situação já regrada pela nossa codificação penal é absolutamente análoga à questão ora sob exame, pois, apesar de a regra que estabelece o dever de antecipar não ser temporária, cada dever individualmente considerado é provisório e diverso do dever de recolhimento definitivo que se caracterizará no ano seguinte”.

Aduza-se ainda, mesmo abstraindo questões conceituais envolvendo aspectos do direito penal, que a Lei nº 9.430/96, ao instituir a multa isolada sobre irregularidades no recolhimento do tributo devido a título de estimativas, não estabeleceu qualquer limitação quanto à imputação dessa penalidade juntamente com a multa exigida em conjunto com o tributo, de modo que, sob esta ótica, a Fiscalização simplesmente aplicou norma abstrata plenamente vigente no mundo jurídico a caso concreto que se estampou.

Saliente-se, por fim, ser inaplicável no caso a Súmula nº 105 do CARF, posto que ali se cuida de lançamentos referentes a períodos anteriores a 2007.

Pelos motivos elencados, entendendo devam ser mantidas integralmente as multas isoladas impostas e NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário neste aspecto.

g) questão da multa qualificada

Alega a recorrente há ausência de fraude na sua conduta para a qualificação das multas sobre o IRRF, IRPJ e CSLL.

O embasamento legal para tal qualificação é no art. 72 da Lei nº 4.502/1964³, e se encontro no tópico 8 - *qualificação da multa de ofício* do TDF.

Retiro o excerto deste tópico que resume a circunstância motivadora:

Desta forma, as fraudes representadas pela celebração de contratos fictícios de prestação de serviços ou de aluguel de equipamentos, firmados pelo Consórcio Interpar com a Setec e Auguri, pelo Consórcio CMMS com Riomarine, Energex e GFD, pela Mendes Júnior com a GFD e a Empreiteira Rigidez foram devidamente confirmados pelas provas colhidas ao presente processo. Embora todos os envolvidos (empreiteiras consorciadas, as noteiras e a própria Mendes Junior Trading) tenham sido intimados a comprovar a efetiva prestação dos serviços, nenhum deles apresentou qualquer documentação nesse sentido.

³ 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 e evitar ou diferir o seu pagamento.

A fiscalização constatou, ainda, que os pagamentos de propinas, efetuados por meio de contratos simulados, foram contabilizados pela empreiteira como custo/despesa operacional, reduzindo, indevidamente, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Ou seja, reduzindo significativamente o resultado da empresa e, por consequência, o pagamento dos tributos devidos.

Compulsando os autos, verifica-se que a recorrente efetuou pagamentos de valores, que tentou aduzir contabilmente como despesas, amparando-os em contratos fictícios que tentaram dar o aspecto de prestação de serviços. Nota-se que a fiscalização demonstra nos autos que aqui não é caso de uma despesa indedutível simplesmente, e sim, um arcabouço de fraudes criadas para dissimular o real intento dos pagamentos.

A conduta exposta em todo o TDF demonstra nitidamente que a recorrente objetivava subtrair o pagamento do IRPJ, da CSLL e do IRRF através de uma conduta fraudulenta, exaustiva e cabalmente demonstrada nos autos.

Por conseguinte, NEGA-SE PROVIMENTO quanto a este item do recurso voluntário.

h) das alegações de excesso de exação, da razoabilidade e do não confisco

Ao longo da sua peça recursal, em vários momentos, alguns em tópicos próprio, a recorrente se vale de alegações que estaria ocorrendo excesso de exação, afronta à razoabilidade e do não confisco.

Nestas linhas de defesa, adotada em parte da sua peça recursal, compreendo que se afasta das possibilidades de manifestação deste colegiado. Em verdade, há vedação expressa no art. 26-A do Decreto 70.235/1972 que se adentre ao mérito de validade constitucional de normas legais no âmbito da do processo administrativo fiscal:

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

Para tanto foi editada a Súmula CARF nº 2, a qual tão somente vem a espelhar o monopólio do Poder Jurisdicional sobre a temática:

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

Destarte, NÃO CONHEÇO destas matérias do recurso voluntário.

Dos solidários

Conforme já relatado, apresentaram recurso voluntário os 4 responsáveis - Srs. Alberto Elísio Vilaça Gomes, Ângelo Alves Mendes, Rogério Cunha de Oliveira e Sérgio Cunha Mendes.

Praticamente, suas alegações são praticamente similares, sendo que em todas há alegações no sentido de que há ausência de comprovação da prática de ato ilícito por cada um deles, o que impossibilitaria a aplicação do art. 135, III do CTN. Todos reforçam das alegações da improcedência da autuação fiscal, já constantes na peça recursal da recorrente principal.

Os Srs. Alberto e Ângelo alegam que sua relação jurídica com a recorrente principal é diferente, pois seria um mero empregado, sendo um diretor celetista, o que envolveria subordinação.

