



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>16004.720309/2017-76</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1202-002.213 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	EMPRESA PRINCESA DO NORTE S.A. FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

GLOSA DE DESPESAS. PEJOTIZAÇÃO DE DIRIGENTES.

É legítima a dedução de despesas incorridas para remuneração de acionistas de empresas pelo trabalho por eles exercido, ainda que o pagamento seja feito por intermédio de pessoa jurídica. Contudo, a legislação impõe condições para se admitir as despesas como dedutíveis, quais sejam: que sejam incorridas, necessárias e que sejam usuais e normais. Os elementos apresentados pela então fiscalizada comprovam o desembolso dos recursos, mas apenas isso não forma prova suficiente para comprovar a efetividade dos serviços, nem tampouco a sua necessidade.

GLOSA DE DESPESAS – SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS PRESTADOS POR TERCEIROS

Os serviços administrativos, prestados por outras sociedades, as quais centralizavam as atividades administrativas de todo o grupo, prestando serviços de consultoria jurídica, contábil, fiscal, de pessoal, etc., não foram devidamente esclarecidos, bem como, a documentação apresentada não foi a necessária e suficiente para a comprovação da referida prestação dos serviços, que remuneraram as prestadoras de serviços pela centralização dessas atividades administrativas. Não houve o atendimento dos requisitos que autorizam, à luz da legislação do IRPJ e da CSLL a dedutibilidade de despesas, quais sejam, que as despesas sejam incorridas, necessárias, usuais e normais.

**Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF**

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

CUMULAÇÃO DE LANÇAMENTOS DE IRRF POR PAGAMENTO SEM CAUSA COMPROVADA E AUTUAÇÃO DE IRPJ E CSLL POR GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

O lançamento do imposto sobre a renda retido na fonte (IRRF) incidente sobre pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado pode coexistir com o lançamento de IRPJ e CSLL por glosa de custos e despesas. (Súmula CARF nº 241)

IRRF. COMPROVAÇÃO DA CAUSA.

O IRRF previsto no art. 61, § 1º da Lei nº 8.981/1995 deve ser afastado quando identificados os beneficiários e comprovada a causa do pagamento.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

CONCOMITÂNCIA MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativa pode ser exigida em concomitância com a multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, portanto, não deve substituir a multa de ofício. A multa isolada pune o contribuinte que não observa a obrigação legal de antecipar o tributo sobre a base estimada ou levantar o balanço de suspensão, logo, conduta diferente daquela punível com a multa de ofício proporcional, a qual é devida pela ofensa ao direito subjetivo de crédito da Fazenda Nacional.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso de ofício e, na parte conhecida, negar-lhe provimento. Dar provimento parcial ao recurso voluntário: por unanimidade de votos, para afastar o IRRF sobre o pagamento de R\$ 4.175.098,54 efetuado para Global Taxi Aéreo; ii) por maioria de votos, para cancelar a exigência do IRRF sobre as despesas incorridas com a contratação das empresas Asas Consultoria, Pax Consultoria, Waldshut Consultoria, Iln Consultoria, Comporte Participações e Glarus Serviços; e excluir a qualificação da multa de ofício reduzindo-a para o percentual de 75%. Vencidos os Conselheiros Mauricio Novaes Ferreira e José André Wanderley Dantas de Oliveira que votaram por manter a exigência com a multa nos moldes aplicados. I) Por maioria de votos, manter o lançamento do IRPJ e da CSLL incidentes sobre a glosa das despesas incorridas com a contratação das empresas Asas Consultoria, Pax Consultoria, Waldshut Consultoria e Iln Consultoria. Vencidos

os Conselheiros André Luís Ulrich Pinto (Relator) e Fellipe Honório Rodrigues da Costa que votaram por cancelar essas exigências. II) Por voto de qualidade, manter o lançamento do IRPJ e da CSLL incidentes sobre a glosa das despesas incorridas com a contratação das empresas Comporte Participações e Glarus Serviços e a exigência da multa isolada. Vencidos os Conselheiros André Luís Ulrich Pinto (Relator) e Fellipe Honório Rodrigues da Costa, e a Conselheira Liana Carine Fernandes de Queiróz que votaram por cancelar essas exigências. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José André Wanderley Dantas de Oliveira em relação aos itens I e II.

*Assinado Digitalmente*

**André Luis Ulrich Pinto** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**José André Wanderley Dantas de Oliveira** – Redator Designado

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo de Andrade Couto** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se o presente processo de autos de infração de IRPJ, CSLL e IRRF, relativos aos anos-calendário de 2012, 2013, 2014 e 2015, com imposição de multa qualificada e atribuição de responsabilidade tributária aos Srs. José Efraim Neves da Silva, Maria Zélia Rodrigues de Souza França, Paulo Sérgio Coelho, Ricardo Constantino, Henrique Constantino, Joaquim Constantino Neto e Constantino de Oliveira Junior.

A DRJ bem sintetizou as infrações que motivaram a autuação.

**a) Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ ( a fls. 12267 e segs.), pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 6.406.084,68, referente a fatos**

**geradores dos anos-calendários 2012, 2013, 2014 e 2015, sendo descritos os fatos apurados como:**

- Despesas não comprovadas: “Despesas não comprovadas apuradas conforme relatório fiscal em anexo”;

- Saldo insuficiente: “O sujeito passivo compensou prejuízos operacionais[sic] em montante superior ao saldo desse prejuízo, conforme Termo de Descrição dos Fatos anexo; e - Multa isolada: “Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, Termo de Descrição dos Fatos em anexo”.

**b) Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (a fls. 12295 e segs.) pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 36.680,16, referente a fatos geradores dos anos-calendários 2012, 2013, 2014 e 2015, sendo descritos os fatos apurados como:**

- Despesas não comprovadas: “Despesas não comprovadas apuradas conforme relatório fiscal em anexo”;

- Saldo insuficiente: “O sujeito passivo compensou prejuízos operacionais[sic] em montante superior ao saldo desse prejuízo, conforme Termo de Descrição dos Fatos anexo; e - Multa isolada: “Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica[sic], incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, Termo de Descrição dos Fatos em anexo”.

**c) Imposto de Renda Retido na Fonte (a fls. 12319 e segs.) pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 23.604.360,19, referente a fatos geradores dos anos-calendários 2012, 2013, 2014 e 2015, sendo descrito o fato apurado como:**

-“Valor do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre pagamento(s) sem causa ou de operação(ões) não comprovada(s), conforme Termo de Descrição dos Fatos”.

No Termo de Verificação Fiscal, a Autoridade Fiscal, ao expor a motivação da ação fiscal que deu origem ao presente processo, informa que em outro procedimento de fiscalização, foi constatado que a Recorrente Princesa do Norte esteve “relacionada à ilícitos apurados no âmbito da operação denominada “Lava Jato”, deflagrada pelo Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal, que desbaratou um esquema de corrupção na Petrobras, envolvendo as maiores empreiteiras do país”.

O referido procedimento de fiscalização conduziu a lavratura de autos de infração, que foram objeto de parcelamento, contudo, a Autoridade Fiscal afirmou que os fatos deflagrados a partir do referido procedimento de fiscalização teriam demonstrado a prática adotada pela

Recorrente de simular contratos de prestação de serviços, o que teria motivado outros procedimentos de fiscalização.

Portanto, a auditoria fiscal realizada na Princesa do Norte demonstrou que a empresa simulava contratos de prestação de serviço, com objetivo de movimentar valores de maneira fraudulenta. Isso motivou a abertura de novos procedimentos fiscais, com fulcro na análise de operações suspeitas.

A empresa Princesa do Norte foi, então, intimada a prestar esclarecimentos e apresentar documentos comprobatórios relacionados às despesas com 11 fornecedores (**Asas** Consultoria, **Comporte** Participações, **Pax** Consultoria, **Global** Taxi Aéreo, **Ideale** Consultoria, **Tessino** Participações, **Glarus** Serviços, **Waldshut** Consultoria, **Ilm** Consultoria, **Pássaro Azul** Táxi Aéreo e **Objetiva** Consultoria).

Nesse ponto, faz-se necessário um esclarecimento inicial. Como se verá a seguir, a Fiscalização entendeu por bem glosar as despesas com os referidos fornecedores ou prestadores de serviços e, ainda, exigir IRRF por pagamento sem causa.

No entanto, consta dos autos do presente processo que a Recorrente incluiu no Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) as exigências de IRPJ, CSLL e IRRF relativas aos pagamentos efetuados e despesas incorridas com as empresas **Ideale** Consultoria, **Tessino** Participações e **Objetiva** Consultoria.

Dessa forma, por não ter sido instaurado litígio com relação a parte da autuação que se refere às empresas **Ideale**, **Tessino** e **Objetiva**, serão suprimidos excertos que tratem especificamente dos pagamentos e despesas relativos a esses fornecedores ou prestadores de serviço.

Voltando ao Termo de Verificação Fiscal, a Autoridade Fiscal relata que intimou a Recorrente a apresentar “- relação contendo os pagamentos realizados; - cópias das notas fiscais, faturas e recibos; - documentação comprobatória referente ao pagamento das despesas.”

A Autoridade Fiscal relata que a intimação para apresentação de notas fiscais, faturas e recibos e comprovação do pagamento das despesas foi atendida pela Recorrente com apresentação de tais documentos.

Por outro lado, a Autoridade Fiscal afirma que intimou e reintimou a Recorrente a apresentar os seguintes documentos:

cópias dos contratos, bem como comprovação cabal da efetiva prestação dos serviços, mediante a apresentação de documentos, tais como: cópia de relatórios, estudos, memoriais, planilhas, pareceres, atas de reuniões e demais documentos que se prestem a comprovar a efetiva prestação dos serviços. Também solicitamos que fossem descritos detalhadamente os trabalhos realizados e esclarecido a causa(necessidade) da contratação dos referidos serviços.

Em resposta, a Recorrente limitou-se a apresentar cópia do contrato de prestação de serviço firmado com Global Táxi Aéreo Ltda. e apesar de ter solicitado sucessivas prorrogações de prazo não apresentou qualquer outro documento solicitado pela Fiscalização.

A partir daí a Autoridade Fiscal passa a tecer analisar a situação de cada uma das prestadoras de serviço ou fornecedora da Recorrente. Como se verá a seguir, diante da não apresentação dos documentos solicitados por parte da Recorrente, a Autoridade Fiscal diligenciou junto às prestadoras de serviço com o propósito de obter a comprovação do serviços prestados.

Em diligência identificou que as empresas Asas, Pax, ILN e Waldshut tiveram as respectivas inscrições de CNPJ baixadas de ofício por inexistência de fato.

Com relação às empresas Global e Pássaro Azul, as prestadoras de serviço apresentaram notas fiscais e relacionaram exemplos de voos realizados no período, colacionando páginas dos diários de bordo. A Autoridade Fiscal, no entanto, entendeu que os documentos apresentados não permitiam a identificação da prestação de serviços para a Recorrente.

Por fim, com relação às empresas Comporte e Glarus, as beneficiárias dos pagamentos apresentaram relação dos pagamentos recebidos, cópias de notas fiscais e cópias de contratos de prestação de serviços e, apesar de intimadas a descrever detalhadamente os serviços prestados com a comprovação da efetiva prestação de serviços, as beneficiárias dos pagamentos informaram que prestavam “serviços de administração das operações”. Por essas razões, a Autoridade Fiscal entendeu não comprovadas as operações de prestação de serviços e, portanto, procedeu à glosa das despesas, exigindo, também IRRF sobre os pagamentos tidos como sem causa comprovada.

Abaixo, passa-se a transcrever o excerto do TVF que descreve as citadas diligências realizadas junto às beneficiárias dos pagamentos.

Com relação à empresa **Asas Consultoria e Participações Ltda.**, consta do TVF que:

A Asas foi constituída em 16/07/2007 como uma sociedade por ações. Conforme AGE de 27/09/2007, foram eleitos como diretores a Sra Maria Zélia Rodrigues de Souza Franca e o Sr. Paulo Sergio Coelho. Conforme AGE de 28/03/2012, a sua diretoria foi alterada, sendo eleito o Sr. Henrique Constantino, como diretor presidente e o Sr. Ricardo Constantino como diretor sem designação.

Em 19/06/2015 a sociedade foi transformada em sociedade empresária limitada, sendo mantidos os mesmos administradores e possuindo como sócios: a empresa Vaud Partticipações S.A., e o Sr. Henrique Constantino.

A sociedade tem como objeto social a participação em outras sociedades, como sócia ou acionista, no país ou no exterior (“hoding”), bem como a atividade de consultoria empresarial.

Identificamos que no período de 2012 até 2015, a Princesa do Norte contabilizou despesas com a empresa Asas no montante de R\$ 450.000,00.

Nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela Asas consta a discriminação:

“SERVIÇOS ADM. PRESTADOS DURANTE O MÊS”. Na codificação do serviço prestado consta a descrição: “17.01 / 17.01/102104/1232 - SERVICOS DE ASSESSORIA OU CONSULTORIA”.

Intimada, a Princesa do Norte (tomadora dos serviços) não apresentou à fiscalização a descrição detalhada dos serviços prestados, cópia do contrato e tampouco documentos que pudessem comprovar que os serviços foram prestados.

Diligência realizada na prestadora Asas, iniciada em 13/04/2017, também não trouxe à fiscalização elementos que demonstrassem que serviços foram prestados. Pelo contrário, através do Processo Administrativo nº 19515.720475/2017-09, a empresa teve BAIXADA de ofício sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa jurídica (CNPJ) (Ato Declaratório Executivo 002043343, publicado em 12/09/2017), por inexistência de fato, sendo declarados inidôneos, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros interessados desde 01/01/2014, os documentos emitidos pela pessoa jurídica.

(...)

Portanto, diante de tudo o quanto apurado pela fiscalização, seja no âmbito da auditoria realizada na “tomadora” dos supostos serviços (Princesa do Norte), seja no âmbito da diligência realizada na “prestadora” (Asas), concluímos que não existiram quaisquer prestações, tornando-se necessário glosar as despesas registradas pela Princesa do Norte, bem como efetuar o lançamento do IRRF sobre os pagamentos realizados, haja vista ausência de sua causa.

Com relação à empresa Comporte Participações S.A.:

### **3.2.2- Comporte Participações SA, CNPJ 05.169.726/0001-76**

A Comporte foi constituída em 10/06/2002 como uma sociedade por ações. Até 10/09/2012 sua diretoria foi composta pelos Srs. Constantino de Oliveira Junior, Henrique Constantino, Joaquim Constantino Neto e Ricardo Constantino. Posteriormente a essa data sua diretoria passou a ser composta pela Sra. Maria Zélia Rodrigues de Souza Franca e pelos Srs. Paulo Sergio Coelho e Jose Efraim Neves da Silva. Em 02/01/2013 elegeu mais um membro para a diretoria: Sr. José Mendes.

Tem como acionistas as empresas: Aller Participações S/A ; Limmat Participações S/A ; Thurgau Participações S/A ; Vaud Participações S/A. Essas 4 empresas possuem como acionistas os Srs. Constantino de Oliveira Junior, Henrique Constantino, Joaquim Constantino Neto e Ricardo Constantino.

A sociedade tem por objeto “a participação no capital de outras sociedades, bem como a administração e o desenvolvimento de projetos e empreendimentos

dentro do setor de transportes de passageiros por via terrestre, podendo ainda, unir-se com outras sociedades para desenvolver outras atividades e assumir novos encargos, na modalidade de associação e/ou consórcios de empresas. No cumprimento de seus fins, a Companhia poderá associar-se a outros empreendimentos não ligados ao transporte de passageiros por via terrestre com o intuito de diversificar as atividades empresariais. A Companhia propõe-se, igualmente, a emprestar apoio administrativo, financeiro e operacional às suas controladas e coligadas por todos os meios materiais e técnicos ao seu alcance.” Identificamos que no período de 2012 até 2013, a Princesa do Norte contabilizou despesas com a empresa Comporte no montante de R\$ 363.368,10.

Nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela Comporte consta discriminação como:

“PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ADM DURANTE O MÊS”. Na codificação do serviço prestado constam descrições como: “17.01 / 17.01/102104/1232 - SERVICOS DE ASSESSORIA OU CONSULTORIA”.

Intimada, a Princesa do Norte (tomadora dos serviços) não apresentou à fiscalização a descrição detalhada dos serviços prestados, cópia do contrato e tampouco documentos que pudessem comprovar que os serviços foram prestados.

Em 25/08/2017, através do Termo de Início de Diligência, intimamos a Comporte (prestadora dos supostos serviços) a apresentar elementos que pudessem comprovar que os serviços foram efetivamente prestados.

Em resposta a Comporte apresentou relação contendo os valores recebidos, cópias das notas fiscais e uma minuta de contrato de prestação de serviço. Explicou que o contrato apresentado “não está assinado, sendo mera minuta, pois os referidos documentos não foram localizados e se trata de minuta utilizada pelo Grupo”.

Da análise do documento, constatamos que realmente se tratava de uma minuta. Não obstante esse fato, verifica-se no objeto do contrato o seguinte:

(...)

Observe que está especificado na minuta a prestação dos seguintes serviços: administrativos, consultoria fiscal e contábil, consultoria financeira, consultoria em departamento pessoal, consultoria jurídica e consultoria em RH.

Descreve que as atividades compreendem elaboração e envio de relatórios trimestrais, contendo informações detalhadas acerca dos serviços executados, elaboração de pareceres, participação em reuniões, esclarecimentos via telefone, e-mail ou conference call e respostas às consultas da Contratante.

Contudo, intimada a apresentar esses elementos (conteúdos de trabalho gerados), tais como: relatórios, pareceres, etc, bem como a descrição detalhada dos serviços prestados, a Comporte consignou em sua resposta:

(...)

Ou seja, apenas transcreveu o objeto que consta em seu contrato social e informou que “no que tange as tomadoras de serviços identificadas no presente Termo, a Contribuinte prestava serviços de administração das operações, de modo que era o centro compartilhado das informações e atividades das referidas empresas”.

Portanto, devidamente intimadas, nem a tomadora do serviço (Princesa do Norte), tampouco a prestadora (Comporte) trouxeram ao conhecimento da fiscalização elementos que pudessem demonstrar que os serviços foram efetivamente prestados. Assim, concluímos que não existiram quaisquer prestações, tornando-se necessário glosar as despesas registradas pela Princesa do Norte, bem como efetuar o lançamento do IRRF sobre os pagamentos realizados, haja vista ausência de sua causa.

Relativamente à empresa Global Táxi Aéreo Ltda.:

3.2.3- Global Taxi Aéreo Ltda, CNPJ 00.278.017/0001-05

A Global, atualmente denominada Icon G Taxi Aereo Ltda, foi constituída em 25/10/1994. Nos anos de 2012, 2013, 2014 e 2015, possuía como sócias as empresas Global Aviation S A (atualmente Icon Aviation S A) e SSR Assessoria e Prestação de Serviços Ltda (atualmente Icon Assessoria e Prestação de Serviços Ltda). Tem por objeto social “SERVIÇO DE TÁXI AÉREO E LOCAÇÃO DE AERONAVES COM TRIPULAÇÃO, ESTACIONAMENTO DE VEÍCULOS, ATIVIDADES AUXILIARES DOS TRANSPORTES AÉREOS, EXCETO OPERAÇÃO DOS AEROPORTOS E CAMPOS DE ATERRISSAGEM, OUTRAS ATIVIDADES DE PUBLICIDADE NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE, ALUGUEL DE OUTRAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS COMERCIAIS E INDUSTRIAIS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE, SEM OPERADOR”.

Identificamos que no período de 2012 até 2015, a Princesa do Norte contabilizou despesas com a empresa Global no montante de R\$ 5.404.838,37.

Intimada, a Princesa do Norte (tomadora dos serviços) não apresentou à fiscalização a descrição detalhada dos serviços prestados, cópia do contrato e tampouco documentos que pudessem comprovar que os serviços foram prestados.

Em 25/08/2017, através do Termo de Início de Diligência, intimamos a Global (prestadora dos supostos serviços) a apresentar elementos que pudessem comprovar que os serviços foram efetivamente prestados.

Em resposta apresentada em 12/09/2017, a Global consignou que os novos administradores da empresa tinham assumido a gestão em 01/12/2016 e que ainda estavam se familiarizando com os sistemas de arquivos físicos e digitais. Assim, considerando a quantidade de informações, esclarecimentos e

documentos requeridos pela fiscalização, solicitaram a dilação de prazo para atendimento.

Em 25/10/2017, a Global apresentou nova resposta à fiscalização.

Apresentou relação de notas fiscais emitidas entre 2012 e 2015 para a Princesa do Norte. Também relacionou 15 (quinze) exemplos de voos realizados nesse período e colacionou cópia das páginas pertinentes aos diários de bordo das aeronaves utilizadas em tais trajetos.

Informa, como exemplos, que realizou os seguintes voos:

iii) EMPRESA PRINCESA DO NORTE – CNPJ: 81.159.857/0001-50

Prefixo Aeronave	ID VOO	Voos/Trajetos	Página do Diário de Bordo
PP ACV II	143612	CONGONHAS / TERRAVISTA TERRAVISTA / RECIFE RECIFE / TERRAVISTA TERRAVISTA / CONGONHAS	014/015/016
PR SOV II	142171	CONGONHAS / MANAUS MANAUS / SAINT MAARTEN SAINT MAARTEN / MANAUS MANAUS / CONGONHAS	992/993
PR SOV II	144269	CONGONHAS / BRASILIA BRASILIA / CONGONHAS	983
PR SOV II	144926	CONGONHAS / BRASILIA BRASILIA / CONGONHAS	988/989
PR SOV II	144929	CONGONHAS / TERRAVISTA TERRAVISTA / CONGONHAS	991
PR SOV II	147776	CONGONHAS / BRASILIA BRASILIA / CONGONHAS	1017
PR SOV II	148539	CONGONHAS / BRASILIA BRASILIA / CONGONHAS	1022
PR SOV II	149272	CONGONHAS / BRASILIA BRASILIA / CONGONHAS	1031
PR SOV II	150021	CONGONHAS / BRASILIA BRASILIA / CONGONHAS	1033
PR SOV II	152246	CONGONHAS / BRASILIA BRASILIA / CONGONHAS	1065
PR SOV II	157414	CONGONHAS / BRASILIA BRASILIA / CONGONHAS	1117
PR SOV II	161653	CONGONHAS / BRASILIA BRASILIA / CONGONHAS	1167
PP KLU II 01/08/2012	171055	CAMPO DE MARTE / CONGONHAS CONGONHAS / PEDRA DO BAÚ PEDRA DO BAÚ / CONGONHAS CONGONHAS / CAMPO DE MARTE	2752/2754
PR DLX	172826		41/42/43/ 44/45
PR DLX	186714	CONGONHAS / TERRAVISTA TERRAVISTA / CONGONHAS	123/124

Apresentou os respectivos diários de bordo. A título de exemplo colacionamos as páginas referentes aos voos ID 142171 e 143612.

(...)

Da análise dos documentos apresentados não é possível vinculá-los a uma prestação de serviço realizada para a empresa Princesa do Norte. Não foi apresentado nenhum elemento que comprove que esses voos foram contratados e realizados para a empresa Princesa do Norte.

A diligenciada, após transcorridos 60 dias da ciência do termo inicial, não trouxe ao conhecimento da fiscalização elementos que pudessem comprovar que os valores recebidos da Princesa do Norte foram decorrentes de serviços efetivamente prestados.

Portanto, devidamente intimadas, nem a tomadora do serviço (Princesa do Norte), tampouco a prestadora (Global) trouxeram ao conhecimento da fiscalização elementos que pudessem demonstrar que os serviços foram efetivamente prestados. Assim, concluímos que não existiram quaisquer prestações, tornando-se necessário glosar as despesas registradas pela Princesa do Norte, bem como efetuar o lançamento do IRRF sobre os pagamentos realizados, haja vista ausência de sua causa.

Com relação à empresa Pax Consultoria Empresarial e Participações Ltda.:

3.2.5- Pax Consultoria Empresarial e Participações Ltda, CNPJ 08.174.326/0001-47

A Pax foi constituída em 16/06/2006 como uma sociedade por ações. Desde 31/07/2006 sua diretoria foi composta pelos Srs. Constantino de Oliveira Junior (diretor presidente) e Joaquim Constantino Neto (diretor). No período de 09/04/2008 até 23/04/2012 também teve como diretora a Sra. Eliane Mota de Oliveira.

Em 08/07/2015 a sociedade foi transformada em sociedade empresária limitada, sendo mantidos os mesmos administradores e possuindo como sócios os Srs. Constantino de Oliveira Junior e Joaquim Constantino Neto (diretor) e a Sra. Eliane Mota de Oliveira.

A sociedade tem por objeto “a consultoria em gestão empresarial; a administração de bens próprios; o agenciamento de espaços para publicidade, exceto em veículos de comunicação e, a participação no capital social de outras sociedade, como sócia ou acionista.” Identificamos que no período de 2013 até 2015, a Princesa do Norte contabilizou despesas com a empresa Pax no montante de R\$ 250.000,00.

Nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela Pax consta a discriminação: “SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS PRESTADOS DURANTE O MÊS”. Na codificação do serviço prestado consta a descrição: “17.12 / 17.11/142003/1252 - ADMINISTRACAO DE BENS MOVEIS OU NEGOCIOS”.

Intimada, a Princesa do Norte (tomadora dos serviços) não apresentou à fiscalização a descrição detalhada dos serviços prestados, cópia do contrato e tampouco documentos que pudessem comprovar que os serviços foram prestados.

Diligência realizada na prestadora Pax, iniciada em 07/04/2017, também não trouxe à fiscalização elementos que demonstrassem que serviços foram prestados. Pelo contrário, através do Processo Administrativo nº 19.515.720.481/2017-58, a empresa teve BAIXADA sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa jurídica (CNPJ), por inexistência de fato.

Conforme relatado na Representação Fiscal para Fins de Baixa da Inscrição da Pessoa Jurídica nº CNPJ, juntada no processo administrativo, a Pax foi representada por inexistência de fato.

Seguem demonstrados a seguir trechos da representação formulada contra a Pax.

(...)

Portanto, diante de tudo o quanto apurado pela fiscalização, seja no âmbito da auditoria realizada na “tomadora” dos supostos serviços (Princesa do Norte), seja no âmbito da diligência realizada na “prestadora” (Pax), concluímos que não

existiram quaisquer prestações, tornando-se necessário glosar as despesas registradas pela Princesa do Norte, bem como efetuar o lançamento do IRRF sobre os pagamentos realizados, haja vista ausência de sua causa.

Relativamente à empresa Glarus Serviços, Tecnologia e Participações Ltda, CNPJ 15.912.466/0001-30:

3.2.7- Glarus Serviços, Tecnologia e Participações Ltda, CNPJ 15.912.466/0001-30

A Glarus foi constituída em 24/05/2012 como uma sociedade por ações, tendo como acionistas as empresas: Aller Participações S/A ; Limmat Participações S/A ; Thurgau Participações S/A ; Vaud Participações S/A. Sua diretoria era composta por: Maria Zélia Rodrigues de Souza Franca, Paulo Sergio Coelho e Jose Efraim Neves da Silva. Em 31/07/2013 elegeu mais um membro para a diretoria:

José Mendes. Em 28/04/2015 a sociedade foi transformada em sociedade empresária limitada, sendo mantidos os mesmos administradores e possuindo como sócias as empresas: Aller Participações S.A; Limmat Participações S.A; Thurgau Participações S.A; Vaud Partticipações S.A.

Inicialmente a sociedade tinha por objeto a participação no capital de outras sociedades, bem como a administração e o desenvolvimento de projetos e empreendimentos dentro do setor de transportes rodoviários, associar-se a outros empreendimentos não ligados ao transporte de passageiros com o intuito de diversificar as atividades empresariais, propõe-se a emprestar apoio administrativo, financeiro e operacional às suas controladas e coligadas por todos os meios materiais e técnicos ao seu alcance. Conforme A.G.E de 10/07/2013 foi incluído em seu objeto as atividades de prestação de serviços de informação, prestação de serviços administrativos e serviços de assessoria e consultoria em tecnologia da informação.

Identificamos que no período de 2012 até 2015, a Princesa do Norte contabilizou despesas com a empresa Glarus no montante de R\$ 423.816,94.

Nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela Glarus constam discriminações como:

“Prestação de serviços durante o mês”, “PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DURANTE O MÊS”, “PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM TECNOLOGIA DURANTE O MÊS”. Na codificação do serviço prestado constam descrições como: “17.02 / 17.02/102813/1241 - APOIO E INFRA-ESTRUTURA ADMINISTRATIVA E CONGENERES” e “1.06 / 1.06/102318/1234 - CONSULTORIA EM INFORMATICA”.

Intimada, a Princesa do Norte (tomadora dos serviços) não apresentou à fiscalização a descrição detalhada dos serviços prestados, cópia do contrato e tampouco documentos que pudessem comprovar que os serviços foram prestados.

Em 25/08/2017, através do Termo de Início de Diligência, intimamos a Glarus (prestadora dos supostos serviços) a apresentar elementos que pudessem comprovar que os serviços foram efetivamente prestados.

Em resposta a Glarus apresentou relação contendo os valores recebidos, cópias das notas fiscais e cópia do contrato de prestação de serviço.

Com relação à descrição detalhada dos serviços prestados e a apresentação de prova que pudesse comprovar, de forma cabal, a efetiva prestação dos serviços, a Glarus consignou:

4. Com relação aos **itens 4 e 5**, conforme se percebe do seu Contrato Social, a Contribuinte tem como objeto atividades de prestação de serviços de informação, prestação de serviços administrativos e serviços de assessoria e consultoria em Tecnologia da Informação.
5. Destaca-se que a Contribuinte pode participar no capital de outras sociedades, bem como a administração e o desenvolvimento de projetos e empreendimentos dentro do setor de transportes rodoviários, bem como no cumprimento de seus fins, a Contribuinte poderá associar-se a outros empreendimentos não ligados ao transporte de passageiros por via terrestre com o intuito de diversificar as atividades empresariais.
6. E, ainda, a Contribuinte propõe-se, igualmente, a emprestar apoio administrativo, financeiro e operacional às suas controladas e coligadas por todos os meios materiais e técnicos ao seu alcance.
7. Assim, diante de seu objeto social, no que tange as tomadoras de serviços identificadas no presente Termo, a Contribuinte prestava serviços de administração das operações, de modo que era o centro compartilhado das informações e atividades das referidas empresas.
8. Frise-se que houve a transferência das ações da empresa **Cómpote Participações S.A. (CNPJ sob nº 05.169.726/0001-76)** para a Contribuinte – empresa do Grupo Econômico, de modo que a prestação de serviços passou a ser realizada receptora das ações.

Ou seja, apenas transcreveu o objeto que consta em seu contrato social e informou que “no que tange as tomadoras de serviços identificadas no presente Termo, a Contribuinte prestava serviços de administração das operações, de modo que era o centro compartilhado das informações e atividades das referidas empresas”.

O contrato apresentado pela Glarus estabelece como objeto:

(...)

Com base na descrição estabelecida no objeto do contrato, ter-se-ia na sua execução, um volume de trabalho gerado. É mencionado, por exemplo, que seriam elaborados relatórios trimestrais, com informações detalhadas dos serviços prestados, elaboração de pareceres, participação em reuniões, esclarecimentos via e-mails, bem como respostas às consultas da contratante, relacionadas à prestação do serviço contratado.

No entanto, devidamente intimadas, nem a tomadora do serviço (Princesa do Norte), tampouco a prestadora (Glarus) trouxeram ao conhecimento da

fiscalização elementos que pudessem demonstrar que os serviços foram efetivamente prestados. Assim, concluímos que não existiram quaisquer prestações, tornando-se necessário glosar as despesas registradas pela Princesa do Norte, bem como efetuar o lançamento do IRRF sobre os pagamentos realizados, haja vista ausência de sua causa.

Quanto à Waldshut Consultoria Empresarial e Participações S/A:

3.2.8- Waldshut Consultoria Empresarial e Participações S/A, CNPJ 07.769.123/0001-30

A Waldshut é uma sociedade por ações, constituída em 28/12/2005, cuja diretoria é formada por: Ricardo Constantino, CPF 546.988.806-10 (diretor presidente) e Henrique Constantino, CPF 443.609.911-34 (diretor sem designação). Conforme A.G.E de 07/11/2012 a sociedade tinha por objeto a administração de bens próprios e a participação no capital de outras sociedades, como quotista ou acionista, bem como realizar incorporações imobiliárias e transacionar a compra e venda de imóveis próprios e de terceiros, administração de loteamentos e intermediação imobiliária. Na A.G.E de 07/06/2013 o objeto social da sede foi alterado para Holdings de Instituições não-financeiras, compra e venda de imóveis próprios, corretagem na compra e venda e avaliação de imóveis, gestão e administração da propriedade imobiliária, atividades de consultoria em gestão empresariais, exceto consultoria técnica específica.

Identificamos que no período de 2012 até 2015, a Princesa do Norte contabilizou despesas com a empresa Waldshut no montante de R\$ 360.000,00.

Nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela Waldshut constam discriminações como: “PRESTAÇÃO DE SERVIÇO ADM. DURANTE O MÊS” ou “prestação de serviço durante o mês”. Na codificação do serviço prestado consta a descrição: “17.12 / 17.11/142003/1252 -ADMINISTRACAO DE BENS MOVEIS OU NEGOCIOS”.

Intimada, a Princesa do Norte (tomadora dos serviços) não apresentou à fiscalização a descrição detalhada dos serviços prestados, cópia do contrato e tampouco documentos que pudessem comprovar que os serviços foram prestados.

Diligência realizada na prestadora Waldshut, iniciada em abril/2017, também não trouxe à fiscalização elementos que demonstrassem que serviços foram prestados. Pelo contrário, através do Processo Administrativo nº 19515.720.516/2017-59, a empresa teve BAIXADA sua inscrição nº Cadastro Nacional da Pessoa jurídica (CNPJ), por inexistência de fato (Ato Declaratório Executivo nº 002035007, de 07/08/2017).

Conforme relatado na Representação Fiscal para Fins de Baixa da Inscrição da Pessoa Jurídica nº CNPJ, juntada no processo administrativo, a Waldshut foi representada por inexistência de fato, por ter sido constatada inexistência de estrutura operacional adequada ao objeto social, seja de recursos humanos, seja

de recursos materiais, e falta de comprovação, de forma inequívoca, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, da efetividade dos alegados serviços prestados pela empresa.

Seguem demonstrados a seguir trechos da representação formulada contra a Waldshut.

(...)

Portanto, diante de tudo o quanto apurado pela fiscalização, seja no âmbito da auditoria realizada na “tomadora” dos supostos serviços (Princesa do Norte), seja no âmbito da diligência realizada na “prestadora” (Waldshut), concluímos que não existiram quaisquer prestações, tornando-se necessário glosar as despesas registradas pela Princesa do Norte, bem como efetuar o lançamento do IRRF sobre os pagamentos realizados, haja vista ausência de sua causa.

Quanto à ILN Consultoria e Participações Ltda:

3.2.9- Iln Consultoria e Participações Ltda, CNPJ 09.007.061/0001-55 A Iln é uma sociedade limitada, constituída em 20/08/2007, cujos sócios administradores são os Srs. Joaquim Constantino Neto e Constantino de Oliveira Junior. Tem por objeto “a consultoria empresarial e a participação no capital de outras sociedades, como quotista ou acionista”.

Identificamos que no período de 2012 até 2015, a Princesa do Norte contabilizou despesas com a empresa Iln no montante de R\$ 1.710.000,00.

Nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela Iln consta a discriminação:

“PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. DURANTE O MÊS”. Na codificação do serviço prestado consta a descrição: “17.01 / 17.01/102104/1232 - SERVICOS DE ASSESSORIA OU CONSULTORIA”.

Intimada, a Princesa do Norte (tomadora dos serviços) não apresentou à fiscalização a descrição detalhada dos serviços prestados, cópia do contrato e tampouco documentos que pudessem comprovar que os serviços foram prestados.

Diligência realizada na prestadora Iln, iniciada em abril/2017, também não trouxe à fiscalização elementos que demonstrassem que serviços foram prestados. Pelo contrário, através do Processo Administrativo nº 19515.720473/2017-10, a empresa teve BAIXADA sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa jurídica (CNPJ), por inexistência de fato (Ato Declaratório Executivo nº 002043353, de 12/09/2017).

Conforme relatado na Representação Fiscal para Fins de Baixa da Inscrição da Pessoa Jurídica nº CNPJ, juntada no processo administrativo, a Iln foi representada por inexistência de fato.

Seguem demonstrados a seguir trechos da representação formulada contra a Iln.

(...)

Portanto, diante de tudo o quanto apurado pela fiscalização, seja no âmbito da auditoria realizada na “tomadora” dos supostos serviços (Princesa do Norte), seja no âmbito da diligência realizada na “prestadora” (Iln), concluímos que não existiram quaisquer prestações, tornando-se necessário glosar as despesas registradas pela Princesa do Norte, bem como efetuar o lançamento do IRRF sobre os pagamentos realizados, haja vista ausência de sua causa.

Por fim, quanto à empresa Pássaro Azul Táxi Aéreo Ltda.:

3.2.10- Pássaro Azul Taxi Aéreo Ltda, CNPJ 02.173.634/0001-71 A Pássaro Azul foi constituída em 16/10/1997. Até 24/09/2012 teve como sócia a empresa Comporte Participações S/A e como administrador o Sr. Ricardo Constantino. Atualmente é controlada pela empresa Global Aviation S/A.

Tem por objeto social:

(...)

Identificamos que no período de 2012 até 2014, a Princesa do Norte contabilizou despesas com a empresa Pássaro Azul no montante de R\$ 4.069.840,71.

Intimada, a Princesa do Norte (tomadora dos serviços) não apresentou à fiscalização a descrição detalhada dos serviços prestados, cópia do contrato e tampouco documentos que pudessem comprovar que os serviços foram prestados.

Em 25/08/2017, através do Termo de Início de Diligência, intimamos a Pássaro Azul (prestadora dos supostos serviços) a apresentar elementos que pudessem comprovar que os serviços foram efetivamente prestados.

Em resposta apresentada em 12/09/2017, a Pássaro Azul consignou que os novos administradores da empresa tinham assumido a gestão em 01/12/2016 e que ainda estavam se familiarizando com os sistemas de arquivos físicos e digitais. Assim, considerando a quantidade de informações, esclarecimentos e documentos requeridos pela fiscalização, solicitaram a dilação de prazo para atendimento.

Em 25/10/2017, a Pássaro Azul apresentou nova resposta à fiscalização Apresentou relação de notas fiscais emitidas entre 2012 e 2015 para a Princesa do Norte. Também relacionou 8 (oito) exemplos de voos realizados nesse período e colacionou cópia das páginas pertinentes aos diários de bordo das aeronaves utilizadas em tais trajetos.

Informa, como exemplos, que realizou os seguintes voos:

(...)

Apresentou os respectivos diários de bordo. A título de exemplo colacionamos as páginas referentes ao voo ID 143307.

(...)

Da análise dos documentos não é possível vinculá-los a uma prestação de serviço realizada para a empresa Princesa do Norte. Não foi apresentado nenhum elemento que comprove que esses voos foram contratados e realizados para a empresa Princesa do Norte.

A diligenciada, após transcorridos 60 dias da ciência do termo inicial, não trouxe ao conhecimento da fiscalização elementos que pudessem comprovar que os valores recebidos da Princesa do Norte foram decorrentes de serviços efetivamente prestados.

Portanto, devidamente intimadas, nem a tomadora do serviço (Princesa do Norte), tampouco a prestadora (Pássaro Azul) trouxeram ao conhecimento da fiscalização elementos que pudessem demonstrar que os serviços foram efetivamente prestados. Assim, concluímos que não existiram quaisquer prestações, tornando-se necessário glosar as despesas registradas pela Princesa do Norte, bem como efetuar o lançamento do IRRF sobre os pagamentos realizados, haja vista ausência de sua causa.

Abaixo comentaremos sobre cada empresa, cujos serviços contratados a fiscalizada não apresentou elementos que comprovassem que de fato teriam sido prestados.

Como já relatado linhas acima, foi atribuída responsabilidade tributária aos diretores da Recorrente Srs. Paulo Sergio Coelho, Maria Zelia Rodrigues de Souza Franca e Jose Efraim Neves da Silva, cuja responsabilidade foi afastada pela DRJ e é objeto de recurso de ofício.

Também se atribuiu responsabilidade aos acionistas da Recorrente Srs. Ricardo Constantino, Henrique Constantino, Joaquim Constantino Neto e Constantino de Oliveira Junior cuja responsabilidade foi mantida pela DRJ e não interuseram recurso voluntário, conforme Termo de Perempção de fls. 12981.

Desta forma, tendo em vista as ações ilícitas praticadas pelo sujeito passivo, descritas ao longo desse termo, constituímos com base no acima referido dispositivo legal (art. 135, do CTN) a sujeição passiva solidária contra os diretores administrativos da fiscalizada na época dos fatos:

- Paulo Sergio Coelho (CPF 162.329.256-53). Qualificação: diretor administrativo;
- Maria Zelia Rodrigues de Souza Franca (CPF 442.337.286-04). Qualificação: diretor administrativo;

- Jose Efraim Neves da Silva (CPF 080.434.698-49): Qualificação: diretor administrativo;

Outrossim, também responsabilizamos os acionistas, administradores do Grupo Econômico “Constantino”:

- Ricardo Constantino (CPF 546.988.806-10): Qualificação: administrador da fato;

- Henrique Constantino (CPF 443.609.911-34): Qualificação: administrador de fato;

A Recorrente Princesa do Norte apresentou impugnação suscitando preliminares de nulidade do auto de infração e alegando que as empresas Asas, Pax, ILN e Waldshut teriam sido utilizadas para remunerar os acionistas da Recorrente. Dessa forma, Asas Consultoria seria utilizada para remunerações do Sr. Henrique Constantino; PAX Consultoria seria utilizada para remuneração do Sr. Constantino Jr.; Waldshut Consultoria para remuneração de Ricardo Constantino; e ILN para a remuneração de Joaquim Constantino.

Da mesma forma, argumentou pela efetividade dos serviços prestados por Comporte, Glarus, Global e Pássaro Azul.

Defendeu, ainda: (i) a impossibilidade de cumulação dos lançamentos de IRPJ por glosa de despesas e IRRF; (ii) ausência de regra para adição da CSLL (iii) a necessária imputação do imposto pago pelas beneficiárias; (iv) necessário ajuste do prejuízo decorrente de 2012, 2014 e 2015 e devolução do prejuízo acumulado; (v) impossibilidade de cumulação entre multa de ofício e multa isolada; (vi) improcedência da multa qualificada; (vii) caráter confiscatório da multa isolada; e (viii) não incidência de juros sobre multa de ofício.

A DRJ entendeu por bem:

- (i) julgar procedente a impugnação apresentada Paulo Sergio Coelho, Maria Zélia Rodrigues de Souza Franca e Jose Efraim Neves da Silva para afastar a responsabilidade tributária que lhes foi atribuída;
- (ii) julgar improcedente a impugnação apresentada por Ricardo Constantino, Henrique Constantino, Joaquim Constantino Neto e Constantino de Oliveira Junior, mantendo a responsabilidade que lhes foi atribuída; e
- (iii) julgar parcialmente procedente a impugnação apresentada pela Recorrente Princesa do Norte para afastar a qualificação da multa sobre IRPJ, CSLL e IRRF relativos a glosa de despesas e pagamentos sem causa efetuados para Comporte Participações S/A; Glarus Serviços Teconologia e Participações Ltda.; Global Táxi Aéreo Ltda; e Pássaro Azul Táxi Aéreo Ltda.

Contra o acórdão de impugnação foi interposto recurso de ofício e os Srs. Paulo Sergio Coelho, Maria Zélia Rodrigues de Souza Franca e Jose Efraim Neves da Silva apresentaram contrarrazões.

Irresignada com o acórdão de impugnação, a Recorrente Princesa do Norte interpôs recurso voluntário reiterando as alegações trazidas em sede de impugnação e argumentando pela nulidade do acórdão recorrido.

Em 8 de julho de 2025, a Recorrente peticionou nos autos desse processo para comunicar um fato novo, qual seja, o acórdão nº 107-027.271 proferido nos autos do processo administrativo sob nº 10932.720.072/2018-47.

Trata-se de acórdão de impugnação apresentado por Henrique Constantino em face de auto de infração contra ele lavrado para exigir IRPF a partir da constatação de omissão de rendimentos tributáveis de modo disfarçado como dividendos isentos recebidos da pessoa jurídica ASAS CONSULTORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA. , nos anos-calendário de 2014 e 2015.

A Recorrente chama a atenção para o fato de que o Sr. Henrique Constantino foi autuado, justamente, por prestar serviço a outras empresas do grupo através da pessoa jurídica ASAS CONSULTORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA., o que reforçaria, no seu entender, os argumentos já trazidos em sede de impugnação e recurso voluntário, no sentido de que as contratações das empresas Asas, Pax, ILN e Waldshut foram realizadas para permitir a pejotização dos acionistas da Recorrente.

Afirma, ainda, que a forma de remuneração dos acionistas por meio de “pejotização” é autorizada pelo art. 129 da Lei nº 11.196/2005, tal como entendeu a DRJ ao analisar a impugnação apresentada pelo Sr. Henrique Constantino nos autos do processo sob nº 10932.720072/2018-47.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro **André Luis Ulrich Pinto**, Relator

Contra o acórdão de impugnação foram interpostos recurso de ofício e voluntário.

Passa-se a analisá-los.

## 1 RECURSO VOLUNTÁRIO

A contribuinte Princesa do Norte interpôs recurso voluntário de forma tempestiva. Dessa forma e por preencher os pressupostos de admissibilidade, o recurso deve ser conhecido.

A Recorrente traz uma série de argumentos com o propósito de afastar as autuações. As razões recursais podem ser divididas em quatro grupos: (i) nulidade do acórdão recorrido; (ii) nulidades do auto de infração e procedimento fiscal; (iii) efetividade das despesas e comprovação da causa dos pagamentos; (iv) argumentos subsidiários de mérito tais como impossibilidade de cumulação de lançamentos de IRRF e IRPJ em razão da glosa de despesas, tributação pelo imposto de renda nas beneficiárias e ausência de regra para adição da CSLL; (v) argumentos quanto a compensação de prejuízo fiscal; e argumentos relacionados às multas aplicadas.

Passa-se a examiná-los, isoladamente.

### 1.1 NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

A Recorrente argumenta que o acórdão recorrido deve ser considerado nulo. Alega que a DRJ não se manifestou sobre nulidade suscitada em sede de impugnação, mais precisamente, a nulidade do auto de infração por vícios de fundamentação e de prova, uma vez que constou do TVF relato de fatos pertinentes a outro procedimento de fiscalização que culminou em outro auto de infração.

De fato, o acórdão faz menção à operação lava a jato e a fatos que motivaram autuação diversa. Também é verdade que, conforme descrito no próprio TVF, a Recorrente ao tomar ciência do referido auto de infração, parcelou o débito correspondente.

É certo que os fatos descritos nos autos de infração objeto do presente processo não tem nenhuma relação com os pagamentos efetuados pela Princesa do Norte às empresas Dallas, Viscaya e Jesus.com., que foram objeto de lançamento de ofício dos tributos IRPJ, CSLL e IRRF realizado pela Receita Federal, através de Auto de Infração, formalizado no Processo Administrativo 10930.720.026/2017-87.

Dessa forma, é evidente que os fatos pertinentes ao processo administrativo sob nº 10930.720.026/2017-87 não podem ser tidos como elemento de prova para fundamentar as autuações objeto do presente processo, por absoluta ausência de relação entre os fatos.

Por outro lado, é legítimo o interesse, despertado pela Fiscalização, nos demais pagamentos efetuados pela Recorrente, uma vez que se constatou que a empresa simulava contratos de prestação de serviço, com objetivo de movimentar valores de maneira fraudulenta.

É com esse propósito que a Fiscalização cita o procedimento fiscal anterior, para esclarecer o que motivou a instauração de novos procedimentos fiscais. Veja-se:

Portanto, a auditoria fiscal realizada na Princesa do Norte demonstrou que a empresa simulava contratos de prestação de serviço, com objetivo de

movimentar valores de maneira fraudulenta. Isso motivou a abertura de novos procedimentos fiscais, com fulcro na análise de operações suspeitas.

Não foi outra a conclusão da DRJ ao examinar a preliminar suscitada pela Recorrente.

Não tem razão a impugnante, pois todo o relato feito pela Fiscalização da investigação dos pagamentos feitos às pessoas jurídicas Dallas, Viscaya e Jesus.com teve o fito de informar as motivações que levaram a uma fiscalização da impugnante.

Após instaurado o procedimento de fiscal que deu origem ao presente processo, o que se verifica é que Fiscalização procedeu à análise cuidadosa dos pagamentos efetuados pela Recorrente a onze empresas nos anos-calendário de 2012 a 2015, diligenciando junto à Recorrente e às beneficiárias dos pagamentos com o propósito de identificar elementos capazes de comprovar a dedutibilidade das despesas e a causa dos pagamentos.

A Recorrente reclama que a DRJ se limitou a dizer que a relação ou não dos ilícitos investigados na Operação Lava Jato seriam avaliados no mérito e que, ao longo da análise dos argumentos de mérito, a decisão não retoma de forma clara o debate.

Considerando que está claro no TVF que a Autoridade Fiscal se baseou em outros elementos para lavrar os autos de infração objeto do presente processo é adequada a abordagem dada pela DRJ ao julgar a impugnação. De fato, trata-se de argumento que precisaria ser analisado em conjunto com o mérito. Cabia à DRJ avaliar se os fatos descritos pela Autoridade Fiscal eram suficientes para embasar a autuação ou se haveria algum vício de fundamentação a ser reconhecido.

Foi o que fez a DRJ, que entendeu como suficientes os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal, na parte em que analisou os pagamentos efetuados para cada uma das beneficiárias.

Concorde-se ou não com as conclusões adotadas no acórdão recorrido, não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa da Recorrente.

A Recorrente afirma, ainda que:

Assim sendo, caso superada a nulidade do acórdão, é de rigor que seja imediatamente determinado, antes de qualquer julgamento, a retratação do Sr. Auditor Fiscal ou no limite a exclusão de toda fundamentação do TVF na parte que menciona qualquer questão relacionada à Operação Lava Ajato, vez que que o próprio TVF assume que não há qualquer relação da referida Operação com esse processo.

Entendo que não cabe a esse Conselho determinar a retratação da Autoridade Fiscal ou a exclusão de menções à operação lava a jato, porque não constam do presente processo expressões injuriosas.

Ademais, entendo que os fatos relativos à operação “lava jato” não foram utilizados pela Autoridade Fiscal nem pela DRJ para fundamentar as autuações ou o acórdão de impugnação. Por essas razões, entendo que não há nulidade a ser pronunciada.

## 1.2 NULIDADES DA AUTUAÇÃO

### 1.2.1 DEFICIÊNCIA NA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO

A Recorrente defende que as referências a procedimento fiscal anterior configuram acusações “sutis” desprovidas de relação com o presente processo, com a pretensão de influenciar a perspectiva dos julgadores.

Conforme já exposto na análise da preliminar do acórdão recorrido, entendo que a Autoridade Fiscal mencionou os fatos relacionados à lava jato para justificar a abertura do procedimento de fiscalização que deu origem ao presente processo. É o que se verifica do seguinte excerto do TVF.

Portanto, a auditoria fiscal realizada na Princesa do Norte demonstrou que a empresa simulava contratos de prestação de serviço, com objetivo de movimentar valores de maneira fraudulenta. Isso motivou a abertura de novos procedimentos fiscais, com fulcro na análise de operações suspeitas.

É evidente que os fatos constatados pela Autoridade Fiscal, mais precisamente, as acusações que motivaram as autuações por pagamento sem causa e glosas de despesas incorridas nas contratações das empresas Asas Consultoria, Comporte Participações, Pax Consultoria, Global Taxi Aéreo, Ideale Consultoria, Tessino Participações, Glarus Serviços, Waldshut Consultoria, Iln Consultoria, Pássaro Azul Táxi Aéreo e Objetiva Consultoria, não tem qualquer relação com os pagamentos efetuados às empresas Dallas, Viscaya e Jesus.com.

Tanto é assim, que se não fosse pela provocação da parte Recorrente ao suscitar a questão em sede de preliminar de nulidade, tais fatos que deram origem à autuação objeto do processo administrativo sob o nº 10930.720.026/2017-87 nem sequer seriam mencionados neste voto.

A própria Recorrente reconhece que após fazer referência ao procedimento fiscal anterior – o que foi feito a título introdutório – a Autoridade Fiscal não volta a tratar das infrações relacionadas à operação lava jato. Veja-se.

57. Reitera-se que os pagamentos e despesas autuados no presente processo são referentes a serviços prestados exclusivamente dentro do mesmo grupo econômico e sem qualquer relação com fatos investigados na Operação Lava Jato. TANTO ASSIM QUE NO MOMENTO EM QUE A FISCALIZAÇÃO TRATA ESPECIFICAMENTE DOS PAGAMENTOS AUTUADOS NESTE PROCESSO – ITEM 3 (DESENVOLVIMENTO DA AÇÃO FISCAL) E ITEM 5 (INFRAÇÕES APURADAS) –, CORRETAMENTE NÃO HÁ MAIS REFERÊNCIA À OPERAÇÃO LAVA JATO. NÃO HÁ MAIS REFERÊNCIA A PESSOAS INVESTIGADAS NA OPERAÇÃO LAVA JATO.

A Autoridade Fiscal se debruçou sobre as despesas deduzidas pela Recorrente e seus respectivos pagamentos, com o objetivo de verificar se as despesas bem como a causa dos pagamentos estariam devidamente comprovadas.

A Autoridade Fiscal realizou diversas diligências com o propósito de levantar os elementos que foram muito bem relatados no robusto de Termo de Verificação Fiscal. É sobre esses elementos que a Recorrente deveria ter contraposto argumentos e provas, tal como o fez em sede de impugnação e recurso voluntário.

Dessa forma, entendo que a menção a outro processo no Termo de Verificação Fiscal, por si só, não ofende o devido processo legal. O que não se poderia admitir é a formação da convicção do julgador a partir de elementos estranhos ao presente processo, o que não se verificou em nenhum momento.

Dessa forma, entendo que a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente deve ser rejeitada.

#### 1.2.2 RECONHECIMENTO PELA RFB DO CORRETO CRITÉRIO JURÍDICO PARA CLASSIFICAÇÃO DE DESPESAS

Argumenta a Recorrente que a Receita Federal do Brasil teria adotados critérios distintos para tratar a relação entre a Recorrente e a empresa Asas Consultoria no presente processo e no processo relativo ao auto de infração lavrado para formalizar a exigência de IRPF do acionista Henrique Constantino. Veja-se:

75. Na presente autuação, lavrada em face de pessoa jurídica tomadora de serviços da Asas Consultoria, a Receita Federal considerou que os serviços prestados eram supostamente inexistentes e sem comprovação. Entretanto, no processo administrativo nº 10932.720072/2018-47 – Auto de Infração de IRPF, lavrado em face de Henrique Constantino, em razão da prestação de serviços de consultoria – a fiscalização reconhece a efetividade e existência do serviço, tanto assim que pretendeu tributá-lo na pessoa física.

76. A Receita Federal reconheceu naqueles autos, desde a fiscalização, que Henrique Constantino atua perante as próprias empresas do grupo (a exemplo da ora Recorrente), do qual é acionista indireto, isto é, reconhece a efetiva prestação do serviço e a respectiva remuneração. Sobre esse aspecto, não há discordância. Tal lançamento apenas reforça a nulidade das absurdas conclusões levadas a efeitos no presente processo administrativo.

Como já informado no relatório acima, a Recorrente juntou aos autos do presente processo o acórdão proferido pela DRJ, julgando procedente a impugnação, não sendo cabível recurso de ofício por se tratar de débito inferior ao valor de alçada.

Entendo que a questão é relevante para o deslinde do feito e deve receber a devida atenção quando do exame do mérito da glosa das despesas e respectivos pagamentos relacionados às empresas Asas, Pax, ILN e Waldshut, mas não configuram nulidade, até porque os autos de infração objeto do presente processo foram lavrados antes daquele que deu origem ao processo administrativo sob nº 10932.720072/2018-47 e se referem a sujeitos passivos distintos, razão pela qual é inaplicável a norma contida no art. 146 do Código Tributário Nacional.

Por essas razões, rejeito a preliminar de nulidade.

### 1.2.3 NULIDADE DA DECLARAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DAS SOCIEDADES PRESTADORAS DE SERVIÇO

Outra nulidade suscitada pela Recorrente diz respeito à nulidade da declaração de inexistência das sociedades prestadoras de serviço.

A questão foi assim enfrentada pela DRJ:

II – Quanto à alegação de nulidade da declaração de inexistência das sociedades prestadoras de serviços

Quanto a este ponto, a impugnante se equivoca, pois **não cabe discutir, nestes autos, a procedência ou não da baixa de ofício da inscrição no CNPJ das pessoas jurídicas Asas Consultoria, Pax Consultoria, Waldshut Consultoria e ILN Consultoria**. Em verdade, caberia a cada uma dessas pessoas jurídicas contestar a baixa de ofício da sua inscrição no âmbito do respectivo processo administrativo.

Por sua vez, **o reflexo de tal baixa no julgamento das autuações em exame é matéria do mérito desta decisão**, bastando apenas apontar que há diversas razões que justificariam a baixa de um CNPJ, desde o descumprimento de obrigações acessórias até a inexistência de fato da pessoa jurídica, razão pela qual há que se analisar, no mérito deste julgamento, qual a razão apontada nos pareceres que fundamentaram os Atos Declaratórios, para, então concluirmos sobre o valor probante de tais atos para o julgamento em tela.

Por essas razões, voto também por afastar a segunda preliminar de nulidade suscitada.

Em seu recurso, a Recorrente afirma que as empresas apresentaram recurso contra a baixa de ofício do CNPJ e que a baixa não pode ser tratada como uma presunção absoluta.

De início deve-se dizer que a baixa do CNPJ não é tratada como uma presunção absoluta, admitindo-se a produção de provas com relação à efetividade do serviço prestado. O que se verifica é que no curso do procedimento fiscal a Autoridade Fiscal buscou provas da efetividade dos serviços, tendo intimado e reintimado a Recorrente a apresentar documentos tais como: cópia de relatórios, estudos, memoriais, planilhas, pareceres, atas de reuniões e demais documentos que se prestem a comprovar a efetiva prestação dos serviços. Também solicitamos

que fossem descritos detalhadamente os trabalhos realizados e esclarecido a causa(necessidade) da contratação dos referidos serviços.

A inércia da própria Recorrente no curso do procedimento de fiscalização, aliada à constatação da baixa de ofício do CNPJ das empresas Asas, Pax, ILN e Waldshut foi o que determinou a glosa das despesas e o entendimento de que os respectivos pagamentos não teriam causa comprovada.

Foi apenas em sede de impugnação que a Recorrente apresentou provas e esclarecimentos com o objetivo de comprovar a efetividade dos serviços prestados pelas empresas que tiveram o CNPJ baixado de ofício. Dessa forma, as provas e esclarecimentos apresentados pela Recorrente, assim como os fatos relatados no TVF devem ser valorados quando da análise do mérito.

#### 1.2.4 DEFICIÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO DE IRRF E DA GLOSA DE DESPESAS DE IRPJ E CSLL E NULIDADE DO LANÇAMENTO DE CSLL POR VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

A Recorrente alega inexistirem provas que sustentem a premissa fiscal utilizada na motivação do lançamento de IRRF e glosa de despesas na apuração de IRPJ e CSLL. Também alega que seria nulo o lançamento relativo à CSLL em razão do vício material decorrente do erro na fundamentação legal.

A DRJ entendeu que ambas as preliminares deveriam ser analisadas com o mérito da questão. Entendo que a solução dada pela DRJ é a mais adequada para o deslinde do feito. Concorde-se ou não com as acusações fiscais, fato é que o auto de infração está motivado, como já mencionado linhas acima, por um robusto Termo de Verificação Fiscal. Agora, se os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal devem prevalecer após a instauração do litígio administrativo com a apresentação de impugnação e produção de provas, essa é uma questão a ser apreciada no exame do mérito da exigência.

Quanto à alegada ausência de fundamentação legal da CSLL, trata-se de discussão conhecida no âmbito deste Conselho, que envolve a interpretação da legislação tributária, razão pela qual se apreciará mais adiante como argumento subsidiário de mérito.

Por essas razões, rejeito as preliminares de nulidade do auto de infração.

#### 1.3 MÉRITO – EFETIVIDADE DOS SERVIÇOS PRESTADOS

Antes de se iniciar o exame de mérito, é importante recordar que as autuações recaíram sobre despesas e respectivos pagamentos efetuados aos seguintes beneficiários: Asas Consultoria, Comporte Participações, Pax Consultoria, Global Taxi Aéreo, Ideale Consultoria, Tessino Participações, Glarus Serviços, Waldshut Consultoria, Iln Consultoria, Pássaro Azul Táxi Aéreo e Objetiva Consultoria.

Consta dos autos do presente processo que a Recorrente incluiu no Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) as exigências de IRPJ, CSLL e IRRF relativas aos pagamentos efetuados e despesas incorridas com as empresas Ideale Consultoria, Tessino Participações e Objetiva Consultoria.

Dessa forma, a lide limita-se à exigência de IRRF e glosa de despesas incorridas com a contratação das empresas Asas Consultoria, Comporte Participações, Pax Consultoria, Global Taxi Aéreo, Glarus Serviços, Waldshut Consultoria, Iln Consultoria e Pássaro Azul Táxi Aéreo.

A Recorrente organiza as suas razões recursais separando as referidas prestadoras de serviços em três grupos:

177. Nesse sentido, a partir da organização societária acima mencionada, tem-se três tipos distintos de prestação de serviços:

1º) Serviços de assessoria, consultoria e gestão: prestados pelas sociedades Asas, Pax, Waldshut e ILN, cujos sócios majoritários e administradores são os principais acionistas do grupo, respetivamente Henrique Constantino, Constantino Jr., Ricardo Constantino e Joaquim Constantino.

2º) Serviços Administrativos, prestados pela Comporte (entre 2012 e 2013) e pela Glarus (entre 2013 e 2015): tais sociedades centralizavam atividades administrativas de todo o grupo, prestando serviços de consultoria jurídica, contábil, fiscal, de administração de pessoal, etc.

3º) Serviços de táxi aéreo, prestados pelas empresas Global Táxi Aéreo e Pássaro Azul Táxi Aéreo.

### 1.3.1 CONTRATAÇÃO DAS EMPRESAS ASAS, PAX, WALDSHUT E ILN

A Recorrente defende que os acionistas Srs. Henrique Constantino, Constantino Jr., Ricardo Constantino e Joaquim Constantino prestavam serviços à Recorrente, por meio das empresas Asas Consultoria, PAX Consultoria, Waldshut Consultoria e ILN, respectivamente.

Os documentos arquivados na JUCESP e constantes dos autos do presente processo revelam que apesar da pluralidade de sócios - que pode ser justificada pela data de constituição das referidas empresas ser anterior à criação da figura da Empresa Individual de Responsabilidade Limitada em 2011, posteriormente substituída pela Sociedade Limitada Unipessoal em 2021 – é fato que cada uma das empresas é controlada por um acionista, que figura como diretor presidente e detentor da quase totalidade da participação no capital social.

Dessa forma, ao menos em uma primeira análise, seria possível admitir a afirmação da Recorrente segundo a qual, Asas Consultoria seria utilizada para o pagamento de remunerações do Sr. Henrique Constantino; PAX Consultoria seria utilizada para remuneração do Sr. Constantino Jr.; Waldshut Consultoria para remuneração de Ricardo Constantino; e ILN para a remuneração de Joaquim Constantino.

A Recorrente entende ser legítima a remuneração dos acionistas por meio de pessoa jurídica, nos termos do que autoriza o art. 129 da Lei nº 11.196/2005, que assim dispõe:

“Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.”

O entendimento consubstanciado no acórdão nº 107-027.271 – 11ª TURMA/DRJ07 corrobora o entendimento defendido pela Recorrente. Contudo, apesar da legitimidade da remuneração do trabalho intelectual desenvolvido por sócios e acionistas por intermédio de pessoas jurídicas (pejotização), é certo que a autorização legal não torna dedutível o pagamento nem comprovada a causa sem a devida evidenciação da efetividade dos serviços prestados.

A Autoridade Fiscal afirma que a Recorrente apresentou as notas fiscais de prestação de serviço emitidas pelas referidas empresas. Contudo, as notas fiscais apresentadas foram tidas como insuficientes para comprovação das despesas.

Solicitamos que fossem apresentados: - relação contendo os pagamentos realizados; - cópias das notas fiscais, faturas e recibos; - documentação comprobatória referente ao pagamento das despesas.

A Princesa do Norte atendeu ao requerido e apresentou a resposta.

Outrossim, no mesmo termo, também havíamos solicitado que fossem apresentadas cópias dos contratos, bem como comprovação cabal da efetiva prestação dos serviços, mediante a apresentação de documentos, tais como: cópia de relatórios, estudos, memoriais, planilhas, pareceres, atas de reuniões e demais documentos que se prestem a comprovar a efetiva prestação dos serviços. Também solicitamos que fossem descritos detalhadamente os trabalhos realizados e esclarecido a causa(necessidade) da contratação dos referidos serviços.

Deve-se partir, portanto, da premissa de que todas as despesas estavam amparadas por notas fiscais, que foram apresentadas à Autoridade Fiscal que a elas fez referência no TVF:

**Nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela Asas** consta a discriminação: “SERVIÇOS ADM. PRESTADOS DURANTE O MÊS”. Na codificação do serviço prestado consta a descrição: “17.01 / 17.01/102104/1232 - SERVICOS DE ASSESSORIA OU CONSULTORIA”.

(...)

**Nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela Pax** consta a discriminação: “SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS PRESTADOS DURANTE O MÊS”. Na

codificação do serviço prestado consta a descrição: “17.12 / 17.11/142003/1252 - ADMINISTRACAO DE BENS MOVEIS OU NEGOCIOS”.

(...)

**Nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela Waldshut** constam discriminações como: “PRESTAÇÃO DE SERVIÇO ADM. DURANTE O MÊS” ou “prestação de serviço durante o mês”. Na codificação do serviço prestado consta a descrição: “17.12 / 17.11/142003/1252 -ADMINISTRACAO DE BENS MOVEIS OU NEGOCIOS”.

(...)

**Nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela In** consta a discriminação: “PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. DURANTE O MÊS”. Na codificação do serviço prestado consta a descrição: “17.01 / 17.01/102104/1232 - SERVICOS DE ASSESSORIA OU CONSULTORIA”.

É verdade que a Autoridade Fiscal intimou a Recorrente a apresentar outros documentos para comprovação da efetividade dos serviços, não sendo menos verdadeiro que a Recorrente não apresentou os documentos solicitados pela Fiscalização no curso do procedimento fiscal.

Intimada, a Princesa do Norte (tomadora dos serviços) não apresentou à fiscalização a descrição detalhada dos serviços prestados, cópia do contrato e tampouco documentos que pudessem comprovar que os serviços foram prestados.

Também é verdade que, diante da inércia da Recorrente, a Autoridade Fiscal realizou diligências nas prestadoras de serviço, tendo constatado a baixa de ofício das inscrições no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas.

Quanto à baixa de ofício das prestadoras de serviço, é importante dizer que as empresas tidas como inexistentes (inexistência de fato), com base nas seguintes constatações:

- (i) As empresas não foram localizadas durante a diligência;
- (ii) seus representantes e sócios não se encontravam no local no momento da diligência;
- (iii) as empresas apresentaram declaração de RAIS negativa, ou seja, nunca tiveram funcionários;
- (iv) as tomadoras de serviço das empresas em questão são integrantes do mesmo grupo econômico.

Ocorre que considerando a natureza dos serviços alegadamente prestados pelas referidas empresas e a utilização dessas como meio para pejetização dos acionistas da Recorrente, é de se esperar a inexistência de empregados, a não localização das empresas e o fato de que as

tomadoras de serviço fazem parte do mesmo grupo econômico. Dessa forma, o fundamento dos Atos Declaratórios Executivos de baixa de ofício do CNPJ das prestadoras de serviço reforça as alegações da Recorrente.

Em sua impugnação, a Recorrente apresentou extrato do registro de entradas dos acionistas (fls. 11393-11526). Tais documentos demonstram o acesso dos acionistas ao prédio no qual está sediada outra empresa do Grupo, a Comporte, com sede em São Paulo.

Também juntaram aos autos diversos arquivos com o propósito de comprovar a atuação dos Srs. Henrique Constantino, Constantino Jr., Ricardo Constantino e Joaquim Constantino, tais como os e-mails de fls. 11527 a 11853, que demonstram o agendamento de reuniões com a participação dos citados acionistas.

A DRJ ao analisar os citados documentos entendeu que nenhum dos e-mails era capaz de comprovar que os Srs. Henrique Constantino, Constantino Jr., Ricardo Constantino e Joaquim Constantino atuavam em reuniões para cumprir o objeto social das respectivas empresas prestadoras de serviço à serviço da Recorrente.

Nesse ponto, a Turma Julgadora *a quo* realiza uma análise detalhada dos serviços alegadamente prestados pelo Sr. Henrique Constantino por meio da empresa Asas e posteriormente faz referência a tais conclusões para fundamentar o voto com relação aos serviços alegadamente prestados pelos demais acionistas.

Como se vê do trecho acima, a impugnante não apresentou à fiscalização a descrição detalhada dos serviços prestados pela Asas, cópia do contrato com a Asas e tampouco documentos que pudessem comprovar que os serviços foram prestados pela Asas, o que, por si só, já seria suficiente para manter a glosa das despesas. No entanto, a glosa da despesa resultou também das provas coligidas no processo administrativo que concluiu pela baixa da inscrição no CNPJ de tal pessoa jurídica. Assim, vejamos quais os elementos de prova que levaram a Fiscalização a concluir pela inexistência de fato da Asas Consultoria no PAF nº 19515.720475/2017-09:

- 1) a empresa não foi localizada durante diligência da Fiscalização no endereço informado no CNPJ;
- 2) um agente de portaria e uma outra pessoa que trabalhavam no endereço onde deveria funcionar a Asas Consultoria desconheciam tal empresa totalmente;
- 3) o endereço é todo ocupado por uma empresa do mesmo grupo econômico, chamada Comporte;
- 4) o termo de diligência foi assinado por Carlos Humberto Ferreira de Souza, funcionário da Glaurus Serviços de Tecnologia e Participações Ltda., empresa que faz parte do do mesmo grupo da Comporte;

- 4) não foi apresentada qualquer correspondência em nome da Asas Consultoria, nem foi verificada qualquer evidência material ou documental da existência de empresa de consultoria naquele local;
- 5) a sala 17 onde deveria funcionar a Asas Consultoria não foi localizada;
- 6) a Asas Consultoria apresentou RAIS negativa, pois nunca teve funcionários;
- 7) foi constatado que era bastante improvável que funcionasse qualquer Consultoria no endereço informado nas notas fiscais emitidas pela Asas Consultoria;
- 8) não foi localizada em sua contabilidade registros de eventuais custos ou despesas na prestação de serviços pela Asas Consultoria, sendo que suas despesas são quase que exclusivamente de pagamentos de tributos;
- 9) A Asas Consultoria não esclareceu a natureza do serviço prestado, não informou quais seriam as pessoas responsáveis pela sua execução e, quando intimada pelo Fisco a comprovar a natureza de suas atividades e a efetiva prestação dos serviços, negou-se sob a alegação de ilegalidade do procedimento fiscal.

Antes de analisarmos os argumentos da defesa da impugnante, esclareço que, para o julgamento das glosas de despesas, cabe apenas verificar se a impugnante logrou ou não provar a efetiva prestação dos serviços, sendo que provas e contraprovas relativas a inexistência de fato da prestadora de serviço (Asas) terá importância, para análise do cabimento ou não da qualificação da multa.

Em sua peça de defesa, a impugnante sustenta que resta demonstrada a efetiva prestação pelos seguintes documentos:

- a) reuniões semanais em que o sócio Henrique Constantino participava, junto com os demais acionistas, envolvendo empresas do grupo (Reunião de Conselho) (doc. 04);
- b) reuniões entre o sócio Henrique Constantino e funcionário responsável pela contabilidade do grupo para tratar de assuntos administrativos e financeiros (doc. 05);
- c) registro de entradas do sócio administrador da pessoa jurídica em um dos endereços do grupo Comporte (Rua Funchal, 551, São Paulo/SP), demonstrando-se que efetivamente comparecia à companhia para prestação dos serviços em questão (doc. 11);
- d) agendas de reuniões dos sócios com funcionários do grupo e com terceiros, demonstrando a prestação do serviço na respectiva área de atuação (doc. 12);
- e) e-mails demonstrando a prestação de serviços de assessoria às diversas empresas do grupo, inclusive à Impugnante (doc. 13).

Os documentos intitulados “doc. 04” não provam absolutamente nada, pois trata-se apenas de agenda de Reuniões do Conselho da pessoa jurídica Glaurus, sendo que nem sequer qualquer referência traz de participação de representante da Asas. Aliás, o Sr. Henrique Constantino participava de tais reuniões como representante da “Gol”. Os documentos intitulados “doc. 05” são apenas emails de um funcionário da Comporte, tendo como destinatário o email funcional de Henrique Constantino na Gol, e outros emails de empregados da Glaurus. Cabe salientar que nenhum desses emails faz qualquer referência à Asas. Trata-se de outro documento despiciendo. Em suma, todos os documentos apresentados pela impugnante não são capazes de demonstrar qualquer prestação de serviço pela Asas à impugnante, mesmo porque nenhuma menção fazem a Asas.

Nenhum desses documentos é capaz de demonstrar que o Sr. Henrique Constantino atuava em tais reuniões para cumprir o objeto social da Asas, como prestadora de serviço à Princesa, aliás, além de nenhuma menção à Asas e a Princesa, as reuniões eram marcadas por representantes de outras empresas com o Sr. Henrique na condição de representante da Gol.

Dessa forma, concluo que a impugnante não logrou provar a efetiva prestação de serviço da Asas à Princesa, razão pela qual voto por manter a glosa da despesa e, conseqüentemente, os créditos de IRPJ e CSLL decorrente de tal glosa.

Questiona a impugnante como pode a fiscalização pretender imputar responsabilidade e, ao mesmo tempo, negar que havia prestação de serviços pelos acionistas do grupo. Ora, o que fica claro de tudo quanto foi coligido nos autos que a Asas era efetivamente inexistente, assim, os responsáveis tributários estão respondendo pela simulação prática, sendo que a Fiscalização em nenhum momento sustentou que houve a efetiva prestação de serviço pela Asas, tanto que glosou a despesa.

Quanto à alegação de que Asas foi constituída para instrumentalizar a prestação de serviços e remuneração a ser feita ao sócio/administrador do grupo, pela condução dos negócios frente ao grupo, tal afirmativa nada mais é do que uma confissão de simulação, ou seja, uma confissão de que a Asas nunca prestou qualquer serviço de consultoria e assessoria, pois Henrique Constantino apenas exercia as atividades ordinárias de qualquer dirigente naquelas sociedades das quais era sócio. Quem administra uma empresa não está lhe prestando consultoria, já que o escopo de uma consultoria deve se ater a questões específicas e não às demandas gerais do dia a dia da administração de uma empresa. Quanto à alegação de que estava expressamente autorizado pelo artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, isto é um ledô engano, pois a lei não poderia jamais autorizar a simulação. Ademais, só poderia se falar em aplicação do art. 129 em tela, caso restasse provada qualquer prestação de serviço pela Asas, logo, não restando provado a prestação de serviço sequer podemos admitir que os pagamentos tivessem como beneficiária efetiva a Asas. Por essas razões, entendo que houve simulação na contratação da Asas.

Sustenta a impugnante que não pode ser considerada inexistente a Asas, pois trata-se de uma empresa que teve seu endereço localizado, atendeu a diligência, respondeu as intimações, entregou os documentos contábeis e fiscais solicitados, efetuou regularmente o pagamento de seus tributos, apresentou notas fiscais. Ora, no endereço informado nas declarações à Receita Federal, não havia qualquer vestígio de funcionamento da Asas, aliás, sequer a sala 17 foi localizada. Quanto aos documentos contábeis e fiscais, eles, por si sós, não provam que a sociedade existia, mesmo porque é norma que toda “empresa de fachada” se apresente formalmente constituída. A questão é que a impugnante pagou R\$ 450 mil (de 2012 a 2015) à Asas entre 2012 a 2015, apenas para que Henrique Constatino continuasse a exercer suas atividades normais de dirigente de empresas, simulando então, uma prestação de serviço.

Por essas razões, concluo que a contratação da Asas foi simulada e serviu para lastrear a escrituração de pagamentos como despesas dedutíveis, dissimulando assim a verdadeira natureza dos gastos.

Com relação aos pagamentos à Pax Consultoria, o Termo de Descrição dos Fatos assim fundamenta a glosa da despesa:

*“A Pax foi constituída em 16/06/2006 como uma sociedade por ações. Desde 31/07/2006 sua diretoria foi composta pelos Srs. Constantino de Oliveira Junior (diretor presidente) e Joaquim Constantino Neto (diretor). No período de 09/04/2008 até 23/04/2012 também teve como diretora a Sra. Eliane Mota de Oliveira.*

*Em 08/07/2015 a sociedade foi transformada em sociedade empresária limitada, sendo mantidos os mesmos administradores e possuindo como sócios os Srs. Constantino de Oliveira Junior e Joaquim Constantino Neto (diretor) e a Sra. Eliane Mota de Oliveira.*

*A sociedade tem por objeto “a consultoria em gestão empresarial; a administração de bens próprios; o agenciamento de espaços para publicidade, exceto em veículos de comunicação e, a participação no capital social de outras sociedade, como sócia ou acionista.” Identificamos que no período de 2013 até 2015, a Princesa do Norte contabilizou despesas com a empresa Pax no montante de R\$ 250.000,00.*

*Nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela Pax consta a discriminação: “SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS PRESTADOS DURANTE O MÊS”. Na codificação do serviço prestado consta a descrição: “17.12 / 17.11/142003/1252 - ADMINISTRACAO DE BENS MOVEIS OU NEGOCIOS”.*

*Intimada, a Princesa do Norte (tomadora dos serviços) não apresentou à fiscalização a descrição detalhada dos serviços prestados, cópia do contrato e tampouco documentos que pudessem comprovar que os serviços foram prestados.*

*Diligência realizada na prestadora Pax, iniciada em 07/04/2017, também não trouxe à fiscalização elementos que demonstrassem que serviços foram prestados. Pelo contrário, através do Processo Administrativo nº 19.515.720.481/2017-58, a empresa teve BAIXADA sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa jurídica (CNPJ), por inexistência de fato.*

*Conforme relatado na Representação Fiscal para Fins de Baixa da Inscrição da Pessoa Jurídica no CNPJ, juntada no processo administrativo, a Pax foi representada por inexistência de fato.*

*Seguem demonstrados a seguir trechos da representação formulada contra a Pax.*

*(...)Portanto, diante de tudo o quanto apurado pela fiscalização, seja no âmbito da auditoria realizada na “tomadora” dos supostos serviços (Princesa do Norte), seja no âmbito da diligência realizada na “prestadora” (Pax), concluímos que não existiram quaisquer prestações, tornando-se necessário glosar as despesas registradas pela Princesa do Norte, bem como efetuar o lançamento do IRRF sobre os pagamentos realizados, haja vista ausência de sua causa.”.*

Da leitura do trecho acima, verifica-se que estamos diante da mesma situação fática enfrentada no item anterior, ou seja, a impugnante não apresentou à fiscalização a descrição detalhada dos serviços prestados pela Pax, cópia do contrato com a Pax e tampouco documentos que pudessem comprovar que os serviços foram prestados pela Pax, o que, por si só, já seria suficiente para manter a glosa das despesas. No entanto, a glosa da despesa resultou também das provas coligidas no processo administrativo que concluiu pela baixa da inscrição no CNPJ de tal pessoa jurídica. Assim, vejamos quais os elementos de prova que levaram a Fiscalização a concluir pela inexistência de fato da Asas Consultoria no PAF nº 19515.720481/2017-58:

- 1) foi verificada inexistência de estrutura operacional adequada ao objeto social, seja de recursos humanos, seja de recursos materiais, além de a Pax não conseguiu provar que prestava os aludidos serviços;
- 2) nas notas fiscais, constava como descrição “Prestação de ser. Adm.”, uma descrição genérica que a Pax não logrou esclarecer;
- 3) a Pax não conseguiu apresentar os termos de contratos celebrados com seus clientes e alegou que as tratativas foram verbais, inclusive com a Smile S/A, uma companhia de capital aberto;
- 4) não apresentou qualquer documento, como atas de reuniões, relatórios de viagens, estudos, memoriais, planilhas, pareceres, ou seja, não apresentou qualquer documento que provasse o mínimo de atividade empresarial pela Pax;
- 4) nos endereços da matriz e das filiais da Pax, cadastrados no CNPJ, não foi localizado nenhum colaborador, empregado ou diretor;

5) a Pax não possui funcionários e tampouco possui registros contábeis de custos de terceirização;

6) A Pax não esclareceu a natureza do serviço prestado, não informou quais seriam as pessoas responsáveis pela sua execução e, quando intimada pelo Fisco a comprovar a natureza de suas atividades e a efetiva prestação dos serviços, negou-se sob a alegação de ilegalidade do procedimento fiscal.

Na sua peça de defesa, a impugnante repete os mesmos argumentos já enfrentados no item anterior, inclusive, alega que Constantino Jr. efetivamente atuava nas atividades das empresas de todo o grupo, inclusive da ora Impugnante, por meio de serviços de administração por sua sociedade Pax Consultoria, com regular emissão e tributação de notas fiscais. Trata-se da mesma simulação já constatada no item anterior, pois fica claro que a Pax não prestou qualquer serviço a impugnante, mas apenas simulou-se uma contratação de consultoria em gestão, a qual nunca foi prestada pois o Sr. Constantino Jr. continuou a exercer as mesmas atividades ordinárias que sempre teve junto as empresas de que era sócio.

Por essas razões, chego às mesmas conclusões, ou seja, de que não só não restou demonstrada a prestação serviço, mas também que a contratação foi simulada.

Com relação à Waldshut e à ILN, nem essas sociedades nem a impugnante conseguiram apresentar qualquer prova da efetiva prestação de serviços por elas prestados à impugnante. Além disso, repete-se a mesma simulação da Asas e da Pax, qual seja, resta demonstrado que estas sociedades não prestaram qualquer serviço de consultoria e assessoria, pois o sócio administrador apenas exercia as atividades ordinárias de qualquer dirigente naquelas outras sociedades das quais era sócio. Repito, quem administra uma empresa não está lhe prestando consultoria, já que o escopo de uma consultoria deve se ater a questões específicas e não às demandas gerais e rotineiras do dia a dia da administração de uma empresa.

Em seu recurso, a Recorrente afirma que o fato de não constar o nome das empresas Asas, Pax, Waldshut e ILN se dá pela simples razão de que o serviço era prestado pela atuação de seus respectivos sócios – Henrique Constantino, Ricardo Constantino, Constantino Jr. e Joaquim Constantino.

Defende, ainda, que os documentos devem ser analisados com atenção ao contexto do grupo econômico do qual faz parte a Recorrente. Afirma que os funcionários e gestão administrativa do grupo são concentrados nas empresas Glarus e Comporte, razão pela qual nas agendas de reuniões, nos e-mails constam os funcionários relativos à Glarus e à Comporte.

De fato, considerando que a Recorrente terceirizava serviços das empresas Glarus e Comporte, é razoável admitir a alegação da Recorrente segundo a qual algumas das reuniões das

quais participaram os acionistas seriam de interesse da Recorrente, já que tais acionistas prestavam serviços atuavam e recebiam remuneração de todas as empresas do grupo.

A DRJ ao analisar a alegação de que as empresas seriam utilizadas para instrumentalizar a prestação de serviços dos diretores, afirma que a utilização das empresas configuraria uma simulação, uma vez que Henrique Constantino (e os demais acionistas) exerciam atividades ordinárias de dirigentes nas sociedades das quais são sócios.

Quanto à alegação de que Asas foi constituída para instrumentalizar a prestação de serviços e remuneração a ser feita ao sócio/administrador do grupo, pela condução dos negócios frente ao grupo, tal afirmativa nada mais é do que uma confissão de simulação, ou seja, uma confissão de que a Asas nunca prestou qualquer serviço de consultoria e assessoria, pois Henrique Constantino apenas exercia as atividades ordinárias de qualquer dirigente naquelas sociedades das quais era sócio

Entendo que o conjunto probatório demonstra que os acionistas recebiam remuneração através das sociedades Asas, Pax, Waldshut e ILN. A Recorrente demonstrou que os referidos acionistas participavam de reuniões e compareciam na sede da empresa Comporte, onde tratariam de assuntos de interesse de todas as empresas do grupo, agendamento de reuniões, que apesar de não comprovarem a discussão de assuntos de interesse da Recorrente, demonstram a atuação dos acionistas no exercício de suas atividades de gestão.

Mais especificamente com relação à empresa Princesa do Norte, os e-mails de fls. 11923-11931 demonstram a atuação do Sr. Joaquim Constantino Neto em trocas de e-mails para tratar de assuntos do interesse da Recorrente.

A própria DRJ conclui que os acionistas exerciam atividades ordinárias de dirigentes nas sociedades das quais eram sócios. Ora, é exatamente essa a questão: saber se os acionistas poderiam ser remunerados através de pessoas jurídicas. Se é válida ou não a pejetização.

Entendo que sim. Aliás, é esse o conteúdo da norma prevista no art. 129, da Lei nº 11.196/2005 já transcrito acima. Dessa forma, a Recorrente pode optar livremente entre remunerar os seus acionistas mediante pagamento de *pro labore* ou por meio da contratação de pessoas jurídicas utilizadas para viabilizar a pejetização dos destinatários desses pagamentos, sendo certo que a despesa deve ser considerada dedutível em ambos os casos.

Ressalte-se que não existe qualquer discussão sobre os valores pagos aos acionistas, não havendo questionamentos relacionados à compatibilidade com a função por eles desempenhada. A glosa foi motivada pela não comprovação das despesas, razão pela qual não cabe a este Conselho examinar a despesa sob outro aspecto, sob pena de inovação de critério jurídico, causando graves prejuízos ao exercício do direito de defesa da Recorrente, uma vez que não teria a oportunidade de contestar o novo critério nesta fase processual.

Dessa forma, entendo que as despesas com as empresas Asas, Pax, Waldshut e ILN devem ser tidas como comprovadas, afastando-se as glosas e a autuação de IRRF por pagamento sem causa.

Registre-se, que na ocasião do julgamento do recurso voluntário, esta Turma entendeu, por maioria de votos, que os requisitos legais para dedutibilidade das referidas despesas não estariam comprovados, nos termos do voto vencedor da lavra do Conselheiro José André Wanderley Dantas de Oliveira.

Por outro lado, esta Turma entendeu, também por maioria, que os respectivos pagamentos não poderiam ser tidos como pagamentos sem causa, uma vez que estaria comprovado o pagamento aos dirigentes da Recorrente, mediante pejetização, com a utilização das empresas Asas, Pax, Waldshut e ILN. Por essas razões, a exigência do IRRF foi afastada.

#### *1.3.1.1 QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO*

Conforme relatado linhas acima, a DRJ afastou a qualificação das multas aplicadas sobre IRPJ, CSLL E IRRF apurados sobre a glosa de despesas e respectivos pagamentos efetuados para as beneficiárias Comporte Participações S/A; Glarus Serviços Teconologia e Participações Ltda.; Global Táxi Aéreo Ltda; e Pássaro Azul Táxi Aéreo Ltda.

Por outro lado, a DRJ manteve a qualificação das multas aplicadas sobre IRPJ, CSLL apurados a partir da glosa de despesas incorridas na contratação das empresas Asas, Pax, Waldshut e ILN.

Em síntese, a DRJ fundamentou a manutenção da multa qualificada na inexistência de fato das referidas empresas, caracterizando, assim, contratação simulada. Como já explorado linhas acima, as pessoas jurídicas Asas, Pax, Waldshut e ILN, foram utilizadas para permitir a remuneração de dirigentes por meio de “pejetização”. Desse modo, a simples constatação da inexistência de fato das referidas empresas pelas razões elencadas pela Fiscalização não pode ser considerada suficiente para justificar a conclusão de que a contratação das empresas foi simulada, não podendo prevalecer a manutenção da multa qualificada.

Dessa forma, pelas razões já expostas acima, voto por afastar a multa qualificada relativa ao lançamento do IRPJ e da CSLL incidentes sobre a glosa das despesas incorridas com a contratação das empresas Asas Consultoria, Pax Consultoria, Waldshut Consultoria e Iln Consultoria.

#### *1.3.2 CONTRATAÇÃO DAS EMPRESAS GLARUS E COMPORTE*

A Recorrente afirma que as empresas Comporte e Glarus eram utilizadas para concentrar atividades administrativas do grupo, prestando serviços de administração, consultoria, assessoria fiscal, contábil, departamento de pessoal, jurídico e administração de RH.

Afirma, ainda, que as atividades administrativas passaram a ser concentradas na Glarus, durante meados de 2013 e, também, em 2014 e 2015.

Para comprovar a assessoria e a prestação de serviços administrativos, a Recorrente apresenta pareceres jurídicos e realização de reuniões entre o departamento jurídico da Comporte e empresas do grupo. Apresentou ainda ata de reunião realizada para tratar de processos cíveis da empresa Princesa do Norte S/A e parecer jurídico direcionado à Recorrente.

É verdade que vários dos citados pareceres são endereçados para outras empresas do grupo econômico, mas mesmo com relação a esses documentos que não são destinados a esclarecer dúvidas jurídicas da Recorrente, deve ser considerado algum valor probatório, uma vez que demonstram a organização administrativa do grupo, que concentrava algumas atividades de “back office” nas empresas Glarus e Comporte.

Quanto aos serviços de assessoria em departamento pessoal, a Recorrente demonstrou que documentos como o Cadastro Geral de Empregados e Desempregado CAGED (fls. 9028 a 9338) e a Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) estavam sob a responsabilidade da Comporte (fls. 9339 – 11315).

Apresentou, ainda, atas de reunião da Glarus para tratar de assuntos relacionados a TI de interesse de empresas do grupo econômico e contratação de sistemas de informática dentre elas a Recorrente (fls. 11344 a 11392).

Entendo que os documentos apresentados pela Recorrente, reforçam a força probatória das notas fiscais apresentadas pela Recorrente. Ressalte-se que não há no caso das empresas Glarus e Comporte qualquer discussão sobre a sua capacidade operacional, não tendo ocorrido a baixa de ofício do CNPJ dessas empresas ou acusações sobre inexistência de fato.

Por essas razões, entendo que a glosa deve ser afastada, assim como a autuação de IRRF por pagamento sem causa.

Registre-se, que na ocasião do julgamento do recurso voluntário, esta Turma entendeu que os requisitos legais para dedutibilidade das referidas despesas não estariam comprovados, nos termos do voto vencedor da lavra do Conselheiro José André Wanderley Dantas de Oliveira.

Por outro lado, esta Turma decidiu afastar o IRRF sobre os respectivos pagamentos, uma vez que estaria comprovada a causa dos pagamentos.

### 1.3.3 CONTRATAÇÃO DAS EMPRESAS GLOBAL E PÁSSARO AZUL

Por fim, quanto às empresas Pássaro Azul e Global, a Recorrente alega ter contratados serviços de Táxi aéreo.

Consta do acórdão recorrido que:

No que tange à contratação da Global Taxi Aéreo, o Termo de Descrição dos fatos assim descreve os fatos apurados pela Fiscalização:

*“A Global, atualmente denominada Icon G Taxi Aereo Ltda, foi constituída em 25/10/1994. Nos anos de 2012, 2013, 2014 e 2015, possuía como sócias as empresas Global Aviation S A (atualmente Icon Aviation S A) e SSR Assessoria e Prestação de Serviços Ltda (atualmente Icon Assessoria e Prestação de Serviços Ltda). Tem por objeto social “SERVIÇO DE TÁXI AÉREO E LOCAÇÃO DE AERONAVES COM TRIPULAÇÃO, ESTACIONAMENTO DE VEÍCULOS, ATIVIDADES AUXILIARES DOS TRANSPORTES AÉREOS, EXCETO OPERAÇÃO DOS AEROPORTOS E CAMPOS DE ATERRISSAGEM, OUTRAS ATIVIDADES DE PUBLICIDADE NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE, ALUGUEL DE OUTRAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS COMERCIAIS E INDUSTRIAIS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE, SEM OPERADOR”.*

*Identificamos que no período de 2012 até 2015, a Princesa do Norte contabilizou despesas com a empresa Global no montante de R\$ 5.404.838,37.*

*Intimada, a Princesa do Norte (tomadora dos serviços) não apresentou à fiscalização a descrição detalhada dos serviços prestados, cópia do contrato e tampouco documentos que pudessem comprovar que os serviços foram prestados.*

*Em 25/08/2017, através do Termo de Início de Diligência, intimamos a Global (prestadora dos supostos serviços) a apresentar elementos que pudessem comprovar que os serviços foram efetivamente prestados.*

*Em resposta apresentada em 12/09/2017, a Global consignou que os novos administradores da empresa tinham assumido a gestão em 01/12/2016 e que ainda estavam se familiarizando com os sistemas de arquivos físicos e digitais. Assim, considerando a quantidade de informações, esclarecimentos e documentos requeridos pela fiscalização, solicitaram a dilação de prazo para atendimento.*

*Em 25/10/2017, a Global apresentou nova resposta à fiscalização Apresentou relação de notas fiscais emitidas entre 2012 e 2015 para a Princesa do Norte. Também relacionou 15 (quinze) exemplos de voos realizados nesse período e colacionou cópia das páginas pertinentes aos diários de bordo das aeronaves utilizadas em tais trajetos.*

*Informa, como exemplos, que realizou os seguintes voos:*

*(...)Da análise dos documentos apresentados não é possível vinculá-los a uma prestação de serviço realizada para a empresa Princesa do Norte. Não foi apresentado nenhum elemento que comprove que esses voos foram contratados e realizados para a empresa Princesa do Norte.*

*A diligenciada, após transcorridos 60 dias da ciência do termo inicial, não trouxe ao conhecimento da fiscalização elementos que pudessem comprovar que os valores recebidos da Princesa do Norte foram decorrentes de serviços efetivamente prestados.*

*Portanto, devidamente intimadas, nem a tomadora do serviço (Princesa do Norte), tampouco a prestadora (Global) trouxeram ao conhecimento da fiscalização elementos que pudessem demonstrar que os serviços foram efetivamente prestados. Assim, concluímos que não existiram quaisquer prestações, tornando-se necessário glosar as despesas registradas pela Princesa do Norte, bem como efetuar o lançamento do IRRF sobre os pagamentos realizados, haja vista ausência de sua causa.”.*

Em sua defesa, a impugnante pontua o seguinte:

- a) que os diários de bordo entregues durante a fiscalização demonstram que houve efetiva prestação de serviços, aspecto que não é afastado pela fiscalização. Não há dúvida aqui sobre a efetividade da prestação dos serviços, razão pela qual nem mesmo se compreende o lançamento em face de tais pagamentos/despesas;
- b) que os acionistas e diretores do grupo realizavam diversas viagens no interesse das diversas empresas do grupo;
- c) que grande parte das viagens realizadas foram para Brasília, Rio de Janeiro, São Paulo, São José dos Campos locais inequivocamente em que as empresas possuem interesse comercial ou possuem estabelecimento;
- d) que é incabível neste caso qualquer discussão sobre a ausência de causa dos pagamentos ou sobre a dedutibilidade da despesa;
- e) que a Global não faz mais parte do grupo econômico, razão pela qual não tem a Impugnante acesso à documentação que nela se encontra;
- f) que o fato de a fiscalização não anexar nestes autos a íntegra das solicitações feitas à empresa dificulta inclusive o adequado exercício da defesa.

Os diários de bordo, por si só, não provam que houve prestação de serviço à impugnante, sendo que cabia a impugnante relacionar cada viagem a uma necessidade da atividade empresarial da Princesa. No entanto, era difícil que a impugnante pudesse relacionar a sua atividade empresarial com a necessidade de deslocar, por via aérea, diretor ou mesmo empregado para o Aeroporto Terravista, na aprazível praia de Trancoso, ou então para também não menos bela Saint Maarten, ou mesmo para Pedra do Baú. Como se vê, além de a impugnante não lograr provar a efetiva prestação de serviço pela Global, há, nos próprios diários de bordo apresentados pela apresentados pela Global, indicações claras de voos com destinos totalmente desconectados com a atividade exercida pela impugnante. No entanto, a única conclusão que se pode tirar é que a impugnante não logrou provar a efetiva prestação de serviços pela Global.

Por sua vez, também neste caso, entendo que a Fiscalização não provou o dolo a justificar a qualificação da multa, pois estamos diante apenas de uma glosa de despesa, pela incapacidade de a impugnante demonstrar a efetiva prestação do serviço. Chego a essas mesmas conclusões ao analisar a contratação da Pássaro Azul, ou seja, que a impugnante não logrou provar a efetiva prestação do serviço, mas também que a Fiscalização não provou que a contratação tenha sido simulada.

A Autoridade Fiscal entendeu que não teriam sido apresentados documentos capazes de demonstrar a efetividade dos serviços prestados.

A DRJ, por sua vez, além de concordar com as conclusões expostas no TVF, no sentido de entender não estar comprovada a efetividade dos serviços prestados, observou que a Recorrente não fez qualquer esforço para demonstrar a necessidade das despesas.

Nesse sentido, cabe destacar o diário de bordo 992 de fls. 7161, referente à NF de fls. 7120, no valor de R\$ 92.000,00. O referido documento demonstra que a aeronave CESSNA (Matrícula PR-SOV) realizou o trecho SBSP (São Paulo) para SBEG (Manaus) e SBEG (Manaus) para TNCM (São Martinho).

Da mesma forma, o diário de bordo 993 (fls. 7161), referente à nota fiscal de fls. 5484, no valor de R\$ 52.490,00 demonstra que a aeronave CESSNA (Matrícula PR-SOV) realizou o trecho TNCM (São Martinho) para SBEG (Manaus) e de SBEG (Manaus) para SBSP (São Paulo).

No mesmo sentido, o diário de bordo nº 14 da aeronave CESSNA (matrícula PP-ACV), juntado às fls. 7163, demonstra que a referida aeronave realizou o trecho de SBSP (São Paulo) para SBTV (Trancoso).

De fato, a Recorrente não demonstra como as referidas viagens poderiam ser necessárias para o exercício de seu objeto social. Mais do que isso, como destacado pela DRJ, alguns diários de bordo. Por mais que se entenda que as notas fiscais acompanhadas dos diários de bordo sejam documentos suficientes para comprovação dos serviços, a Recorrente deveria ter dialogado com o acórdão recorrido no sentido de demonstrar a necessidade das viagens realizadas.

Por essa razão, as glosas das despesas com as empresas Global e Pássaro Azul devem ser mantidas.

Por outro lado, entendo que a mesma análise não pode ser aplicada para a infração de pagamento sem causa. Analisando os documentos de fls. 7099 a 7160, parte dos pagamentos efetuados para a empresa Global devem ser tidos como comprovados, uma vez que se referem à remuneração de serviço de transporte. A eventualidade da ausência de comprovação da necessidade dos referidos serviços, embora seja suficiente para manutenção da glosa da dedução de despesas, não pode justificar a autuação de IRRF por pagamento sem causa, porque – repita-se – o pagamentos estão devidamente comprovados.

Entendo que as notas fiscais de fls. 7099 a 7160 comprovam a causa do pagamento efetuado à empresa Global, no valor de R\$ 4.175.098,54.

Nr. NF	Data Pagamento	Valor bruto	Valor líquido
5668	05/03/2012	R\$ 44.128,50	R\$ 44.128,50
5765	23/03/2012	R\$ 52.490,00	R\$ 52.490,00
5773	23/03/2012	R\$ 9.250,00	R\$ 9.250,00
5774	23/03/2012	R\$ 9.250,00	R\$ 9.250,00
5775	23/03/2012	R\$ 11.700,00	R\$ 11.700,00
5959	10/05/2012	R\$ 9.250,00	R\$ 9.250,00
6035	21/05/2012	R\$ 9.250,00	R\$ 9.250,00
6067	01/06/2012	R\$ 9.250,00	R\$ 9.250,00
6184	29/06/2012	R\$ 119.260,83	R\$ 119.260,83
6185	29/06/2012	R\$ 20.338,12	R\$ 20.338,12
6247	27/07/2012	R\$ 20.338,12	R\$ 20.338,12
6354	02/05/2012	R\$ 9.250,00	R\$ 9.250,00
6409	30/08/2012	R\$ 125.000,00	R\$ 125.000,00
6705	01/11/2012	R\$ 10.080,00	R\$ 10.080,00
6839	30/11/2012	R\$ 816.770,00	R\$ 135.341,27
7002	28/12/2012	R\$ 20.338,12	R\$ 20.338,12
7003	28/12/2012	R\$ 131.661,88	R\$ 131.661,88
7190	13/02/2013	R\$ 15.120,00	R\$ 15.120,00
7279	20/02/2013	R\$ 92.000,00	R\$ 92.000,00
7893	25/06/2013	R\$ 232.000,00	R\$ 232.000,00
8085	02/08/2013	R\$ 200.000,00	R\$ 200.000,00
8091	06/08/2013	R\$ 84.132,73	R\$ 84.132,73
8170	28/08/2013	R\$ 7.000,00	R\$ 7.000,00
8259	06/09/2013	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00
8349	30/09/2013	R\$ 133.841,36	R\$ 133.841,36
8351	30/09/2013	R\$ 1.158,64	R\$ 1.158,64
8418	30/10/2013	R\$ 39.642,11	R\$ 39.642,11
8447	28/10/2013	R\$ 30.000,00	R\$ 30.000,00
8470	05/11/2013	R\$ 271.000,00	R\$ 271.000,00
8606	22/11/2013	R\$ 32.000,00	R\$ 32.000,00
8708	29/11/2013	R\$ 219.000,00	R\$ 219.000,00
8774	10/12/2013	R\$ 16.506,00	R\$ 16.506,00
9005	20/01/2014	R\$ 20.070,00	R\$ 20.070,00
9087	28/01/2014	R\$ 56.959,26	R\$ 56.959,26
9183	20/02/2014	R\$ 203.778,00	R\$ 203.778,00
9246	28/02/2014	R\$ 37.327,60	R\$ 37.327,60
9270	28/02/2014	R\$ 220.000,00	R\$ 220.000,00
9428	28/03/2014	R\$ 220.000,00	R\$ 220.000,00
9627	28/04/2014	R\$ 19.900,06	R\$ 19.900,06
9628	28/04/2014	R\$ 20.338,12	R\$ 20.338,12
9629	28/04/2014	R\$ 21.713,12	R\$ 21.713,12
9630	28/04/2014	R\$ 158.048,70	R\$ 158.048,70
9805	28/05/2014	R\$ 59.900,06	R\$ 59.900,06
9806	28/05/2014	R\$ 20.338,12	R\$ 20.338,12
9807	28/05/2014	R\$ 21.713,12	R\$ 21.713,12
9808	28/05/2014	R\$ 98.048,70	R\$ 98.048,70

9818	30/05/2014	R\$	16.506,00	R\$	16.506,00
10009	30/06/2014	R\$	21.713,12	R\$	21.713,12
10010	30/06/2014	R\$	48.286,88	R\$	48.286,88
10128	28/07/2014	R\$	100.000,00	R\$	100.000,00
10309	29/08/2014	R\$	20.880,00	R\$	20.880,00
10347	29/08/2014	R\$	50.000,00	R\$	50.000,00
10478	29/09/2014	R\$	50.000,00	R\$	50.000,00
10706	28/10/2014	R\$	50.000,00	R\$	50.000,00
10845	28/11/2014	R\$	50.000,00	R\$	50.000,00
10957	30/12/2014	R\$	50.000,00	R\$	50.000,00
11805	28/05/2015	R\$	100.000,00	R\$	100.000,00
12038	03/07/2015	R\$	100.000,00	R\$	100.000,00
12328	28/09/2015	R\$	120.000,00	R\$	120.000,00
		<b>R\$</b>	<b>4.856.527,27</b>	<b>R\$</b>	<b>4.175.098,54</b>

Dessa forma, entendo que deve ser excluída da base de cálculo do IRRF o valor de R\$ 4.175.098,54.

#### 1.3.4 ARGUMENTOS SUBSIDIÁRIOS

A Recorrente argumenta subsidiários de mérito tais como impossibilidade de cumulação de lançamentos de IRRF e IRPJ em razão da glosa de despesas, tributação pelo imposto de renda nas beneficiárias e ausência de regra para adição da CSLL, argumentos quanto a compensação de prejuízo fiscal e argumentos relacionados às multas aplicadas.

Com exceção dos argumentos recursais quanto à impossibilidade de concomitância entre multa de ofício e multa isolada, entendo que o acórdão recorrido deve ser mantido quanto às demais razões recursais, razão pela qual, nos termos da faculdade prevista no art. 114, § 12, I, do RICARF, reproduzirei abaixo o voto condutor do acórdão *a quo*.

Entendo que o acórdão deve ser mantido, pois não concordo com a alegada impossibilidade de cumulação de lançamentos de IRRF por pagamento sem causa comprovada e autuação de IRPJ e CSLL por glosa de despesas não comprovadas.

Isso porque a materialidade tributada no caso do IRPJ e CSLL é a riqueza da própria Recorrente, na condição de contribuinte, sendo certo que a apuração do lucro real exige que se leve em consideração os acréscimos e decréscimos patrimoniais em um determinado período de apuração. Evidentemente, as despesas precisam ser devidamente comprovadas e devem atender os requisitos legais para que sejam deduzidas da apuração dos referidos tributos.

Por outro lado, uma vez constatado o pagamento sem causa, exige-se da fonte pagadora, na condição de responsável, o pagamento do IRRF. Trata-se, aliás, de hipótese de tributação exclusiva na fonte.

É verdade que nesse tipo de situação, a exigência de IRRF após o pagamento tornaria logicamente impossível a repercussão jurídica do encargo financeiro do tributo, que no caso do IRRF se dá pela retenção do imposto quando do pagamento. Isso poderia significar uma ofensa ao princípio da capacidade contributiva, mas este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária.

Dessa forma, porque o art. 61, § 1º da Lei nº 8.981/1995 prevê, expressamente, a incidência do imposto de renda exclusiva na fonte em casos de pagamento sem causa, não há como prosperar a pretensão recursal.

Ademais disso, deve-se dizer que esse é o entendimento consolidado pelo enunciado da Súmula CARF nº 241, veja-se:

**SÚMULA CARF Nº 241**

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 04/11/2025 – vigência em 10/11/2025

O lançamento do imposto sobre a renda retido na fonte (IRRF) incidente sobre pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado pode coexistir com o lançamento de IRPJ e CSLL por glosa de custos e despesas.

Quanto aos demais argumentos relativos à imputação do imposto pago pelas beneficiárias e compensação indevida de prejuízo operacional e de necessária devolução de prejuízo fiscal acumulado, entendo que o acórdão recorrido deve ser mantido por seus próprios fundamentos, que adoto como razões de decidir.

**IV – Quanto à alegação de necessária imputação do imposto pago pelas beneficiárias.**

Alega a impugnante que durante o próprio procedimento ficou evidente que a fiscalização identificou nos beneficiários dos pagamentos o oferecimento da renda à tributação, sendo assim, cumpre ao menos proceder à imputação do imposto pago pelas beneficiárias que, ressalta-se, incidiu sobre os mesmos pagamentos que se pretende tributar no presente Auto de Infração.

Ora, ainda que restasse provado o oferecimento de tais pagamentos à tributação, restou demonstrado que o destinatário dos pagamentos não eram as prestadoras de serviço contratadas, já que nenhum serviço prestaram à impugnante para fazer jus a pagamentos. Na verdade, elas serviam para dissimular os verdadeiros beneficiários, os quais certamente não ofereceram os pagamentos à tributação, já que não tinham como justificar a fonte. Logo, é irrelevante para fins de lançamento do IRRF sobre pagamentos sem causa perquirir se as prestadoras de serviço, signatárias de contratos simulados, ofereceram ou não os pagamentos recebidos à tributação.

Por sua vez, a literalidade do art. 61 da Lei 8.981/95 impõe o lançamento do IRRF quando verificada, pelo menos, uma de duas hipóteses: a não identificação da causa ou do beneficiário do pagamento, apenas isso, sendo irrelevante se houve ou não oferecimento dos pagamentos sem causa à tributação pelo beneficiário (identificado ou não)No tocante especificamente aos pagamentos a Asas, Pax, ILN, Waldshut, a impugnante tenta se beneficiar da própria torpeza, pois simulou contratos de prestação de serviços, para dissimular fins e destinatários dos seus pagamentos, e agora quer contestar o lançamento do IRRF com a alegação de que tais empresas de fachada podem ter oferecido à tributação os valores por ela pago. Há que se aplicar ao caso o princípio “nemo auditur propriam turpitudinem allegans”.

**V – Quanto à alegação de compensação indevida de prejuízo operacional e de necessária devolução de prejuízo fiscal acumulado.**

Quanto à primeira parte da argumentação de defesa neste ponto, resta prejudicada, uma vez que foi mantido os créditos tributários de IRPJ, CSLL e IRRF.

Por sua vez, a impugnante alega um segundo ponto, qual seja, que: conforme esclarecido de início, a empresa optou pela inclusão no parcelamento, não só do IRRF, mas também das glosas de despesa (IRPJ e CSLL) apenas em relação aos pagamentos/despesas referentes às empresas Ideale, Tessino e Objetiva. Tais pagamentos/despesas, em todos os anos-calendário, implicam, portanto, no não aproveitamento do prejuízo corrente e/ou do prejuízo acumulado no montante de até 30% desses valores. Por essa razão, independentemente do resultado do julgamento da Impugnação, há que ser determinado, em provimento no mínimo parcial, a verificação do impacto dos ajustes nos prejuízos correntes nos anos de 2012, 2014 e 2015, bem como a devolução do prejuízo acumulado e respectivo aproveitamento nos anos-calendário de 2013 e 2015, nos demais itens de lançamento, pelo princípio da eventualidade, mantidos.

Trata-se de rotundo equívoco da impugnante, o que, de tão absurdo, beira a má-fé. Primeiro, não há falar em devolver parte de saldo de prejuízo que o contribuinte nunca teve direito; segundo, os créditos que foram parcelados e, mesmo que tenham sido pagos, não poderiam gerar o restabelecimento de nenhuma saldo de prejuízo fiscal, pois suas bases nunca foram o antes compensadas por qualquer prejuízo fiscal, a ponto de se alegar que foram pagos créditos cujas bases haviam sido compensadas com prejuízos fiscais de períodos anteriores. Segundo, o imposto decorrente de compensação indevida de prejuízo fiscal não tem relação com a glosa de despesa, pois decorre unicamente de uma compensação de prejuízo fiscal acima do saldo a que fazia jus a impugnante, se não vejamos o seguinte trecho do Termo de Descrição dos Fatos:

“Compensação Indevida de Prejuízo Operacional e Base de Cálculo Negativa com Resultado da Atividade Geral Apuramos que para o ano-calendário de 2013, a fiscalizada compensou indevidamente valores de prejuízos operacionais com resultado da atividade.

A fiscalizada compensou em 2013 saldo de prejuízo no valor de R\$ 570.390,78, quando na realidade dispunha de um saldo a compensar de R\$ 351.303,15 Sendo assim, compensou indevidamente o valor de R\$ 219.087,63.”.

Relativamente à impossibilidade de incidência de juros de mora sobre multa isolada, o pleito da Recorrente encontra obstáculo na súmula CARF nº 108, cujo enunciado dispõe que incidem juros moratórios, calculados pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC sobre valor correspondente à multa de ofício.

Por fim, quanto à concomitância entre a multa isolada e a multa de ofício, entendo que assiste razão à Recorrente.

Quanto à impossibilidade de cumulação das multas de ofício e isolada em face do princípio da consunção, entendo que assiste razão aos Recorrentes.

Alegam os Recorrentes que a multa isolada não poderia ser exigida concomitantemente à multa de ofício.

Sobre o tema, é conhecida a Súmula CARF nº 105, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 105 Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 08/12/2014 A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Por outro lado, não é menos conhecida a discussão sobre a aplicação da referida súmula após a edição da MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44, da Lei nº 9.430/1996.

Para melhor compreensão da discussão, faz-se necessário transcrever a redação original do art. 44, da Lei nº 9.430/1996 e as alterações promovidas pela Lei nº 11.488/2007.

Originalmente, estabelecia o art. 44, I, §1º, IV da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, *in verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (...)§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos; (...)IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na

forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

Posteriormente, foi editada a Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, com a redação abaixo:

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: (...)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. Compulsando as alterações legislativas acima elucidadas, não se verifica, exceto em relação ao percentual a ser aplicado nos casos de multa isolada, qualquer alteração.

Ao analisar as alterações legislativas promovidas pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, verifica-se que não há qualquer alteração substancial no que diz respeito à hipótese de incidência ou base de cálculo da multa isolada. Em verdade, as alterações legislativas limitam-se a: (i) numeração dos enunciados prescritivos; e (ii) alíquota aplicada nos casos de multa isolada.

Sobre a alteração legislativa, observa-se que a exposição de motivos da MP 351/2007 evidencia o simples propósito de se reduzir o percentual da multa isolada.

8.A alteração do art. 44 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996, efetuada pelo art.14do Projeto, tem o objetivo de reduzir o percentual da multa de ofício, lançada isoladamente, nas hipóteses de falta de pagamento mensal devido pela pessoa física a título de carnê-leão ou pela pessoa jurídica a título de estimativa, bem como retira a hipótese de incidência da multa de ofício no caso de pagamento do tributo após o vencimento do prazo, sem o acréscimo da multa de mora.

Dessa forma, não havendo alteração na hipótese de incidência ou base de cálculo da multa isolada, o racional da Súmula CARF nº 105 continua aplicável após as alterações legislativas aqui expostas.

Nesse sentido, veja-se o acórdão 1401-006.014, de relatoria do Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, que recebeu a seguinte ementa:

CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PENALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RATIO DECIDENDI INALTERADA. MATÉRIA TRATADA NOS PRECEDENTES DA SÚMULA CARF Nº 105.

Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal.

É certo que a ratio decidendi dos Acórdãos que erigiram a Súmula CARF nº 105 foi precisamente o reconhecimento da ilegitimidade da dinâmica da saturação punitiva percebida pela coexistência de duas penalidades sobre a mesma exação tributária.

O instituto da consunção (ou da absorção) deve ser observado, não podendo, assim, ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar o valor de um determinado tributo concomitantemente com outra pena, imposta pela falta ou insuficiência de recolhimento desse mesmo tributo, verificada após a sua apuração definitiva e vencimento.

Dessa forma, deve ser aplicado o princípio da consunção para afastar a multa isolada.

---

## 2 RECURSO DE OFÍCIO

---

Contra o acórdão recorrido foi interposto recurso de ofício. Importante relembrar que na ocasião do julgamento das impugnações, a DRJ entendeu por bem afastar a responsabilidade tributária atribuída aos Srs. Paulo Sergio Coelho, Maria Zélia Rodrigues de Souza Franca e Jose Efraim Neves da Silva. Também julgou parcialmente procedente a impugnação da Recorrente para afastar a qualificação da multa de ofício sobre IRPJ, CSLL e IRRF apurados a partir da glosa de despesas e respectivos pagamentos sem causa comprovada efetuados para Comporte Participações S/A; Glarus Serviços Teconologia e Participações Ltda.; Global Táxi Aéreo Ltda; e Pássaro Azul Táxi Aéreo Ltda.

Relativamente à multa qualificada, entendo que o recurso de ofício não merece ser conhecido, por ser inferior ao valor de alçada.

Conforme ao que se depreende do anexo I e II do acórdão Recorrido, tem-se que o crédito tributário exonerado é inferior ao valor de R\$ 15.000.000,00 previsto na Portaria MF nº 2/2023.

A DRJ cancelou o valor de R\$ 841.763,20 a título de multa incidente sobre débitos de IRPJ e R\$ 305.403,71 a título de multa incidente sobre débitos de CSLL.

Relativamente ao IRRF, a DRJ afastou R\$ 137.744,36 incidente sobre débitos de IRRF relativos a pagamentos efetuados à empresa COMPORTE, R\$ 145.713,58 incidente sobre débitos de IRRF relativos a pagamentos efetuados a Glarus, R\$ 2.343.544,70 incidente sobre IRRF relativo a pagamentos efetuados a Global e R\$ 1.643.589,53 incidente sobre IRRF relativo a pagamentos efetuados a empresa Pássaro Azul.

Sendo assim, o total exonerado pelo acórdão recorrido é de R\$ 5.417.759,08, razão pela qual o recurso voluntário não pode ser conhecido quanto ao afastamento da qualificação das multas de ofício.

Por outro lado, o recurso de ofício deve ser conhecido para que este Conselho reexamine a decisão recorrida na parte em que trata do afastamento da responsabilidade tributária atribuída aos Srs. Paulo Sergio Coelho, Maria Zélia Rodrigues de Souza Franca e Jose Efraim Neves da Silva.

Observo que Paulo Sergio Coelho e Maria Zélia Rodrigues de Souza Franca apenas fizeram parte da diretoria da Asas até o março de 2012, quando foram substituídos por Ricardo e Henrique, logo, não há como afirmar que eles tiveram participação na simulação das contratações, mesmo da Asas. Quanto a José Efraim Neves, não há qualquer indicação de sua participação na simulação das contratações, ou seja, foi responsabilizado apenas por ser diretor administrativo da Princesa, o que não encontra amparo no dispositivo legal de regência da matéria.

Assim, voto por:

- a) manter a responsabilidade tributária de Ricardo Constantino, Henrique Constantino, Joaquim Constantino Neto e Constantino de Oliveira Junior.; e b)
- afastar a responsabilidade tributária de Paulo Sergio Coelho, Maria Zélia Rodrigues de Souza Franca e Jose Efraim Neves da Silva.

O que se verifica é que a DRJ entendeu por bem afastar a responsabilidade tributária atribuída aos Srs. Paulo Sérgio e Maria Zélia por não estar sequer comprovados os poderes de gestão desses administradores durante parte dos períodos de apuração fiscalizados. Ainda que assim não fosse, tal como ocorreu com o administrador Sr. José Efraim Neves da Silva, a Autoridade Fiscal não procedeu à necessária individualização das condutas, sendo inaplicável, portanto, o art. 135, III do Código Tributário Nacional.

Por essas razões, voto por conhecer parcialmente o recurso de ofício e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

## CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por:

- (i) Conhecer do recurso voluntário interposto pela Contribuinte Princesa do Norte, rejeitar as preliminares de nulidade do acórdão recorrido e da impugnação e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para:
  - a. afastar a glosa de despesas incorridas com a contratação das empresas Asas Consultoria, Pax Consultoria, Waldshut Consultoria, Iln Consultoria, Comporte Participações e Glarus Serviços.
  - b. afastar a exigência de IRRF sobre a totalidade dos pagamentos efetuados às empresas Asas Consultoria, Pax Consultoria, Waldshut Consultoria, Iln Consultoria, Comporte Participações e Glarus Serviços e sobre o pagamento de R\$ 4.175.098,54 efetuado para Global Taxi Aéreo
- (ii) Conhecer parcialmente do recurso de ofício, exceto com relação ao afastamento da qualificação da multa de ofício e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**André Luis Ulrich Pinto**

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro José André Wanderley Dantas de Oliveira, redator designado

O presente voto vencedor trata da manutenção de três infrações registradas no presente processo, a saber:

- I) Por maioria de votos, se manteve o lançamento do IRPJ e da CSLL incidentes sobre a glosa das despesas incorridas com a contratação das empresas Asas Consultoria, Pax Consultoria, Waldshut Consultoria e Iln Consultoria;
- II) Por voto de qualidade, se manteve o lançamento do IRPJ e da CSLL incidentes sobre a glosa das despesas incorridas com a contratação das empresas Comporte Participações e Glarus Serviços, e;
- III) Por voto de qualidade, a exigência da multa isolada.

No gênero, a manutenção das duas primeiras infrações supramencionadas, vinculadas à glosa de despesas indedutíveis, se justifica pelo entendimento de que a Auditoria Fiscal bem identificou, comprovou e devidamente as capitulou, em virtude dos seguintes argumentos:

A legislação tributária admite a dedução das despesas e dos custos incorridos da base de cálculo do Imposto de Renda da pessoa jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devidos, à luz dos artigos 299 e 300, ambos do Decreto nº 3.000, de 26 de Março de 1999.

Contudo, a legislação impôs condições para se admitir as despesas como dedutíveis, quais sejam: que sejam incorridas, necessárias e que sejam usuais e normais. Os elementos apresentados pela então fiscalizada comprovam o desembolso dos recursos, mas apenas isso não forma prova suficiente para comprovar a efetividade dos serviços, nem tampouco a sua necessidade.

Para enquadrar-se no conceito técnico de despesa, no sentido que lhe dá a legislação do Imposto de Renda, deve o dispêndio, simultânea e inequivocamente, ser lícito, necessário, usual ou normal, efetivo e documentado. A ausência ou falha em qualquer dos requisitos retro elencados impossibilita a classificação do ato ou fato econômico à categoria de despesa dedutível, permanecendo mero dispêndio, aquém da possibilidade de abatimento na determinação do lucro tributável.

Portanto, o pagamento despendido para liquidar pretensos serviços que a fiscalizada não comprova a sua efetividade, não se constitui em despesa dedutível, tornando-se o pagamento uma mera liberalidade e sem causa justificável.

Nestas condições e com estas características desconsidera-se a referida despesa e se deve proceder a novas apurações das bases tributáveis do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

Os serviços de assessoria, consultoria e gestão, prestados pelas sociedades Asas, Pax, Waldshut e ILN, cujos sócios majoritários e administradores são respectivamente os principais acionistas do grupo, respectivamente Henrique Constantino, Constantino Jr., Ricardo Constantino e Joaquim Constantino, não foram devidamente comprovados à luz da legislação pertinente.

No caso de tais serviços, em que há uma situação que usualmente se denominou de “pejotização”, ou seja, da utilização de uma pessoa jurídica para prestação de serviços inclusive de natureza intelectual, a comprovação da efetiva prestação do serviço decorreria da inequívoca e notória atuação dos sócios de tais sociedades frente ao grupo.

Ficou demonstrado que as empresas, Asas Consultoria, Pax Consultoria, Waldshut Consultoria e ILN Consultoria foram constituídas para instrumentalizar a prestação do serviço e respectiva remuneração a ser feita aos acionistas do grupo, pela condução dos negócios do grupo.

Em suma, à luz da legislação de regência, a Recorrente não logrou provar a efetiva prestação de serviços pela Asas, Pax, ILN, Waldshut, Comporte, Glarus, Global e Pássaro Azul.

Por sua vez, os serviços administrativos, prestados pelas sociedades Comporte e Glarus, as quais centralizavam as atividades administrativas de todo o grupo, prestando serviços de consultoria jurídica, contábil, fiscal, de pessoal, etc., não foram devidamente esclarecidos, bem como, a documentação apresentada não foi a necessária e suficiente para a comprovação da referida prestação dos serviços, que remuneraram as sociedades Glarus e Comporte pela centralização dessas atividades administrativas.

Assim, tendo em vista os requisitos que autorizam, à luz da legislação do IRPJ e da CSLL a dedutibilidade de despesas, podemos constatar que estas não atenderam de maneira correta aos supracitados requisitos.

Portanto, concluo que a Recorrente também não logrou provar a efetiva prestação de serviços pela empresas Comporte e Glarus. Nesse sentido, defendemos a manutenção dos créditos de IRPJ e CSLL decorrentes das glosas de despesas com a contratação de tais sociedades.

Em relação ao tema da multa isolada destacamos que esta pune o contribuinte que não observa a obrigação legal de antecipar o tributo sobre a base estimada ou levantar o balanço de suspensão, logo, conduta diferente daquela punível com a multa de ofício proporcional, a qual é devida pela ofensa ao direito subjetivo de crédito da Fazenda Nacional. Assim, de forma correta, foi calculada igualmente a multa isolada incidente sobre a insuficiência do recolhimento do Imposto de Renda e da Contribuição Social devidos por estimativa mensal.

*Assinado Digitalmente*

**José André Wanderley Dantas de Oliveira**