Os Srs. Ângelo e Sérgio alegam que se aplicaria sobre si o art. 137, I do CTN (e não o 135, III), no sentido que não desempenhava papel relevante na tomada de decisões na recorrente principal. Quanto ao Sr. Ângelo há ainda a alegação de que foi absolvido em processo penal relativo aos contratos firmados pela recorrente principal.

O TDF tem um tópico específico para definir as práticas e condutas que ensejaram, no seu entender, a responsabilização dos Srs. em questão - 9 - *responsabilidade passiva solidária*. Neste tópico vislumbramos com detalhes o porquê de tal imputação.

Em síntese:

- *SÉRGIO CUNHA MENDES, CPF nº 311.654.356-91, eleito, conforme alteração estatutária registrada na JUCESP em 11/08/2008, sob o nº 259.841/08-0, para o cargo de Diretor Vice-Presidente. Atuava na condição de gestor da Mendes Júnior, responsável pela tomada de decisões da empresa, incluindo a promessa e oferta de vantagens indevidas e a celebração de contratos fraudulentos. Como exemplo, transcrevemos trechos da delação de Alberto Youssef, demonstrando o conhecimento e a participação de Sérgio Mendes no esquema relativo ao pagamento de propina:*

(...)

ÂNGELO ALVES MENDES, CPF nº 257.398.246-72, eleito, conforme alteração estatutária registrada na JUCESP em 11/08/2008, sob o nº 259.841/08-0, para o cargo de Diretor Vice-Presidente. Atuava na condição de gestor da Mendes Júnior, responsável pela tomada de decisões da empresa, incluindo a assinatura dos contratos simulados, celebrados com empresas de fachada. Como exemplo, transcrevemos trecho do contrato, firmado pelo Diretor, entre a Mendes Júnior e a GFD Investimentos Ltda.:

(...)

ROGÉRIO CUNHA DE OLIVEIRA, CPF nº 214.981.134-00, Diretor de Operações de Óleo e Gás da Mendes Júnior. Em depoimento prestado no dia 20/11/2014, na Superintendência Regional da Polícia Federal em Belo Horizonte/MG, confirmou o pagamento de propinas para agentes públicos, viabilizada por intermédio de contratos simulados, celebrados com empresas de fachada.

Atuava na condição de gestor da Mendes Júnior, responsável pela tomada de decisões na empresa, incluindo a promessa e oferta de vantagens indevidas e a celebração de contratos fraudulentos. Como exemplo, transcrevemos trecho da delação de Alberto Youssef, demonstrando o conhecimento e a participação de Sérgio Mendes no esquema relativo ao pagamento de propina: (...)

ALBERTO ELÍSIO VILAÇA GOMES, CPF nº 245.827.196-00, representante da Mendes Júnior nos Consórcios CMMS e Interpar, atuou na negociação e pagamento de propinas por intermédio de contratos simulados, celebrados com empresas de fachada. Como exemplo, transcrevemos trechos das declarações dos delatores Mário Góes e Augusto Ribeiro, demonstrando o conhecimento e a participação de Alberto Vilaça no esquema relativo ao pagamento de propina:

(...)"

Destarte, não havendo dúvidas sobre os fatos de que ocorreram contratos fraudulentos que deram causa às despesas e pagamentos que geraram o presente lançamento, fica demonstrado que os administradores agiram com excesso de poderes e com infração à lei.

Sabiam do caráter fictício dos contratos que assinaram, e que os serviços ali constantes jamais seriam prestados.

Os limites da aplicação do art. 135, III do CTN⁴ envolvem muitas discussões neste CARF, pois há uma corrente que entende que deve haver uma demonstração cabal que os administradores agiram conforme preceitua tal imputação - *com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*.

Esta corrente, da qual já antecipo que não coaduno, espera encontrar aqui algo equivalente a uma prova cabal do dolo do responsável/administrador da pessoa jurídica. Seria encontrar um ordem escrita destes para a produção de contratos fictícios, ou quiçá, uma confissão irretratável que agiram no intuito de pagar menos tributos.

Contudo, a conjunção de elementos coletados pela autoridade fiscal autuante demonstra que há uma clara intenção da recorrente, pessoa jurídica, em pagar muito menos tributos que o devido, e se valer de contratos fraudulentos para efetuar pagamentos sem causa, tanto que há um imputação de qualificação da multa.

Esta intenção é exercida pelos seus responsáveis, pessoas físicas, que administram o empreendimento, no caso a pessoa jurídica da recorrente. Os administradores decidem, comissiva ou omissivamente, pelos seus atos de gestão.

Nos autos fica demonstrado que tinham conhecimento da fraude que ocorria. Ademais, não seria crível que os próprios administradores da empresa não tivesse plena ciência de que as empresas contratadas eram fictícias ou não possuíam capacidade técnica para a prestação dos serviços contratados. E também seria muito menos crível que não verificassem, *a posteriori*, que os serviços contratados não foram prestados.

⁴ 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.

Em relação aos Srs. Sérgio e Ângelo, no que tange à aplicação do art. 137, I do CTN, cabe aqui esclarecer que o art. 137 do CTN trata de responsabilidade por infrações, pessoal, isolada, o que não é o caso nos autos.

Como bem destacado na decisão *a quo*:

O dispositivo citado trata de hipóteses em que a responsabilidade do agente, no caso diretores, afastaria a responsabilidade das demais pessoas físicas e jurídicas envolvidas, a chamada responsabilidade pessoal do agente, que ocorre quando presente o elemento subjetivo, dolo ou culpa, e com seu proveito, somente o agente, no caso diretor, responderá pela exação.

Na alegação dos impugnantes - atuação se deu no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito - I, art. 137, do CTN, o diretor não reponde sozinho pela exação, mas sim conforme o grau de sua participação, conjuntamente com seu superior hierárquico.

No presente caso a responsabilidade dos gestores é a legal, consta em lei a sua responsabilização, solidária (III, art 135, CTN), como esclarecido acima.

Os responsáveis solidários afirmam, ainda que não participaram dos atos e não tinham autonomia para decidir sobre a prática ou não da ilicitude.

Importante, novamente, transcrever a determinação legal que serviu de base para suas responsabilizações.

(...)

A responsabilidade aqui não decorre dos diretores figurarem somente como representantes da pessoa jurídica. A responsabilização pelos créditos correspondentes ocorre pelos atos praticados com infração à lei fazerem surgir a obrigação tributária.

(...)"

No caso dos Srs. Alberto e Rogério, não é relevante se eram diretores empregados ou estatutários, pois não lhe era permitido (muito menos obrigado) a participar de atos ilícitos (uma decisão é personalíssima), e o art. 135, III do CTN não faz distinção de qual tipo de administrador envolvido, bastando a condição de administrador e a prática do ato contrário às normas.

No caso do Sr. Ângelo, que alega que foi absolvido por insuficiência de provas, cabe aqui destacar que há independência de instâncias. A DRJ analisou tal questão com propriedade:

O Impugnante foi absolvido no âmbito da ação penal citada por não existir prova suficiente para a condenação (art. 386, VII, do CPP). (há transcrição anterior do voto de parte da decisão)

Por outro lado, a fiscalização defende a responsabilização do Impugnante pelo seguinte trecho do TDF:

"Atuava na condição de gestor da Mendes Júnior, responsável pela tomada de decisões na empresa, incluindo a assinatura dos contratos simulados, celebrados com empresas de fachada. Como exemplo, transcrevemos trecho do contrato, firmado pelo Diretor, entre a Mendes Júnior e a GFD Investimentos Ltda."

Como já citado e defendido acima, conforme consta do Parecer 55/2009, da PGFN, o que se exige é apenas o dolo gênero e não o dolo espécie, pois "o Direito Tributário preocupa-se com a externalização de atos e fatos, não possuindo espaço para a persecução do dolo; basta a culpa."

O Impugnante, conforme prova cabal que consta dos autos (assinatura de contrato para prestação de serviço fictício) agiu com infração à lei e, conforme consta da sentença emitida pelo Poder Judiciário, há certeza de sua participação objetiva.

O Impugnante deveria ter agido com mais cuidado na assinatura de contratos que envolvem valores milionários e em que a prestação de serviço não existiu, impedindo o aproveitamento tributário que ocorreu.

A responsabilidade do responsável somente seria totalmente eximida se sua absolvição no processo penal já tivesse transitado em julgado, e o fundamento de sua absolvição estivesse baseado nos Inciso, I ou IV, do art. 386, do Código de Processo Penal (CPP), que não é o caso.

CPP:

Art. 386. O juiz absolverá o réu, mencionando a causa na parte dispositiva, desde que reconheça:

I - estar provada a inexistência do fato;

(...)

IV - estar provado que o réu não concorreu para a infração penal; (Redação dada pela Lei nº 11.690, de 2008)

Portanto, não há razão no argumento do Impugnante, devendo ser mantida sua responsabilização.

Por conseguinte, NEGA-SE PROVIMENTO AOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS DOS SRS. ALBERTO ELÍSIO VILAÇA GOMES, SÉRGIO CUNHA MENDES, ÂNGELO ALVES MENDES e ROGÉRIO CUNHA DE OLIVEIRA.

Conclusão

- NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício

- Do recurso voluntário da recorrente principal, NÃO CONHEÇO DA MATÉRIA de cunho constitucional, e parte conhecida, NEGAR PROVIMENTO INTEGRAL AO MESMO;

Processo nº 16004.720203/2015-19
Acórdão n.º **1402-003.692**

S1-C4T2
Fl. 7.214

- NEGAR PROVIMENTO do recurso voluntário dos responsáveis solidários Srs. ALBERTO ELÍSIO VILAÇA GOMES, SÉRGIO CUNHA MENDES, ÂNGELO ALVES MENDES e ROGÉRIO CUNHA DE OLIVEIRA, mantendo-os na condição de responsáveis solidários pelo crédito tributário lançado

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges