



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

Processo nº 16004.720364/2016-85
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1401-002.888 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2018
Matéria IRPJ/IRRF
Recorrentes MPE MONTAGENS E PROJETOS ESPECIAIS S/A E OUTROS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2011, 2012, 2013

PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA. NÃO CABIMENTO.

O consórcio decorre de um contrato firmado entre duas ou mais sociedades com atividades em comum e complementares, que objetivam juntar esforços para a realização de determinado empreendimento. O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações.

PRELIMINARES DE NULIDADE.

Inexistem causas de nulidade nos termos do que dispõe o art. 12 do RPAF. As supostas causas de nulidade são objeto de Súmula deste CARF, que vinculam este julgador.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade do art. 135, III, do CTN é do tipo solidária, ou seja, se o representante, mesmo que de fato, da contribuinte for colocado no polo passivo, isto não exclui a contribuinte da responsabilidade dos tributos e multas apurados.

DECADÊNCIA. PRAZO PARA EFETUAR O LANÇAMENTO.

Nos casos de dolo ou inexistência de pagamento, aplica-se o art. 173 do CTN. Nos casos de tributos de apuração anual, considera-se ocorrido o fato gerador no encerramento do exercício. Não há o que se falar em decadência.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É requisito essencial para a sua dedutibilidade a comprovação da efetiva prestação do serviço, com documentação hábil e idônea.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - COMPROVAÇÃO - DESPESAS DEDUTÍVEIS.

Para serem considerados dedutíveis, além de comprovar que foram contratadas, assumidas e pagas, as despesas devem ser necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora das receitas, e que sejam usuais e normais no tipo de transações, operações ou atividade das mesmas.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

É cabível a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício, pois a teor do art. 161 do Código Tributário Nacional sobre o crédito tributário não pago correm juros de mora. Como a multa de ofício também é crédito tributário sobre ela também necessariamente incidem os juros de mora na medida em que também não é paga no vencimento.

IRRF. BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU QUANDO REFERIR-SE A OPERAÇÃO OU CAUSA NÃO COMPROVADA.

Se sujeita à incidência do imposto de renda na fonte, com alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiro ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se às contribuições sociais, no que couber, o que foi decidido para a obrigação matriz, imposto de renda, dada a íntima relação de causa e efeito que as une.

PAF. PROVA EMPRESTADA. VALIDADE.

Há previsão de mútua assistência entre as entidades da Federação em matéria de fiscalização de tributos, autorizando a permuta de informações e, uma vez observada a forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio, não se pode negar valor probante à prova emprestada, coligida mediante a garantia do contraditório.

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. MULTA QUALIFICADA. Cabível a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) quando caracterizado o evidente intuito de fraude pela ocorrência de ação dolosa tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a evitar o seu pagamento. Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, quando restar demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas no art. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Os percentuais da multa de ofício, exigíveis em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciar a constitucionalidade de normas

legitimamente inseridas no ordenamento jurídico. Não compete a este conselho apreciar arguições de inconstitucionalidade, inteligência da Súmula n. 2 do CARF.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR. Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade e, no mérito, dar provimento ao recurso de ofício para restabelecer a responsabilidade solidária dos Senhores Renato Ribeiro Abreu, Marcelo de Castro Faria Ferreira e Adagir de Salles Abreu Filho quanto às infrações apontadas nos itens 6.22 (lançamentos escriturados e não comprovados) e 6.23 (Bônus eleitoral, eventos e incentivo cultura doações entidade civil) do Termo de Verificação Fiscal. Por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário da Contribuinte e de todos os apontados como responsáveis tributários para, tão somente, excluir a imposição da multa isolada sobre estimativas. Vencidos os Conselheiros Cláudio de Andrade Camerano, Ângelo Abrantes Nunes e Luiz Augusto de Souza Gonçalves, que negavam provimento aos recursos na sua totalidade.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia de Carli Germano (Vice-Presidente), Ângelo Abrantes Nunes (Suplente convocado), Abel Nunes de Oliveira Neto, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga.

Relatório

Tratam-se de Recursos de Ofício e Voluntários interpostos em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em Brasília (DF), que julgou procedente em parte a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte em virtude de supostas infrações a legislação tributária, exigindo-se o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, lavrado para formalização e exigência de crédito tributário no valor total do auto de IRPJ de R\$ 43.973.043,08, CSLL de R\$ 14.562.477,48, e do IRRF no valor de R\$ 49.247.517,83.

A ação fiscal foi motivada pelo fato de a empresa MPE, CNPJ 31.876.709/0001-89, estar envolvida na operação denominada “Lava Jato”, deflagrada pelo Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal, que desbaratou um esquema de corrupção na Petrobrás, envolvendo as maiores empreiteiras do país, conforme veremos a seguir.

Acerca da “Operação Lava Jato” – a fiscalização entendeu que *“a MPE entabulou diversos contratos com as noteiras utilizadas pelos operadores Alberto Youssef (GFD_INVESTIMENTOS e EMPREITEIRA RIGIDEZ), Mário Góes (RIOMARINE OIL E GÁS), Júlio Camargo (AUGURI EMPREENDIMENTOS e TREVISÓ DO BRASIL) e pelo empresário Augusto Ribeiro de Mendonça (SETEC TECNOLOGIA e ENERGEX GROUP), bem com outras pseudo pessoas jurídicas, todos ideologicamente falsos, com objetivo de possibilitar o fluxo financeiro da propina para os agentes (políticos e privados) envolvidos”*.

A fiscalização concluiu que *“estas ações também resultaram na prática de crimes tributários, pois, mediante pagamentos sem causa, foram suprimidos tributos e contribuições sociais devidos à União, pelo fato de que esses pagamentos foram lançados na contabilidade das empreiteiras como custos (ou despesas operacionais), ensejando a ilegal redução da base de cálculo do Imposto de Renda (IRPJ) e da Contribuição Social (CSLL)”*.

A fiscalização entendeu com base nas respostas apresentadas pela MPE, *“que a efetiva prestação de serviços pelos fornecedores relacionados nas intimações feitas não foram comprovadas”*.

Acerca da empresa GFD INVESTIMENTOS LTDA, a fiscalização afirma que *“os depoimentos transcritos no TVF demonstram que os pagamentos feitos à GFD não tiveram a contraprestação dos serviços, ou seja, não houve qualquer justificativa econômica lícita que desse respaldo aos referidos pagamentos. Assim, concluiu ser cristalino que todos os contratos entabulados por empreiteiras (mormente as contratadas da Petrobras) com a empresa GFD são ideologicamente falsos, assim como todas as notas fiscais por ela emitidas com supedâneo em tais avencas”*.

A fiscalização resumiu afirmando que, *“a SOG, na qualidade de líder do Consórcio Interpar foi intimada pela fiscalização a apresentar a documentação comprobatória da efetiva prestação de serviços pela SETEC e nada apresentou a esse respeito. A Mendes Júnior, outra consorciada, intimada a comprovar a prestação de serviços ao Consórcio Interpar também nada apresentou. A fiscalizada, da mesma forma, não trouxe aos autos nenhum elemento que comprovasse a efetiva prestação de serviços por parte da SETEC”*.

Afirma a fiscalização, que *“a MPE utilizou os valores pagos para reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, já que o Consórcio CMMS contabilizou as notas da Credencial como custo (conta nº 3.5.1.1.583.3312), reduzindo desta forma o resultado do consórcio, e, por consequência da própria MPE, já que o resultado do consórcio é levado para a MPE na medida exata de sua participação neste”*.

A fiscalização entendeu como caracterizado que a CIB é uma empresa de fachada, razão pela qual as despesas contabilizadas pela MPE foram adicionadas à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como os pagamentos efetuados foram considerados como sem causa, já que não foi comprovada a natureza da operação que deu azo aos pagamentos, sujeitos, portanto, à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%.

A fiscalização apurou também *“lançamentos escriturados e não comprovados pela contribuinte. A MPE foi intimada, em 08/06/2015, para apresentar, dentre outros, a comprovação de alguns lançamentos informados no item “6” do Termo de Intimação Fiscal nº 1 (fls. 05/10)”*.

A fiscalização apurou que *“para o ano-calendário de 2011, a fiscalizada compensou indevidamente valores de prejuízos operacionais e base de cálculo negativa com resultado da atividade”*.

A fiscalização concluiu que *“o sujeito passivo, liderado por Mário Aurélio da Cunha Pinto (falecido em 02/12/2010), Renato Ribeiro Abreu e Adagir de Salles Abreu Filho, teria agido de forma consciente, deliberada, organizada, meticulosa e reiterada, e pagaram propinas ou, “vantagens indevidas”, a agentes públicos para assegurar sua participação em licitações promovidas pela Petrobrás e, desse modo, contribuiu para fraudá-las. Desta forma, a fiscalização entendeu que as fraudes representadas pela celebração de contratos fictícios de prestação de serviços ou de aluguel de equipamentos, firmados pelo Consórcio Interpar com a Setec e Auguri; pelo Consórcio CMMS com Riomarine e Energex; pela MPE com a GFD e a Empreiteira Rigidez, dentre outros noteiras, foram confirmadas pelas provas colhidas ao presente processo”*.

Acerca da responsabilidade solidária, *“a fiscalização entendeu comprovado que os representantes legais da MPE agiram de maneira ilícita, efetuando pagamentos a empresas sem a devida contrapartida de execução de serviços”*.

Desta forma, *“tendo sido evidenciada a prática de infração à lei, na forma de sonegação, fraude e conluio, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, a fiscalização responsabilizou pelos créditos tributários ora lançados, de forma solidária com a MPE, os Sujeitos Passivos – Responsáveis, a seguir nominados: - Renato Ribeiro Abreu. Qualificação: Diretor Presidente; - Marcelo de Castro Faria Ferreira. Qualificação: Diretor; - Adagir de Salles Abreu Filho. Qualificação: Diretor”*.

Ciente da autuação o interessado (MPE MONTAGENS E PROJETOS ESPECIAIS S.A.) apresenta **IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA** - (fls. 2.953/3062) em 02/01/2017, na qual alegou em síntese:

1. PRELIMINAR. DA NULIDADE. “Suscita nulidade do auto de infração pelo fato da fiscalização ter sido realizada em local diverso

ao do domicílio tributário da contribuinte. Alega que por isso teria tido dificuldade na sua defesa. A impugnante também alega que teria ocorrido exames nos livros e documentos fora do estabelecimento da contribuinte, e assim haveria nulidade no lançamento”.

2. DA ILEGITIMIDADE PASSIVA. “A impugnante alega ilegitimidade passiva em relação aos pagamentos realizados pelos consórcios, pois entende que os consórcios é que seriam a contribuinte”.
3. DA DECADÊNCIA A PARTIR DO FATO GERADOR. “Alega que tomou ciência em 19/12/2016, e assim, de acordo com o artigo 150 do CTN todos os débitos constituídos até 18/12/2011 estariam decaídos. Informa que a jurisprudência do CARF é no sentido de se aplicar o art. 150 do CTN para IRRF. O doc. 2 comprovaria as retenções realizadas e os recolhimentos respectivos. O demais comprovantes de pagamento se encontram em poder da RFB devendo ela promover de ofício sua obtenção de acordo com o art. 29 do Decreto 7.574, de 2011. A impugnante anexa a DIPJ 2012 (doc. 3) com a finalidade de comprovar a antecipação de pagamento. Aduz que a jurisprudência do CARF seria no sentido de que a compensação de prejuízos fiscais teria o condão de comprovar pagamentos (Acórdão 9101- 001.909, de 13/05/2014)”.
4. DA IMPOSSIBILIDADE DE RECOMPOSIÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL RELATIVAS À PERÍODOS ATINGIDOS PELA DECADÊNCIA. Alega que o procedimento de recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL deve obedecer o art. 150 do CTN. Informa que o CARF tem se posicionada nesse sentido. Conclui que para o fato gerador ocorrido em 31/12/2010 o fisco somente poderia recompor as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL até 31/12/2015”.
5. DA IMPOSSIBILIDADE DE IRRF SOBRE OS PAGAMENTOS TIDOS COMO SEM CAUSA E DA RESPECTIVA GLOSA DESTES CUSTOS E DESPESAS QUANDO OS PAGAMENTOS SÃO SUPOSTOS POR CONSÓRCIOS. Alega que “para aqueles pagamentos de responsabilidade de consórcios, ela, a impugnante, não teria como comprovar a operação ou a causa dos pagamentos. Quanto às despesas e custos, a impugnante não é a contribuinte, e, assim, não pode ser atribuída à comprovação da dedutibilidade”.
6. DA COMPROVAÇÃO DA CAUSA DOS PAGAMENTOS REALIZADOS PELA IMPUGNANTE E DA INDEVIDA GLOSA DESTES CUSTOS E DESPESAS: (I) No que se refere a EMPREITEIRA RIGIDEZ, os documentos comprobatórios da causa dos pagamentos (doc. 5) atestam que decorrem da prestação dos seguintes serviços: a) Execução serviços de projeto e ampliação do sistema de ar comprimido da Refinaria Henrique Lage — REVAP; e b) Prestação de serviços relativos a verificação da documentação técnica para a rodovia do COMPERJ.; (II) Quanto a RIOMARINE, os documentos comprobatórios da causa dos pagamentos (doc. 6) atestam que decorrem da prestação de serviços de consultoria técnica

e comercial; (III) A causa dos pagamentos realizados para a ELMEC decorre da prestação de serviços de consultoria e promoção de vendas, conforme documentos comprobatórios (doc. 7); (IV) No caso da UP NAVY, os documentos comprobatórios da causa dos pagamentos (doc. 8), também, evidenciam que decorrem da prestação de serviços de consultoria técnica e comercial.

7. DA IMPOSSIBILIDADE DA CUMULAÇÃO DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA E GLOSA DE DESPESAS. Afirma que “os supostos “pagamentos sem causa”, consoante apontado alhures, deu causa tanto a glosas de despesas deduzidas, de um lado, quanto à cobrança do imposto retido, do outro lado. Essa concomitância, contudo, mostra-se totalmente ilegal, eis que ambos os lançamentos tocavam a uma só situação fática. Assim, quando se glosa determinada despesa aumenta-se o lucro e, consequentemente, sobre este lucro majorado há incidência de IRPJ.
8. Desta forma, em sendo glosada determinada despesa, não se pode exigir imposto de renda pessoa jurídica em face do lucro majorado e, ao mesmo tempo, tributar o pagamento de tal “despesa” com base no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1961. Nestes casos, tributa-se única e exclusivamente o IRPJ incidente sobre o lucro decorrente da receita glosada. Alega que a jurisprudência do CARF vai no mesmo sentido (acórdão 9202-00.686, 13/04/2010).
9. DOS CUSTOS E DESPESAS INDEVIDAMENTE GLOSADOS. IMPROCEDÊNCIA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE IRPJ E CSLL. Afirma que “os documentos juntados ora aos autos, em complemento aos já apresentados à fiscalização, são comprobatórios da regularidade da dedutibilidade das despesas apontados no item 7.1.1.2 do TDF (doc. 10). Portanto, dada a comprovação das despesas, não há razão para a glosa destas. Ademais, por certo o ato administrativo do lançamento exige da autoridade fiscal a produção de prova que sustente o alegado, sendo certo que a glosa generalizada de contas de despesas demonstra a falta de aprofundamento da ação fiscal, o que acarreta, necessariamente, o cancelamento deste lançamento”. Alega que “com todas as glosas a fiscalização deveria ter arbitrado o lucro, e não lançado no Lucro Real”.
10. DA IMPOSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA — IRPJ E CSLL (TÓPICOS 7.3 E 7.4). Aduz a impugnante que “não pode haver cobrança cumulativa da multa de ofício e da multa exigida isoladamente, de sorte que ainda que a impugnante tenha recolhido valor a menor de IRPJ e CSLL por estimativa, não pode haver sobre a mesma base de cálculo, a cumulação da multa isolada com qualquer outra penalidade, como ocorreu no presente caso, portanto, incabível o lançamento de multa isolada, isto porque: i) pelo critério da consunção, nas autuações realizadas após o término do exercício fiscal, a penalidade atinente à multa isolada pela não apuração de estimativas mensais deve ser absorvida pela multa de ofício; e ii) a

sua base de cálculo está inserida na base de cálculo das multas de ofício”.

11. DA INDEVIDA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. Afirma que “se constata, não obstante a fiscalização ter exacerbado ao percentual de 150% a multa de ofício referente ao IRRF decorrente de pagamentos sem causa, O FISCO NÃO FAZ, NENHUMA MENÇÃO, no tópico 8 — Qualificação da Multa de Ofício., ACERCA DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DO IRRF. Nem poderia ser diferente, vez que todos estes os pagamentos realizados aos prestadores de serviços (tópico 7.2), e indevidamente submetidos à incidência de IRRF, foram regularmente tributados por ocasião da concretização destes pagamentos, não havendo, portanto, nenhuma conduta caracterizadora de ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento”.
12. DA IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. Diz que “o CTN não autorizaria, segundo a impugnante, a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício/isolada aplicada proporcionalmente ao tributo, ficando prejudicada a discussão acerca do índice aplicável”.
13. DA INDEVIDA RESPONSABILIZAÇÃO DE DIRIGENTES DA IMPUGNANTE. Neste tópico “a impugnante questiona a responsabilidade solidária de seus dirigentes”.

Às Fls. 3521 DOS AUTOS – **IMPUGNAÇÃO DE Nº 2** APRESENTADA POR “RENATO RIBEIRO ABREU, MARCELO DE CASTRO FARIA FERREIRA e ADAGIR DE SALLES ABREU FILHO”, conjuntamente, onde alegam:

1. Os impugnantes alegam que “as acusações contra eles se baseiam na em depoimentos obtidos em processos judiciais relacionados à operação Lava Jato. A MPE e seus dirigentes não se encontrariam envolvidos na operação lava jato. Não haveria nenhum indiciamento e nem denúncia contra os impugnantes ou contra a MPE. Alega as impugnantes que as comissões teriam sido pagas pelas lideres dos consórcios”.
2. Informa que “tanto a ELMEC (tópico 6.8), como a WERKSHIRE (tópico 6.19), não possuem qualquer ligação com as licitações promovidas peça Petrobrás”.
3. Que “a fiscalização não teria descrito quais foram os atos praticados Individualmente”.
4. Afirma que “a aplicação do art. 135 para as impugnantes só se daria se fosse à revelia da empresa, conforme entendimento do CARF”.

O Acórdão ora Recorrido (03-76.282 - 2ª Turma da DRJ/BSB) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

ILEGITIMIDADE PASSIVA

O consórcio decorre de um contrato firmado entre duas ou mais sociedades com atividades em comum e complementares, que objetivam juntar esforços para a realização de determinado empreendimento. O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade do art. 135, III, do CTN é do tipo solidária, ou seja, se o representante, mesmo que de fato, da contribuinte for colocado no polo passivo, isto não exclui a contribuinte da responsabilidade dos tributos e multas apurados.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013. **DECADÊNCIA. PRAZO PARA EFETUAR O LANÇAMENTO.** Na hipótese de lançamento por homologação, inexistindo disposição legal diversa à do CTN e ocorrendo a antecipação do pagamento sem prévio exame do Fisco, a decadência de a Fazenda Pública efetuar o lançamento opera-se após cinco anos, contados do fato gerador, sem que aquela tenha se pronunciado.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É requisito essencial para a sua dedutibilidade a comprovação da efetiva prestação do serviço, com documentação hábil e idônea.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - COMPROVAÇÃO - DESPESAS DEDUTÍVEIS.

Para serem considerados dedutíveis, além de comprovar que foram contratadas, assumidas e pagas, as despesas devem ser necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora das receitas, e que sejam usuais e normais no tipo de transações, operações ou atividade das mesmas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

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

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

É cabível a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício, pois a teor do art. 161 do Código Tributário Nacional sobre o crédito tributário não pago correm juros de mora. Como a multa de ofício também é crédito tributário sobre ela também necessariamente incidem os juros de mora na medida em que também não é paga no vencimento.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF
Ano-calendário: 2011,2012, 2013.

DECADÊNCIA

Em caso de dolo a decadência será regida pelo inciso I do art. 173 do CTN. BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU QUANDO REFERIR-SE A OPERAÇÃO OU CAUSA NÃO COMPROVADA.

Se sujeita à incidência do imposto de renda na fonte, com alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiro ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido.

Isto porque, segundo entendimento da Turma e conforme relatado, no item 6.1 do TVF, constam “*depoimentos prestados e Acordos de Colaboração celebrados por diretores de empreiteiras, operadores e outros envolvidos onde está comprovado que os pagamentos feitos à EMPREITEIRA RIGIDEZ não tiveram a contraprestação dos serviços. As notas fiscais emitidas pelas empresas de fachada para a MPE e demais empreiteiras envolvidas teriam sido a “facilidade” disponibilizada pelo operador Alberto Youssef para criar uma justificativa econômica para a saída do dinheiro dos cofres da empresa como se fosse um pagamento regular. O pagamento de propina, com produto e proveito de crimes anteriores, encontrou nesse contexto uma maneira de se disfarçar de operação lícita*”.

Aduz ainda a DRJ que “*Não lidamos, pois, com concomitância, quando aplicadas as duas infrações em conjunto. Isso porque, no caso, não ocorre apenas um fato gerador a significar que os tributos (IRPJ, CSLL e IRRF) teriam mesmas bases de cálculo ou fatos geradores. Isto porque, os fatos geradores do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e do Imposto Retido na Fonte são distintos. O primeiro trata-se do imposto sobre o lucro líquido contábil ajustado, enquanto o Imposto Retido na Fonte tem como fato gerador o pagamento. Mesmo raciocínio vale para CSLL em relação ao IRRF*”.

Entendeu que “as fraudes representadas pela celebração de contratos fictícios de prestação de serviços ou de aluguel de equipamentos, firmados pelo Consórcio Interpar com a Setec; pelo Consórcio CMMS com Riomarine e Energex; pela MPE com a GFD e a Empreiteira Rigidez, dentre outros noteiras, foram devidamente confirmados pelas provas colhidas ao presente processo. Embora todos os envolvidos (empreiteiras consorciadas, as noteiras e a própria MPE) tenham sido intimados a comprovar a efetiva prestação dos serviços, nenhum deles apresentou qualquer documentação nesse sentido. A fiscalização constatou, ainda, que os pagamentos de propinas, efetuados por meio de contratos simulados, foram contabilizados pela fiscalizada como custo/despesa operacional, reduzindo, indevidamente, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL”.

Aduziu que “O sujeito passivo procurou modificar as características essenciais dos fatos geradores, tentando caracterizar os pagamentos efetuados como legítimos e necessários, com causa e em face de operações comprovadas, o que justificaria a contabilização das despesas e custos decorrentes como dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL a pagar, reduzindo, em consequência, o montante devido desses impostos”.

Enfatiza que “a multa é crédito tributário. Assim, o próprio CTN art. 161 afirma que crédito não pago no vencimento será acrescido de juros de mora. Ademais de acordo com o parágrafo 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/96 é cabível juros de mora para os débitos para com a União”.

No que diz respeito aos responsáveis solidários, afastou “do polo passivo os senhores Renato Ribeiro Abreu, Marcelo de Castro Faria Ferreira e Adagir de Salles Abreu Filho no auto de infração relativo aos valores dos itens 6.22 (lançamentos escriturados e não comprovados), 6.23 (Bônus eleitoral, eventos e incentivo cultura doações entidade civil) do TVF, mantendo a sujeição passiva para todos os demais créditos. Além, de manter integralmente o lançamento”.

Ciente da decisão do Acórdão em 28/09/2017 (fl. 3767), o interessado - MPE MONTAGENS E PROJETOS ESPECIAIS S.A interpõe Recurso Voluntário em 28/09/2017 (fls. 334/385), trazendo as mesmas razões apresentadas em sede de impugnação administrativa às fls. 2953/3062 dos autos.

Às fls. fls. 4194/4221 - Recurso Voluntário apresentado por (RENATO RIBEIRO ABREU, MARCELO DE CASTRO FARIA FERREIRA e ADAGIR DESALLES ABREU FILHO), trazendo as mesmas razões apresentadas em sede de impugnação administrativa às fls. 3521/3544 dos autos.

Às fls. 4403/ 4465 dos autos – **Petição da PFN – CONTRARRAZÕES**, trazendo em seu bojo as seguintes razões:

1. PRELIMINAR - AUSÊNCIA DE NULIDADE: Afirma que “em relação à suposta nulidade do auto de infração em virtude de terem sido realizados exames nos livros e documentos fora do estabelecimento do sujeito passivo, o contribuinte foi intimado, pela autoridade competente, a apresentar documentos digitalizados perante a Fiscalização. Inaplicável, assim, o disposto no art. 35 da Lei nº 9.430, de 1996 (art. 19 do Decreto nº 7.574, de 2011), conforme

suscitado pelo contribuinte, considerando que os mencionados dispositivos se referem à retenção de livros e documentos, com previsão, inclusive, de extração de cópias e de devolução dos originais (§§ 1º e 2º do art. 35 da 9.430, de 1996). Ou seja, a aplicabilidade dos dispositivos se restringiria, quando muito, a documentos físicos”.

2. Diz que “o regramento da Lei nº 12.402/2011 não abrange o IRPJ, a CSLL e o IRRF do art. 61 da Lei nº 8.981/95 (pagamentos efetuados a beneficiários não identificados ou causa não comprovada), pois não se tratam de tributos sujeitos à retenção. No ponto, é oportuno esclarecer que embora o IRRF do art. 61 da Lei nº 8.981/95 seja de incidência exclusivamente na fonte, não há sua retenção espontânea pelo responsável tributário, pois é na verdade lançado de ofício quando o responsável não consegue demonstrar ao Fisco a identidade do beneficiário do pagamento ou a operação/causa relacionada ao pagamento”.
3. **DA NÃO OCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA:** Afirma que “em relação ao prazo decadencial relacionado ao IRPJ e à CSLL, a recorrente ignora que o fato gerador desses tributos é complexo, ou seja, ocorreu, para o período fiscalizado, em 31.12.2011. Assim, como a cientificação dos lançamentos se deu em 19.12.2016, mesmo com a aplicação do prazo previsto no art. 150, § 4º, do CTN, não está caracterizada a decadência”.
4. **DO PRECEDENTES DO CARF RELACIONADOS A EMPRESAS ENVOLVIDAS NA OPERAÇÃO LAVA JATO:** Ressalta que “em sessões realizados em setembro do ano passado (2017), a Primeira Turma da Terceira Câmara da Primeira Seção (Processo nº 13896.723568/2015-00 – ENGEVIX ENGENHARIA PROJETOS S/A – julgado em 20.09.2017) e a Primeira Turma da Segunda Câmara da Primeira Seção (Processo nº 13855.723294/2015-27 – CONSTRUTORA OAS S/A – julgado em 21.09.2017; e Processo nº 13896.723538/2015-95 – PEM ENGENHARIA LTDA – julgado em 21.09.2017) julgaram os primeiros recursos voluntários das empresas envolvidas na Operação Lava Jato tendo por objeto exatamente a questão da glosa de despesas não comprovadas e a incidência do IRRF sobre os pagamentos sem causa, em conexão com os fatos apurados na referida operação policial”.
5. **DA INDIVIDUALIZAÇÃO DAS INFRAÇÕES PRATICADAS PELA MPE – CONTRATOS COM “NOTEIRAS” PARA DISFARÇAR A REALIZAÇÃO DE SERVIÇOS FICTÍCIOS E A DISTRIBUIÇÃO DE “PROPINAS”. GLOSA DE DESPESAS. AUSÊNCIA DE HIPÓTESE PARA ARBITRAMENTO:** Afirma que “os requisitos para a utilização do CNPJ dos consórcios são os seguintes: (i) que o consórcio realize a contratação, em nome próprio, de pessoas jurídicas e físicas, com ou sem vínculo empregatício; e (ii) que o consórcio efetue a retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, ficando as empresas consorciadas solidariamente responsáveis. É de se ver claramente que o dispositivo teve por objetivo principal permitir ou deixar assente que o consórcio

pode realizar negócios jurídicos em nome próprio, embora desprovido de personalidade jurídica. Por consequência, pode o consórcio efetuar diretamente a retenção e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias em seu CNPJ, com a responsabilidade solidária das empresas consorciadas”. E que, “os consórcios não têm personalidade jurídica, pelo que o lançamento tributário deve se dar sobre as empresas dele participantes, na proporção da participação. Somente nas hipóteses restritas do art. 1º da Lei nº 12.402/2011 os consórcios poderão efetuar a retenção tributária, dos tributos lá mencionados. O referido regramento não se aplica ao IRPJ, à CSLL e ao IRRF do art. 61 da Lei nº 8.981/95, devidos pela recorrente. O alcance do art. 1º da Lei nº 12.402/2011 e da orientação exarada no Parecer PGFN/CAT nº 814, de 2016, corroboram esse entendimento. O teor dos dispositivos legais e do citado parecer não se coaduna com a pretensão da recorrente e com a interpretação e abrangência que ela sustenta tanto para a lei quanto para o parecer”.

6. (...) “Ademais, a dedução de despesas da base de cálculo do IRPJ tem que ser cabalmente comprovada por meio de documentação idônea que demonstre a efetiva prestação do serviço. Não basta, como deseja a recorrente, apresentar contratos e comprovantes de pagamentos, eis que tal documentação não espelha a efetiva execução dos serviços, sobretudo quando a investigação criminal que envolveu os Recorrentes (“Operação Lava Jato”) constatou fraudes/simulações na prestação dos mesmos. O que se verifica é que os documentos juntados aos autos não comprovaram a efetividade dos serviços prestados pelas empresas contratadas. Conforme se depreende da leitura do TVF, houve todo um esforço da Fiscalização, por meio de intimações e reintimações à Recorrente e empresas por ela contratadas para que se demonstrasse a efetividade da prestação dos serviços que pagou. A apresentação de notas fiscais, contratos e comprovantes de pagamentos sem respaldo em documentação hábil e idônea não tem o condão de comprovar a efetividade dos serviços. O fato é que não há nos autos provas concretas da execução dos serviços contratados pela MPE”.
7. DA FRAUDE - ELEMENTOS CARACTERIZADORES DAS CONDUTAS DA RECORRENTE NOS ANOS-CALENDÁRIO FISCALIZADOS: Afirma que “a inexistência de fato das referidas empresas revela a fraude perpetrada pela Recorrente MPE na elaboração dos contratos, pois, a pretexto de serviços que sabidamente jamais poderiam ter sido realizados (apesar dessa obviedade, a fiscalização, prudentemente, intimou todas as contratadas para comprovar a efetiva prestação dos serviços), a Recorrente contabilizou tais custos como se os serviços tivessem sido realizados, impedindo a ocorrência dos fatos geradores do IRPJ/CSLL, com a consequente redução dos tributos devidos. Em relação às demais empresas contratadas pela MPE e demais Consórcios dos quais ela participou, a Fiscalização demonstrou que o arcabouço documental era indubitavelmente caracterizado pela falta de idoneidade. Resta

claro que o sujeito passivo se beneficiou da redução na base de cálculo dos tributos pela dedução de um custo decorrente de operações que se mostraram inexistentes. Não há como negar a intenção de fraudar/sonegar a Administração Tributária. É dizer, não restam dúvidas acerca da artificialidade dos contratos, cujos serviços não foram comprovados ou jamais foram prestados, seja por decorrência do exame da precária documentação apresentada pelas empresas contratadas pela MPE, seja por aqueles documentos apresentados pela própria Recorrente ou pelos depoimentos daqueles investigados na “Operação Lava Jato”.

8. DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA: Diz que “a União (Fazenda Nacional) entende que restaram demonstrados o dolo e a fraude da Recorrente MPE no conjunto de práticas criminosas que envolveram a confecção reiterada de contratos fictícios que buscaram, de forma disfarçada, encobrir a prestação de serviços, que não foram prestados ou não tiveram a sua execução comprovada, valendo-se inclusive de pessoas jurídicas “noteiras” e com a emissão de notas fiscais inidôneas, causando graves prejuízos ao Fisco”.
9. Da REGULARIDADE NA COBRANÇA DO IRRF EM FACE DOS PAGAMENTOS EFETUADOS PELA ENGEVIX ENGENHARIA S/A – HIGIDEZ DO LANÇAMENTO: Diz que “tratam-se, na verdade, de empresas inexistentes de fato, sem capacidade operacional (recursos humanos, materiais e expertise) para a realização de seu objeto social. Foram utilizadas para a celebração de contratos fictícios de prestação de serviços com o intuito de camuflar, servindo de passagem, o pagamento de propinas para agentes públicos e privados envolvidos na Operação Lava Jato. Correta, portanto, a incidência do IRRF do art. 61 da Lei nº 8.981/95, em razão dos pagamentos realizados sem uma causa ou operação subjacente, ligadas à atividade empresarial para a realização do objeto social da empresa. A causa alegada (prestação de serviços) não foi comprovada, já que fictícia. Documentação inidônea (fraudulenta) não se presta a comprovar a efetiva prestação de serviços, tida aqui como a causa/operação que não foi comprovada”. (...) Saliente que “o entendimento de que a glosa das despesas é distinta e independente da incidência do IRRF, que caso não houvesse pagamento das despesas, estas ainda sim seriam glosadas, mantendo-se a exigência de IRPJ e de CSLL, não ocorrendo o mesmo em relação à exigência de IRRF, pois o fato gerador previsto em tal dispositivo não teria ocorrido, qual seja, o pagamento (sem causa ou a beneficiário não identificado)”.
10. DA CONCOMITÂNCIA DA MULTA ISOLADA E DA MULTA DE OFÍCIO: Destaca que “que a multa de ofício e a multa isolada possuem bases de cálculos distintas. Com efeito, a multa de ofício deve incidir sobre o tributo efetivamente devido pelo sujeito passivo, que, no caso, é apurado no momento em que ocorre o Ajuste Anual. Já a multa isolada deve incidir sobre as bases de cálculo estimadas. Essas antecipações, como o próprio nome diz, não equivalem ao tributo efetivamente devido, mas, consoante a jurisprudência pacificada neste Conselho Administrativo, são meros adiantamentos do tributo, que será calculado ao final do ano. Como se sabe, nem

sempre o conjunto dessas antecipações pagas equivalerá ao tributo efetivamente devido, já que, no cálculo do tributo, feito por ocasião do Ajuste Anual, o contribuinte poderá deduzir determinadas despesas incorridas no decorrer do ano”.

11. DOS JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO: Afirma que “o art. 113, § 1º do CTN preceitua que a obrigação principal tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, donde se observa, conforme leciona Luciano Amaro, que o critério utilizado pelo Código Tributário Nacional para distinguir obrigação acessória de obrigação principal é o conteúdo pecuniário. A obrigação acessória consiste em um fazer ou não fazer, enquanto que a obrigação principal implica em obrigação de dar dinheiro. Neste passo, resta evidente que a multa tem natureza de obrigação principal, visto que incontestável o seu conteúdo pecuniário”.
12. DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA: Registre-se “que à empresa autuada foi imposta multa qualificada como decorrência de atos fraudulentos arquitetados e praticados pelos próprios administradores que foram responsabilizados com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN. Em outros termos, tais administradores, representando a empresa autuada, deram causa à imposição da multa qualificada”. (...) Ademais, “este CARF também já consolidou seus precedentes no sentido de que os sócios e administradores que praticam, de forma comissiva, as infrações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, respondem solidariamente pelo crédito tributário com multa qualificada”.
13. Do mesmo modo, restou demonstrado “o nexo de causalidade entre a prática delituosa e o crédito tributário lançado, haja vista que os documentos inidôneos foram decisivos para tentar legitimar as despesas contratadas por serviços que sabidamente não foram prestados”.
14. Requereu o desprovidimento dos recursos voluntários interpostos.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator.

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

Os recursos são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, por isso deles conheço.

Inicialmente, analiso o Recurso de Ofício interposto face à desconsideração da responsabilidade tributária pessoal em 2 itens da cobrança. Neste particular a decisão Recorrida formulou sua análise e conclusões no seguinte parágrafo:

Quanto aos itens 6.22 (lançamentos escriturados e não comprovados) e 6.23 (Bônus eleitoral, eventos e incentivo cultura doações entidade civil) do TVF que não tiveram multa qualificada, pois, a fiscalização entendeu não haver dolo, não há como manter a responsabilidade para os Senhores Renato Ribeiro Abreu, Marcelo de Castro Faria Ferreira e Adagir de Salles Abreu Filho, uma vez não haver nestes itens os requisitos do art. 135 do CTN.

Assim é que, nas resumidas razões da DRJ, ela concluiu que a atribuição da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN depende, necessariamente, da aplicação da penalidade qualificada de 150%.

Neste ponto, com a devida vênia, entendo que agiu mal a decisão *a quo*.

Não existe nenhuma dependência legal para a atribuição da responsabilidade solidária do art. 135 do CTN à qualificação da multa de 150%. São dois dispositivos legais distintos, que definem condutas diversas.

O art. 135 pressupõe a realização de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, e neste particular necessário comprovar e demonstrar a conduta e a ciência dos agentes para fins de atribuição da responsabilidade tributária.

E neste ponto, entendo que o lastro do trabalho fiscal comprovou de forma absolutamente pormenorizada e suficiente que os responsáveis solidários agiram conscientemente em infração à lei.

Todo o trabalho da Fiscalização confirma que os fatos apurados no âmbito da denominada Operação Lava Jato, compartilhados por autorização judicial com a Receita Federal, demonstram por si só, em face da riqueza de detalhes do aludido esquema criminoso, que tudo ali tramado era de pleno conhecimento dos dirigentes das aludidas empreiteiras.

Os administradores tinham plena consciência que muitos dos aludidos contratos foram utilizados para acobertar e propiciar pagamento de propinas para o esquema criminoso como se serviços fossem.

A título de exemplo a respeito das despesas indicadas nos itens 6.22 e 6.23 do TVF temos uma série de lançamentos sem explicação e doações partidárias:

Processo nº 16004.720364/2016-85
Acórdão n.º 1401-002.888

S1-C4T1
Fl. 4.476

Data	Conta	Descrição da Conta	D	Valor	Histórico
18/06/2011	427060008	BÔNUS ELEITORAL	D	341.000,00	FOR - 00878282000251 NUM - 9933601 , pgto ref doação part trab diretório nacional
09/08/2011	427060008	BÔNUS ELEITORAL	D	320.500,00	FOR - 00676262000251 NUM - 18265734 , pgto ref doação part político diretório nac
21/08/2012	427060008	BÔNUS ELEITORAL	D	50.000,00	FOR - 15028905000147 NUM - 91175888 , pgto ref doação eleições 2012
28/09/2012	427060008	BÔNUS ELEITORAL	D	1.000.000,00	FOR - 00676262000170 NUM - 99967035 , pgto ref doação eleições 2012 - PT
02/10/2012	517060008	BÔNUS ELEITORAL	D	50.000,00	FOR - 58272537000165 NUM - 99938922 , pgto ref doações eleições 2012
03/10/2012	427060008	BÔNUS ELEITORAL	D	50.000,00	FOR - 15028905000147 NUM - 106122159 , pgto ref doações eleições 2012 - democratas
02/12/2011	517060014	EVENTOS (INTEGRAÇÃO/CONGRACAMENTOS)	D	10.000,00	FOR - 66666666666645 NUM - 1000NJS , BÔNUS ELEITORAL - COMPRA CONVITES
01/06/2012	517060014	EVENTOS (INTEGRAÇÃO/CONGRACAMENTOS)	D	10.000,00	FOR - 07906665000108 NF - 0X0000005
01/06/2012	517060014	EVENTOS (INTEGRAÇÃO/CONGRACAMENTOS)	D	10.000,00	FOR - 66666666666645 NUM - 1259NJS , BÔNUS ELEITORAL
02/07/2012	517060014	EVENTOS (INTEGRAÇÃO/CONGRACAMENTOS)	D	10.000,00	FOR - 07906665000108 NF - 0X0006
01/08/2012	517060014	EVENTOS (INTEGRAÇÃO/CONGRACAMENTOS)	D	10.000,00	FOR - 07906665000108 NF - 0X0007
03/09/2012	517060014	EVENTOS (INTEGRAÇÃO/CONGRACAMENTOS)	D	10.000,00	FOR - 07906665000108 NF - 0X0006
01/10/2012	517060014	EVENTOS (INTEGRAÇÃO/CONGRACAMENTOS)	D	10.000,00	FOR - 07906665000108 NF - 0X0009
01/11/2012	517060014	EVENTOS (INTEGRAÇÃO/CONGRACAMENTOS)	D	10.000,00	FOR - 07906665000108 NF - 0X0010
03/12/2012	517060014	EVENTOS (INTEGRAÇÃO/CONGRACAMENTOS)	D	10.000,00	FOR - 07906665000108 NF - 0X0011
18/12/2013	427030021	INCENTIVO CULTURA DOACOES ENTID CIVIL	D	500.000,00	MOV BANC A PG PT DIRETORIO NACIONAL

Ademais, necessário analisar todo o *modus operandi* da contribuinte e solidários. Trata-se de um dos braços do maior esquema de corrupção descoberto no País. Tal esquema consistia em uma simulação de operações para repasse de propinas para os operadores, agentes e partidos políticos.

Dos lançamentos contábeis é possível verificar o grande volume de doações feitas a partidos, bem como a supostos eventos de integração, quase que mensais. Diante de todo o contexto não há como não concluir que se tratavam de repasses financeiros aos operadores ou incentivadores do esquema criminoso.

E neste particular, não há como concluir que os sócios administradores de uma empresa que, prestava serviços efetivos de operador financeiro do grupo criminoso, não teria consciência da ilicitude dos atos por eles cometidos.

Por sua vez, as hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que fundamentam a majoração da multa para 150%, a meu ver, tratam-se de hipóteses mais gravosas. Isto porque pressupõe a existência de simulação e atos tendentes a enganar o fisco.

Talvez por isso o agente fiscal não tenha qualificado a penalidade em tal item, isto porque tratam-se de efetivos repasses para partidos eleitorais onde se tem a certeza do destino dos recursos já que tais lançamentos foram realizados na escrita fiscal, e não há contraprestação ou serviços fictícios condicionados a tal repasse, pelo menos, não formalmente.

Entretanto, a conclusão do agente fiscal pela não qualificação da multa nestas despesas, por si só, não pode ser entendida como excludente da responsabilização pessoal dos responsáveis solidários, ainda mais diante das situações fáticas.

Assim é que, voto no sentido de dar provimento ao Recurso de Ofício para restabelecer a responsabilidade solidária dos Senhores Renato Ribeiro Abreu, Marcelo de Castro Faria Ferreira e Adagir de Salles Abreu Filho quanto aos itens 6.22 (lançamentos escriturados e não comprovados) e 6.23 (Bônus eleitoral, eventos e incentivo cultura doações entidade civil) do TVF.

Em sede de Recurso Voluntário as partes tão somente repetiram as razões apresentadas em Impugnação, as quais foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Assim, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos para os recorrentes acima indicados, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida, com exceção à matéria objeto de recurso de Ofício (acima analisada), bem como à questão da concomitância das multas isolada e de ofício (que serão posteriormente analisadas):

PRELIMINARMENTE

A recorrente suscita nulidade pelo fato da fiscalização ter sido realizada em local diverso do seu domicílio tributário.

Na verdade, não há óbice legal para a fiscalização ou melhor o Auditor da Receita Federal do Brasil lavrar o competente auto de infração em domicílio diverso da contribuinte. Tanto é válido, que possui súmula sobre o assunto, a saber:

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

Em assim sendo rejeito essa arguição de nulidade.

Em outra preliminar de nulidade a recorrente reclama do fato do exame de livros fora do seu estabelecimento. Também, não há este óbice à fiscalização que pode, e normalmente examina livros e arquivos fora da empresa fiscalizada. A lavratura do auto de infração por decorrência também é normalmente realizada fora do estabelecimento. Esta matéria que se relaciona com o assunto anterior, também possui súmula.

Súmula CARF nº 6: É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

Por certo, o local onde se constata a infração é aquele onde se examina os livros e documentos, que de acordo com a súmula acima pode ser em qualquer local.

Dessa forma, rejeito mais essa arguição de nulidade.

ILEGITIMIDADE PASSIVA

A recorrente alega ilegitimidade passiva, pois, quanto aos pagamentos realizados pelos consórcios, esses é que seriam o sujeito passivo.

Na verdade, trata-se de uma tentativa de inovação no ordenamento jurídico, contudo, como veremos adiante sem amparo jurídico.

O parágrafo primeiro do art. 278 da Lei nº 6.404, de 1966 esclarece o tema:

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

Está previsto no artigo 278 da Lei de Sociedades Anônimas. Trata-se de uma "comunhão de interesses e atividades que atende a específicos objetivos empresariais, que se originam nas sociedades consorciadas e delas se destacam". O consórcio é formado para acumular meios para a consecução de um fim comum (consórcio operacional), ou para somar recursos para contratarem com terceiros a execução de determinados serviços, obras, ou concessões (consórcio instrumental).

O consórcio decorre de um contrato firmado entre duas ou mais sociedades com atividades em comum e complementares, que objetivam juntar esforços para a realização de determinado empreendimento.

O consórcio de que trata a lei societária tem caráter mercantil. Pode, inclusive, objetivar a distribuição de lucros, ainda que não possua capital próprio. Nesse sentido, o consórcio não tem como finalidade constituir uma nova pessoa jurídica. A sua duração tende a ser sempre curta, determinada, coincidente sempre com o término de sua finalidade específica. A personalidade jurídica das contraentes jamais se confunde com o consórcio, pois o fim daquelas é muito mais abrangente e que possuem tempo de duração longo ou indeterminado.

O consórcio não cria uma nova personalidade jurídica. Assim, quando alguém assina pelo consórcio o faz porque tem permissão contratual para tanto. Quando a organização atua em consórcio é responsável somente por seus atos e pelas obrigações que assumiu face aos outros consorciados.

Embora não tenha personalidade jurídica, o consórcio deve ter CNPJ (cadastro nacional da pessoa jurídica), tem que ter sede e pessoa jurídica líder.

Como não tem personalidade jurídica, não recolhe tributos como Cofins, PIS, Imposto de Renda, ICMS, IPI ou ISS. Quem o faz são as consorciadas, na razão de suas atividades e arrecadações, quando atuam pelo consórcio. Os impostos recolhidos na fonte serão objeto de contabilidade posterior de cada organização que o compuser, na forma que estiver descrito no contrato, compensando-se o que tiver de ser compensado. Por não ter personalidade jurídica, o consórcio não fatura, não apura lucro, não contrata e, portanto, não pode ser contribuinte de impostos.

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

O consórcio é um meio de se organizar iniciativas orgânicas entre sociedades, sem que se estabeleça entre elas outro vínculo social. É especialmente adequado aos projetos, para captar e aplicar recursos sem que esses se confundam com os recursos e atividades próprias e distintas de cada organização. O incremento na capacidade negocial de quem compõe um consórcio é sempre um fator importante para a implementação de projetos frente a terceiros, deixando os componentes mais competitivos.

A LEI Nº 12.402, de 02.05.2011, só veio reforçar todo o entendimento acima, a saber:

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

§ 1º - O consórcio que realizar a contratação, em nome próprio, de pessoas jurídicas e físicas, com ou sem vínculo empregatício, poderá efetuar a retenção de tributos e o cumprimento das

respectivas obrigações acessórias, ficando as empresas consorciadas solidariamente responsáveis.

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

§ 3º - O disposto nos §§ 1º e 2º abrange o recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, inclusive a incidente sobre a remuneração dos trabalhadores avulsos, e das contribuições destinadas a outras entidades e fundos, além da multa por atraso no cumprimento das obrigações acessórias.

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

Ou seja, o consórcio não tem personalidade jurídica, e assim, os autos de infração têm que ser constituídos nas integrantes do mesmo, na proporção de sua participação no empreendimento.

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

PREJUDICIAL DE MÉRITO- DECADÊNCIA

A decadência será discutida logo após a questão da qualificação da multa.

MÉRITO. IMPOSSIBILIDADE DE IRRF SOBRE OS PAGAMENTOS TIDOS COMO SEM CAUSA E DA RESPECTIVA GLOSA DESTES CUSTOS E DESPESAS QUANDO OS PAGAMENTOS SÃO SUPOSTOS POR CONSÓRCIOS

Na verdade esse tema se confunde com o tema da ilegitimidade já tratado anteriormente. Como já estabelecido, cabe a cada consorciado comprovar os seus respectivos registros contábeis referentes não só a sua contabilidade particular como aos registros decorrentes do consórcio.

A solidariedade prevista nos parágrafos do art. 1º da Lei nº 12.402, de 2011, reforça o entendimento já consagrado.

Portanto, rejeitam-se os argumentos da impugnante.

COMPROVAÇÃO DA CAUSA DOS PAGAMENTOS REALIZADOS PELA IMPUGNANTE E DA INDEVIDA GLOSA DESTES CUSTOS E DESPESAS EMPREITEIRA RIGIDEZ

Conforme relatado, no item 6.1 do TVF, constam depoimentos prestados e Acordos de Colaboração celebrados por diretores de empreiteiras, operadores e outros envolvidos onde está comprovado que os pagamentos feitos à EMPREITEIRA RIGIDEZ não tiveram a contraprestação dos serviços. As notas fiscais emitidas pelas empresas de fachada para a MPE e demais empreiteiras envolvidas teriam sido a “facilidade” disponibilizada pelo operador Alberto Youssef para criar uma justificativa econômica para a saída do dinheiro dos cofres da empresa como se fosse um pagamento regular. O pagamento de propina, com produto e proveito de crimes anteriores, encontrou nesse contexto uma maneira de se disfarçar de operação lícita.

Por meio do Processo Administrativo nº 10803.720002/2015-11, a Empreiteira Rigidez foi baixada de ofício junto à RFB, com efeitos a partir de 09/08/2007 (arquivamento JUCESP - Nº DOC: 295.870/07-2), data a partir da qual a RFB demonstrou que a empresa passou a ter seus atos viciados e passou a ser utilizada como noteira – fl.328.

Constatou-se o seguinte:

- Que a pessoa jurídica é inexistente de fato;*
- Não localizada no endereço cadastral fornecido à RFB;*
- Pessoa jurídica sem capacidade patrimonial ou financeira da empresa e de seus sócios para realizar seu objeto social;*

Mesmo na impugnação, não há provas de que os serviços foram prestados.

Destarte, é de se entender cristalino que todos os contratos entabulados por empreiteiras com a empresa EMPREITEIRA RIGIDEZ são ideologicamente falsos, assim como todas as notas fiscais por ela emitidas com supedâneo em tais avencas.

RIOMARINE

Em depoimentos prestados, o sócio da RIOMARINE, Mário Góes, reconheceu que os pagamentos feitos à RIOMARINE pelo Consórcio CMMS e pela MPE não tiveram a contraprestação dos serviços, ou seja, não houve qualquer justificativa econômica lícita que desse respaldo aos pagamentos (tópico 6.1.1.9 do Termo). As notas fiscais emitidas pelas empresas de fachada para o Consórcio e para a MPE e demais empreiteiras envolvidas foi a “facilidade” disponibilizada pelo operador Mário Góes para criar uma justificativa econômica para a saída do dinheiro dos cofres da empresa como se fosse um pagamento regular. O pagamento de propina, com produto e proveito de crimes anteriores, encontrou nesse contexto uma maneira de se disfarçar de operação lícita.

Intimada a comprovar a efetividade da prestação de serviços por parte da RIOMARINE, a SOG, participante do Consórcio CMMS, nada apresentou. A Mendes Junior foi intimada mais duas vezes, e sobre a comprovação da efetiva prestação dos serviços pela RIOMARINE informou:

“2.4 – Quanto à apresentação da documentação ou de declaração comprobatória da efetiva prestação dos serviços a Companhia se reserva o direito de não manifestar-se, uma vez que esta questão está submetida ao poder judiciário, sendo certo que qualquer manifestação, neste momento, sobre este tema, poderá prejudicar terceiros, na referida ação penal (referindo-se ao processo nº 5012331-04.2015.4.04.7000 em tramitação na 13ª Vara Federal de Curitiba, Paraná, observa a fiscalização), bem como da própria empresa nas ações judiciais em curso, nas quais é parte”.

A Riomarine, no âmbito da ação fiscal objeto do TDPF 07.1.09.00- 2015.00283-0, conduzido pela Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro II, foi novamente intimada para comprovar a efetiva prestação de serviços para a MPE (Termo de Intimação Fiscal datado de 13/11/2015) – fl. 1130.

Por meio da petição, datada de 27/11/2015, a RIOMARINE reconheceu que nos contratos celebrados com a MPE não houve a efetiva prestação de serviços. (fls. 1131/1137).

Mesmo na impugnação, não há provas de que os serviços foram prestados.

Destarte, da mesma forma da empresa anterior, entende-se que todos os contratos com a empresa RIOMARINE são ideologicamente falsos, assim como todas as notas fiscais por ela emitidas com supedâneo em tais avencas.

ELMEC

Por meio das DIRFs da Elmec a fiscalização constatou vultosos valores pagos por diversas empresas a título de prestação de serviços (item 6.8.1 do TVF) (código 1078 – IRRF – Remuneração de serviços prestados).

Cumprir registrar que somente a MPE pagou à Elmec, ao longo dos anos calendário de 2010 a 2013, o montante de R\$8.980.617,28.

Apesar da vultosa receita apurada, a Elmec apresentou as GFIPs declarando apenas 1 (um) funcionário e 3 (três) contribuintes individuais, sócios da empresa.

A fiscalização também apurou por meio das DIRFs apresentadas pela Elmec, que empresas ligadas à MPE receberam recursos oriundos de supostas prestações de serviços.

Ademais, não bastasse a quantidade reduzida de funcionários para intermediar negócios, que renderam à Elmec quase R\$15 milhões, uma parte destes recursos retorna à MPE a título de prestação de serviços, executados por empresas controladas pela MPE.

Analisando os documentos apresentados pela Elmec a fiscalização entendeu que restou claro que não foi comprovada a efetiva prestação de serviços. Ou seja, somente foram entregues documentos formais (alguns contratos e notas fiscais), que não se prestam para comprovar, de forma cabal, que os serviços foram executados.

A MPE mesmo na impugnação não conseguiu comprovar os tais serviços.

UP NAVY.

Outra empresa de fachada, que de acordo com a fiscalização nunca apresentou qualquer funcionário registrado.

A MPE na impugnação não acostou documentos que comprovassem a efetiva prestação e serviços.

WERKSHIRE INFRA-ESTRUTURA E PARTICIPAÇÕES LTDA.

Apesar da vultosa receita apurada, a Werkshire apresentou as GFIPs declarando apenas seu sócio majoritário como contribuinte individual. Ou seja, não declarou mais nenhum funcionário no período.

Também foi apurado, por meio das DIRFs apresentadas pela Werkshire, que não foram contratados prestadores de serviços, pessoas físicas ou jurídicas. Ou seja, a empresa não possui mão-de-obra necessária à prestação dos serviços de consultoria declarados.

Salta aos olhos o fato de que, apesar de o sócio José Alexandre Nogueira de Resende ter declarado, nas DIRPF relativas aos anos-calendário de 2012 e 2013, milhões em lucros distribuídos, a Werkshire nada declarou (apresentou as DIPJ zeradas – sem preenchimento).

O CARF por diversas oportunidades se manifestou sobre o tema, como por exemplo:

IRPJ - DESPESAS NÃO COMPROVADAS - Não tendo a contribuinte logrado comprovar, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, os dispêndios apropriados como despesas operacionais revela-se procedente a glosa fiscal.

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - DEDUTIBILIDADE - ÔNUS DA PROVA -

Compete ao contribuinte, o ônus da prova da dedutibilidade das despesas que importem redução do crédito tributário, condicionadas à sua efetiva realização, necessidade, normalidade e usualidade. (Conselho de Contribuintes - Terceira Câmara- Acórdão 103-22318 - Número do Recurso 141551 - Relator: Cândido Rodrigues Neuber – Data da Sessão: 24/02/2006).

Dessa forma, não há reparos a fazer neste item.

*DA IMPOSSIBILIDADE DA CUMULAÇÃO DE IRRF SOBRE
PAGAMENTOS SEM CAUSA E GLOSA DE DESPESAS*

A impugnante suscita ter havido concomitância, eis que ambos os lançamentos tocavam a uma só situação fática. . Contudo, não lhe assiste razão.

O art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1985 dispõe:

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

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

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

O artigo acima determina que a pessoa jurídica que efetuar a entrega de recursos a terceiros ou a sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa.

Ressalta-se que os casos aqui tratados referem-se a operações não comprovadas e/ou inexistentes, sem fruição pelo sujeito passivo (e consórcios que integrou) de qualquer serviço prestado, circunstâncias que caracterizam o pagamento sem causa.

Observa-se também que não há na lei a apontada vedação à glosa das despesas no âmbito de apuração do IRPJ e da CSLL.

Isto, pois ao se efetuar um pagamento nas condições mencionadas e deduzi-lo como despesa ou custo para fins de determinação do IRPJ e da CSLL, as duas irregularidades claramente evidenciam-se: (1) a utilização indevida da despesa, não devidamente comprovada, com a indevida redução do IRPJ e da CSLL da pessoa jurídica pagadora; e (2) a omissão de rendimentos pelo recebedor, pessoa física ou jurídica, implícita e presumida no fato de ocultar-se o seu beneficiário ou a sua motivação.

Não lidamos, pois, com concomitância, quando aplicadas as duas infrações em conjunto. Isso porque, no caso, não ocorre apenas um fato gerador a significar que os tributos (IRPJ, CSLL e IRRF) teriam mesmas bases de cálculo ou fatos geradores. Isto porque, os fatos geradores do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e do Imposto Retido na Fonte são distintos. O

primeiro trata-se do imposto sobre o lucro líquido contábil ajustado, enquanto o Imposto Retido na Fonte tem como fato gerador o pagamento. Mesmo raciocínio vale para CSLL em relação ao IRRF.

A jurisprudência administrativa é farta sobre este assunto, a saber:

PAGAMENTO SEM CAUSA. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pela pessoa jurídica ou o recurso entregue a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, ainda que esse pagamento resultar em redução do lucro líquido da empresa. Nos termos do § 3º do Art. 61 da Lei nº 8.981/1995, o valor pago será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto. (1º Conselho de Contribuintes - ACÓRDÃO 102-48.693, em 08.08.2007. Publicado no DOU em 12.06.2008) (negritei)

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA. LEI nº. 8.981, DE 1995, ART. 61. CARACTERIZAÇÃO. A pessoa jurídica que efetuar pagamento a beneficiário não identificado ou não comprovar a operação ou a causa do pagamento efetuado ou recurso entregue a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, bem como não comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços referida em documentos emitidos por pessoa jurídica considerada ou declarada inapta, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento a beneficiário não identificado e/ou pagamento a beneficiário sem causa. O ato de realizar o pagamento é pressuposto material para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, conforme o disposto no artigo 61, da Lei nº. 8.981, de 1995. 1º Conselho de Contribuintes / 4ª. Câmara / ACÓRDÃO 104-22.944 em 22.01.2008. Publicado no DOU em: 28.01.2009.

BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU QUANDO REFERIR-SE A OPERAÇÃO OU CAUSA NÃO FOR COMPROVADA. Se sujeita à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, a alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como pagamentos efetuados ou recursos entregues o terceiro ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF – 1ª. Seção – 1ª. Turma da 3ª. Câmara / ACÓRDÃO 1301- 00.438. em 11.11.2010. Publicado em: 29.07.2011.

Como se observa pelas ementas acima transcritas, não há restrição para o lançamento do IRRF.

Dessa forma, não há reparos a fazer neste item também.
CUSTOS E DESPESAS INDEVIDAMENTE GLOSADOS — IMPROCEDÊNCIA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE IRPJ E CSLL

Os documentos acostados pela recorrente tais como contratos, notas fiscais de serviços não comprovam a efetividade das despesas. Esses documentos, inclusive, já tinham sido apresentados à fiscalização.

Oportuno mostrar que a jurisprudência administrativa há muito já se posiciona sobre o tema.

IRPJ - DESPESAS INCOMPROVADAS - Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É requisito essencial para a sua dedutibilidade a comprovação da efetiva prestação do serviço, com documentação hábil e idônea. (Conselho de Contribuintes –

Primeira Câmara - Acórdão 101-96082 - Data da Sessão: 29/03/2007). CUSTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Para a dedutibilidade de custos referente a serviços prestados por terceiros, não é suficiente a simples apresentação de nota fiscal. É necessário a prova da efetiva prestação dos serviços e/ou do respectivo pagamento. Não comprovada a efetividade da prestação dos serviços e/ou efetivo pagamento, os valores correspondentes não são dedutíveis para determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, justificando a sua glosa. (CARF, Primeira Seção, 4ª Câmara, Acórdão 1401-001.224, Data da seção 29 de julho de 2014.

Quanto às despesas de Bônus eleitoral, eventos integração e incentivo à cultura doações entidade civil, os valores lançados nestas contas influenciaram o resultado, reduzindo-o indevidamente, já que não são necessários à atividade da empresa e a manutenção da fonte produtora.

Dessa forma, não há reparos a fazer neste item.

IMPOSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA — IRPJ E CSLL (TÓPICOS 7.3 E 7.4).

Quanto à alegada concomitância a recorrente também não tem razão. A Lei nº 9.430, de 1996 (redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) determina:

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

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

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

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

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

Elucidativo o acórdão do CARF a seguir:

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO PADRÃO. CONCOMITÂNCIA.

As estimativas mensais configuram obrigações autônomas, que não se confundem com a obrigação tributária decorrente do fato gerador anual. Não há coincidência de motivação entre as penalidades, sendo distintas tanto as suas causas, quanto os seus fundamentos legais, e, ainda, regra geral, as suas bases de cálculo.

Apenas circunstancialmente os valores das bases de cálculo podem coincidir, o que não significa que sejam a mesma penalidade, ou que se esteja penalizando duplamente a mesma infração. (Processo 10680.720698/201277 - Acórdão 1102-000.820 – 1ª Câmara /2ª Turma Ordinária - 4 de dezembro de 2012) (negritoado).

Desta forma, resta claro que as estimativas não se confundem com o tributo apurado no encerramento do exercício, e, por conseguinte, para a multa pelo não recolhimento ser devida, basta o não recolhimento das estimativas.

INDEVIDA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

A recorrente alega que a multa qualificada não teria sido fundamentada.

A fiscalizada, liderada por Mário Aurélio da Cunha Pinto (falecido em 02/12/2010), Renato Ribeiro Abreu, Marcelo de Castro Faria Ferreira e Adagir de Salles Abreu Filho, conforme demonstrado no TVF e neste

relatório, agiu de forma consciente, deliberada, organizada, meticulosa e reiterada, pagou propinas ou, eufemisticamente, “vantagens indevidas”, a agentes públicos para assegurar sua participação em licitações promovidas pela Petrobrás e, desse modo, contribuiu para fraudá-las.

Parte dessas ações fraudulentas e criminosas foram relatadas nos depoimentos prestados pelos delatores Augusto Ribeiro de Mendonça Neto (tópico 6.1.1.7), Mário Góes (tópico 6.1.1.9) e Pedro Barusco (tópico 6.1.1.10).

Desta forma, as fraudes representadas pela celebração de contratos fictícios de prestação de serviços ou de aluguel de equipamentos, firmados pelo Consórcio Interpar com a Setec; pelo Consórcio CMMS com Riomarine e Energex; pela MPE com a GFD e a Empreiteira Rigidez, dentre outros noteiras, foram devidamente confirmados pelas provas colhidas ao presente processo. Embora todos os envolvidos (empreiteiras consorciadas, as noteiras e a própria MPE) tenham sido intimados a comprovar a efetiva prestação dos serviços, nenhum deles apresentou qualquer documentação nesse sentido. A fiscalização constatou, ainda, que os pagamentos de propinas, efetuados por meio de contratos simulados, foram contabilizados pela fiscalizada como custo/despesa operacional, reduzindo, indevidamente, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Ou seja, reduzindo significativamente o resultado da empresa e, por consequência, o pagamento dos tributos devidos. A fiscalização apontou pagamentos indevidos contabilizados pela MPE a pessoas jurídicas de fachada, no montante de R\$ 35,5 milhões, no período relativo aos anos calendário 2011 até 2013, conforme tabelas apresentadas no tópico 7.1.1.1 do TVF. As condutas descritas se enquadram perfeitamente na definição legal de fraude como dispõe o art. 72 da Lei nº 4.502/64. Sob o aspecto tributário as ações praticadas pelo sujeito passivo também foram de natureza dolosa, uma vez que realizadas de forma intencional e planejada. O sujeito passivo procurou modificar as características essenciais dos fatos geradores, tentando caracterizar os pagamentos efetuados como legítimos e necessários, com causa e em face de operações comprovadas, o que justificaria a contabilização das despesas e custos decorrentes como dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL a pagar, reduzindo, em consequência, o montante devido desses impostos. O sujeito passivo procurou modificar as características essenciais dos fatos geradores, tentando caracterizar os pagamentos efetuados como legítimos e necessários, com causa e em face de operações comprovadas, o que justificaria a contabilização das despesas e custos decorrentes como dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL a pagar, reduzindo, em consequência, o montante devido desses impostos.

Todavia, como demonstrado, as operações não foram comprovadas e os documentos de suporte apresentados são ideologicamente falsos. Os contratos se referiam a serviços fictícios, em grande parte já reconhecido pelo operador Augusto Mendonça, por outros operadores e pelo delator Pedro Barusco, um dos beneficiários do esquema de pagamento de propinas, como apontamos. As condutas relatadas foram praticadas extensivamente, com uma diversidade de contrapartes, envolveram valores de grande monta e foram reiteradas.

A recorrente também alega que a ELMEC, a WERKSHIRE, não possuem qualquer ligação com a Lava Jato, assim não teria motivo para a multa qualificada. Não é o fato de uma empresa estar relacionada com a lava jato que a despesa a ela vinculada será glosada, e sua multa correspondente qualificada. Isso ocorrerá pelo fato da despesa ser fraudulenta. Conforme já exposto, mesmo com vultosa receita apurada, a Werkshire apresentou as GFIPs declarando apenas seu sócio majoritário como contribuinte individual. Ou seja, não declarou mais nenhum funcionário no período. Também foi apurado, por meio das DIRFs apresentadas pela Werkshire, que não foram contratados prestadores de serviços, pessoas físicas ou jurídicas. Ou seja, a empresa não possui mão-de-obra necessária à prestação dos serviços de consultoria declarados. Inclusive, apesar de o sócio José Alexandre Nogueira de Resende ter declarado, nas DIRPF relativas aos anos-calendário de 2012 e 2013, milhões em lucros distribuídos, a Werkshire nada declarou (apresentou as DIPJ zeradas).

Na verdade, a referida empresa carece de capacidade operacional, e assim, resta claro o intuito fraudulento. Isso tudo foi descrito pela fiscalização, sendo então plenamente justificável a qualificação da multa.

Quanto à Elmec, cumpre registrar que somente a MPE pagou à Elmec, ao longo dos anos-calendário de 2010 a 2013, o montante de R\$8.980.617,28.

Conforme já exposto, mesmo com vultosa receita apurada, a Elmec apresentou as GFIPs declarando apenas 1 (um) funcionário e 3 (três) contribuintes individuais, sócios da empresa.

A fiscalização também apurou por meio das DIRFs apresentadas pela Elmec, que empresas ligadas à MPE receberam recursos oriundos de supostas prestações de serviços.

Ademais, não bastasse a quantidade reduzida de funcionários para intermediar negócios, que renderam à Elmec quase R\$15 milhões, uma parte destes recursos retorna à MPE a título de prestação de serviços, executados por empresas controladas pela MPE.

Ou seja, restou comprovado pela fiscalização o caráter doloso das operações inexistentes, por, inclusive falta de capacidade operacional da referidas empresas.

Isso tudo mais do que justifica a qualificação da multa.

Veja-se, sobre o tema, os precedentes abaixo do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes:

MULTA QUALIFICADA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – DESPESAS FICTÍCIAS – MAJORAÇÃO DE DESPESAS EXISTENTES – CONLUÍO COM O CONTADOR – PROCEDÊNCIA – É justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Comprovado que o contribuinte, reiteradamente, criou despesas fictícias ou majorou despesas existentes, tudo

aliado ao conluio com o contador responsável pelo preenchimento da declaração, é de se manter a qualificação da multa de ofício. Recurso voluntário provido parcialmente.

(1º Conselho de Contribuintes - ACÓRDÃO 106-17.132, em 10.10.2008. Publicado no DOU em 18.12.2008) MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ - A utilização de documentos inidôneos para a comprovação de despesas, principalmente quando existe Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz em relação ao emitente dos comprovantes, caracteriza o evidente intuito de fraude e determina a aplicação da multa de ofício qualificada. (1º Conselho de Contribuintes – ACÓRDÃO 104-22.754, em 18.10.2007. Publicado no DOU em 20.02.2009) MULTA DE 150%. DESPESAS CONTABILIZADAS EM NOME DE PESSOAS JURÍDICAS INEXISTENTES. FALSIDADE DOCUMENTAL - Procede a aplicação da multa qualificada de 150%, tal o evidente intuito de fraude que se revela na utilização de documentos falsos para encobrir os reais beneficiários de despesas contabilizadas em nome de pessoas jurídicas inexistentes. (1º Conselho de Contribuintes - ACÓRDÃO 103-22.937, em 28.03.2007. Publicado no DOU em 24.03.2008).

Alega, também, que a multa seria confiscatória, contudo, na esfera administrativa es

sas questões não podem ser alegadas. A matéria, inclusive é objeto da sumula 2ª do CARF: SÚMULA nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária. IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA Novamente não tem razão a contribuinte, pois, todos sabemos que multa é crédito tributário. Assim, o próprio CTN art. 161 afirma que crédito não pago no vencimento será acrescido de juros de mora.

Ademais de acordo com o parágrafo 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/96 é cabível juros de mora para os débitos para com a União, a saber:

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. §1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento. §2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento. §3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998.

Indubitável ser a multa de ofício débito para com a União decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, portanto, configura-se regular a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento.

A jurisprudência administrativa está de acordo com este entendimento, a saber:

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO – TAXA SELIC - A multa de ofício integra a obrigação tributária principal, e por conseguinte, o crédito tributário, sendo legítima a incidência dos juros de mora calculados com base na taxa Selic desde o mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês do pagamento. A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, além de amparar-se em legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional”. (Acórdão 105-15.211, de 07/07/2005).

Portanto, os juros sobre a multa de ofício são devidos.

PREJUDICIAL DE MÉRITO- DECADÊNCIA

Observa-se que todos os lançamentos de IRRF foram lançados com 150%, isto pois, só foram tributados com IRRF aquelas glosas fraudulentas dos itens 6.1, 6.2, 6.4, 6.6, 6.7, 6.8, 6.9, 6.10, 6.11, 6.12, 6.13, 6.14, 6.15, 6.16, 6.17 e 6.20. Isto posto, o § 1º do art. 173 do CTN, é o que deve ser aplicado para o IRRF. O contribuinte foi notificado do lançamento em 19/12/2016, o lançamento com fato gerador mais antigo de IRRF ocorreu em 03 de janeiro de 2011, o termo inicial de contagem, então, seria 01/01/2012, portanto o lançamento poderia ser realizado até 31/12/2016, ou seja, não há decadência.

Quanto ao IRPJ e a CSLL, melhor sorte não tem a contribuinte, pois a apuração do IRPJ e da CSLL para o ano-calendário de 2011 foi anual, ou seja, os fatos geradores se completaram em 31/12/2011, portanto, mesmo para aqueles lançamentos sem a qualificação da multa, e com pagamentos, ou seja, utilizando o §4º do art. 150 do CTN, como a ciência ocorreu em 19/12/2016, e o lançamento poderia ser realizado até 31/12/2016, infere-se que não há decadência.

Destarte, rejeita-se a prejudicial de mérito de decadência.

IMPOSSIBILIDADE DE RECOMPOSIÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL RELATIVAS À PERÍODOS ATINGIDOS PELA DECADÊNCIA.

Primeiramente, observamos que os presentes autos de infração não se referem à redução de prejuízo ou base de cálculo. Na verdade,

o procedimento adotado pela fiscalização foi decorrente do PAF 16004.720.210/2015-11, pois nesse PAF foram utilizados os saldos em questão não restando nada a ser utilizado em 2011.

Como consequência, reduziu-se os valores compensados pela contribuinte de ofício, ou seja, o que ela tinha espontaneamente utilizado.

Portanto, como nem se tratam os autos de redução de prejuízos e de bases de cálculos negativa, não há de se falar em decadência. Então, qualquer discussão a respeito deve ser travada no PAF 16004.720.210/2015-11, e não neste PAF.

DA IMPUGNAÇÃO EM CONJUNTO DE RENATO RIBEIRO ABREU, MARCELO DE CASTRO FARIA FERREIRA E ADAGIR DE SALLES ABREU FILHO.

Inicialmente releva ressaltar que a responsabilização solidária dos administradores da pessoa jurídica se insere no tema das garantias do crédito tributário e visa, desde logo, carrear as provas necessárias para caracterizar a responsabilidade de terceiros, assegurando-lhes a apresentação de suas razões de impugnação e, por conseguinte, o exercício do direito constitucional da ampla defesa no processo administrativo, dispensando a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional de requerer o redirecionamento da execução fiscal contra sujeito passivo não incluído na Certidão de Dívida Ativa.

No presente caso, procedeu a autoridade fiscal à responsabilização solidária do Senhores Cesar de Araújo Mata Pires e José Adelmário Pinheiro Filho (“Léo Pinheiro”), com fundamento no artigo 135, inciso III, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), por terem esses administradores praticado atos com infração de lei.

Vejamos a dicção do referido dispositivo legal, in verbis:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (negritei):

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (negritei).

Examinando o alcance da norma supra, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, ressaltou que, em que pese o caput desse artigo mencionar "pessoalmente responsáveis", trata este artigo de responsabilidade solidária.

O entendimento manifestado pela douta Procuradoria no citado parecer toma por base a jurisprudência do STJ e externa as seguintes conclusões:

"(...) c) Para efeito de aplicação do art. 135, III, do CTN, responde também a pessoa que, de fato, administra a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social;

d) A responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, não pode ser entendida como exclusiva (responsabilidade substitutiva), porquanto se admite na Corte Superior que a ação de execução fiscal seja ajuizada, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador;

e) A tese da responsabilidade substitutiva também deve ser excluída pela inexistência de norma legal de desoneração da pessoa jurídica em razão da prática de ato ilícito por parte do administrador;

f) A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administradores é incompatível com a adoção da tese da responsabilidade subjetiva, acolhida pelo STJ, visto que não se pode conceber que o terceiro, sendo sancionado pela prática de ato ilícito, condicione sua responsabilidade à inexistência de bens da pessoa jurídica, suficientes para a satisfação do crédito;

g) A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administradores também deve ser afastada em razão da jurisprudência do STJ que admite que a execução fiscal seja ajuizada, desde logo, contra sociedade e administrador; não se trata de mera questão de legitimidade, como seria no processo de conhecimento, pois que, no processo de execução, não se admite o processamento da ação sem que se tenha presente, desde o início, a exigibilidade da pretensão em face do executado;

h) Os acórdãos do STJ que fazem referência à "responsabilidade subsidiária" somente podem ser entendidos no sentido impróprio da expressão, que exige, além da existência de poderes de gerência e da prática de ilicitude pelo administrador, a ausência de pagamento pontual da obrigação tributária, e não a insolvabilidade da pessoa jurídica, o que se aproxima, na prática, da responsabilidade solidária decorrente de ato ilícito; (...)"

Já no que diz respeito ao elemento subjetivo, concluiu o item 59 do mencionado parecer que se exige apenas o dolo gênero e não o dolo espécie, com base nos seguintes fundamentos, litteris:

" 59. A respeito da necessidade da presença de ato doloso por parte do administrador ou da suficiência da presença de culpa, deve-se observar que, ao contrário do que defende parte da doutrina, a jurisprudência maciça do STJ exige tão-só a presença de "infração

de lei” (ato ilícito), a qual, pela teoria geral do Direito, pode ser tanto decorrente de ato culposo como de ato doloso (não obstante alguns poucos acórdãos referirem expressamente à necessidade de prova do dolo, em contraposição à imensa maioria que exige somente a culpa). Logo, se a lei e a jurisprudência não separam as hipóteses de culpa em sentido estrito e dolo, tanto um quanto outro elemento subjetivo satisfaz a hipótese do art. 135 do CTN. Em verdade, o Direito Tributário preocupa-se com a externalização de atos e fatos, não possuindo espaço para a persecução do dolo; basta a culpa.”

De fato, entende-se comprovado que os representantes legais da MPE agiram de maneira ilícita, efetuando pagamentos a empresas sem a devida contrapartida de execução de serviços.

Ao darem seu aval, ao liberar pagamentos a empresas que de fato não prestaram quaisquer tipos de serviços, mesmo antes disso, ao assinarem contratos com empresas de fachada, os responsáveis pela fiscalizada tinham plena consciência de suas atitudes e agiram com dolo, fraude e má-fé.

Afinal, é inadmissível cogitar que os fatos narrados no presente caso, que retrata pagamentos de inúmeras despesas a diversas pessoas jurídicas, envolvendo valores significativos, pudessem passar à margem do conhecimento de seus dirigentes.

Na verdade, todo o trabalho da Fiscalização confirma que os fatos apurados no âmbito da denominada Operação Lava Jato, compartilhados por autorização judicial com a Receita Federal, demonstram por si sós, em face da riqueza de detalhes do aludido esquema criminoso, que tudo ali tramado era de pleno conhecimento dos dirigentes das aludidas empreiteiras.

Em suma, os mencionados administradores tinham plena consciência que muitos dos aludidos contratos foram utilizados para acobertar e propiciar pagamento de propinas para o esquema criminoso como se serviços fossem.

Portanto, agiram os Senhores Renato Ribeiro Abreu, Marcelo de Castro Faria Ferreira e Adagir de Salles Abreu Filho com infração à lei, na medida em que autorizaram ou concordaram com a apropriação, pela contribuinte MPE S/A, de despesas sabidamente fictícias, acobertadas por documentos ideologicamente falsos.

Quanto aos itens 6.22 (lançamentos escriturados e não comprovados) e 6.23 (Bônus eleitoral, eventos e incentivo cultura doações entidade civil) do TVF que não tiveram multa qualificada, pois, a fiscalização entendeu não haver dolo, não há como manter a responsabilidade para os Senhores Renato Ribeiro Abreu, Marcelo de Castro Faria Ferreira e Adagir de Salles Abreu Filho, uma vez não haver nestes itens os requisitos do art. 135 do CTN.

Por todo o exposto, voto por:

a) Quanto ao recurso da MPE MONTAGENS E PROJETOS ESPECIAIS S/A, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento à impugnação, mantendo integralmente o lançamento;

b) Quanto ao recurso dos responsáveis solidários, dar parcial provimento para afastar do polo passivo os senhores Renato Ribeiro Abreu, Marcelo de Castro Faria Ferreira e Adagir de Salles Abreu Filho no auto de infração relativo aos valores do itens 6.22 (lançamentos escriturados e não comprovados), 6.23 (Bônus eleitoral, eventos e incentivo cultura doações entidade civil) do TVF, mantendo a sujeição passiva para todos os demais créditos.

Além, de manter integralmente o lançamento.

No que se refere à preliminar de nulidade por incompetência do agente, cumpre ressaltar que a autuação foi conduzida e lavrada por auditor fiscal da RFB, regularmente investido no cargo, tratando-se, portanto, de autoridade fiscal competente para o ato, pelo que improcedente o argumento suscitado pelo contribuinte.

Esta é a inteligência da Súmula CARF n. 27, a que esta Turma está vinculada:

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

Não há como acolher tal nulidade.

Quanto à preliminar de nulidade em razão do exame de livros fora do seu estabelecimento, correta a DRJ a concluir não existir óbice, até mesmo diante da Súmula acima citada. Quando a fiscalização é realizada fora do domicílio do contribuinte, a lavratura do auto de infração por decorrência também é normalmente realizada fora do estabelecimento. Neste particular também temos a Súmula CARF n. 6:

Súmula CARF nº 6: É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

Também não há como acolher tal nulidade.

Quanto à suposta ilegitimidade, como bem decidiu a DRJ, não há como ser acolhida.

O consórcio não detém personalidade jurídica e, em razão disso, patrimônio e recursos próprios. A utilização de seu CNPJ é facilitador para fins comerciais e tributários. Assim, os responsáveis tributários do IRRF do art. 61 da Lei nº 8.981/95 são as pessoas jurídicas (conforme expressa dicção do dispositivo legal) que arcam verdadeiramente com os pagamentos, por meio da união de seus recursos no consórcio.

Embora a contratação possa se dar pelo CNPJ do consórcio, o pagamento é realizado com recursos das empresas participantes.

Tanto é assim a lógica, que a empresa recorrente utilizou as despesas do consórcio, na proporção de sua participação, para a dedução de seu próprio IRPJ e CSLL devidos, como restou claro em sua resposta ao Fisco, citada no TVF (fl. 2669).

Além disso, mesmo a título de hipótese, sendo válido o que defende a Recorrente, o fato é que a responsabilidade solidária prescinde de benefício de ordem, trata-se de medida de garantia de recolhimento da exação tributária. Não se trata de responsabilidade subsidiária, mas solidária, razão pela qual não assiste razão ao Recorrente.

Outrossim, o próprio § 3º do art. 1º da Lei 12.404/2011 limita a possibilidade para retenção e cumprimento de obrigações tributárias aos tributos ali descritos, referindo-se, basicamente a contribuições decorrentes de contratação de funcionários, e tão somente para facilitar as operações comerciais.

Além disso, trata-se de autuação decorrente da glosa de custos não comprovados, que foram apropriados pela própria Recorrente.

Quanto às alegações de decadência, como bem assentado pela DRJ, quanto ao IRPJ e à CSLL, a Recorrente ignora que o fato gerador desses tributos é complexo, ou seja, ocorreu, para o período fiscalizado, em 31.12.2011. Assim, como a ciência dos lançamentos se deu em 19.12.2016, mesmo com a aplicação do prazo previsto no art. 150, § 4º, do CTN, não está caracterizada a decadência.

Além disso, aplica-se o prazo previsto no art. 173 do CTN nos casos em que não tenha ocorrido o pagamento parcial ou nos casos em que caracterizados o dolo, a fraude e a simulação. Somente se não preenchidas essas condições é que se aplica o prazo do art. 150, § 4º, do CTN.

Em relação ao IRRF, não consta que tenha havido, no período objeto de lançamento, qualquer pagamento, por parte do contribuinte, a título de IRRF, com base no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, o que também desloca a decadência para o art. 173 do CTN.

A Fiscalização demonstrou que as empresas por ela indicadas, supostamente prestadoras de serviço, contratadas pela MPE e pelos consórcios de que participou, eram inexistentes de fato, não foram localizadas nos endereços constantes do CNPJ, não dispunham de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto social.

A impugnação e o recurso voluntário, quanto aos aspectos fáticos da glosa, limitou-se a impugnar a autuação em relação às seguintes empresas: EMPREITEIRA

RIGIDEZ; RIOMARINE; ELMEC REPRESENTAÇÕES LTDA; UP NAVY CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA; e WERKSHIRE INFRA-ESTRUTURA E PARTICIPAÇÕES LTDA. Defende a contribuinte que em relação a essas empresas há prova da prestação dos serviços e da causa dos pagamentos. Quanto a todas as demais empresas a matéria restou preclusa diante da ausência de impugnação específica.

Entretanto, mesmo para as acima referidas empresas, a DRJ e o TVF demonstraram de forma clara a inexistência de efetiva prestação de serviços, enfrentando, especificamente, uma a uma.

Não é por outro motivo que a autoridade fiscal, acertadamente, glosou as despesas contabilizadas pela MPE e pelos consórcios, tendo em vista que tais despesas foram amparadas em documentos inidôneos, constituídos por contratos e notas fiscais fraudulentas, destinadas a acobertar o pagamento de propinas a terceiros e relativas a serviços cuja efetiva prestação não foi comprovada pelo fiscalizado.

A título de exemplo, cito os pagamentos a duas das empresas que a Recorrente alega ter efetivamente razões negociais.

EMPREITEIRA RIGIDEZ: DESPESAS INDEDUTÍVEIS E PAGAMENTOS SEM CAUSA

- A inexistência de fato da EMPREITEIRA RIGIDEZ e a ausência de efetiva prestação de serviços (que visavam apenas camuflar o pagamento de propinas) foram fatos confirmados em diversos depoimentos e delações premiadas de diversas figuras no âmbito da Operação Lava Jato;

- as notas fiscais emitidas pelas empresas de fachada para a MPE e demais empreiteiras envolvidas teriam sido a “facilidade” disponibilizada pelo operador Alberto Youssef para criar uma justificativa econômica para a saída do dinheiro dos cofres da empresa como se fosse um pagamento regular. O pagamento de propina, com produto e proveito de crimes anteriores, encontrou nesse contexto uma maneira de se disfarçar de operação lícita;

- Além disso, por meio do Processo Administrativo nº 10803.720002/2015-11, a RIGIDEZ foi baixada de ofício junto à RFB, com efeitos a partir de 09.08.2007.

Ficou constatado que:

- a pessoa jurídica é inexistente de fato;
- não foi localizada no endereço cadastral fornecido à RFB;
- não detinha capacidade patrimonial ou financeira para a realização de seu objeto social;
- os seus sócios não foram localizados para atender às intimações da fiscalização;
- A Fiscalização concluiu que todos os contratos firmados por empreiteiras com a RIGIDEZ são ideologicamente falsos, assim como todas as notas fiscais por ela emitidas com supedâneo em tais negócios;

- Por meio de mandado de busca e apreensão foram obtidos diversos documentos relacionados à EMPREITEIRA RIGIDEZ (notas fiscais, contratos etc) em locais distintos, demonstrando a condição de noteira da empresa.

RIOMARINE: DESPESAS INDEDUTÍVEIS E PAGAMENTOS SEM CAUSA

- Em seus depoimentos, o sócio da RIOMARINE, Sr. Mário Góes, admitiu que os pagamentos realizados à referida empresa pelo Consórcio CMMS e pela MPE não tiveram a contraprestação dos serviços. Foram emitidas notas fiscais apenas para criar uma justificativa econômica para a saída dos recursos da empresa como se fosse um pagamento regular, quando na verdade os pagamentos se davam a título de propina;

- Intimada a comprovar, pelo consórcio, da efetiva prestação de serviços pela RIOMARINE, a SOG, participante do Consórcio CMMS, nada apresentou;

- Por igual, a MENDES JÚNIOR, intimada para o mesmo fim, nada apresentou;

- A RIOMARINE, por sua vez, por meio de petição de 27.11.2015, reconheceu que nos contratos celebrados com a MPE não houve a efetiva prestação de serviços;

- Assim, a Fiscalização procedeu às glosas e lançamentos relacionados.

E assim seguiu sem reparos tanto o TVF quanto a decisão Recorrida analisando pormenorizadamente cada uma das empresas.

Pelo que se comprovou, a documentação foi forjada pelas empresas contratadas e pela MPE e utilizada para dar suporte à contabilização dos respectivos valores como custo e/ou despesas dedutíveis, reduzindo dolosamente eventuais valores do IRPJ e da CSLL a pagar.

Trata-se de infração tributária maturada com documentação inidônea que não tem o condão de produzir efeitos tributários (art. 217 do RIR/99), senão para majorar a multa de ofício para o percentual de 150%.

Quanto à alegação de necessidade de arbitramento, cumpre ressaltar que a Fiscalização não considerou imprestável a escrituração contábil da recorrente, e sim que os dados registrados relacionados às despesas, apontadas pela Fiscalização, utilizadas para a dedução fiscal, não refletem a realidade, pois tais despesas não foram comprovadas. A Fiscalização apenas glosou tais despesas para, em seguida, lançar o IRPJ e a CSLL devidos.

Resta claro que o sujeito passivo se beneficiou da redução na base de cálculo dos tributos pela dedução de um custo decorrente de operações que se mostraram inexistentes. Não há como negar a intenção de fraudar/sonegar a Administração Tributária. É dizer, não restam dúvidas acerca da artificialidade dos contratos, cujos serviços não foram comprovados

ou jamais foram prestados, seja por decorrência do exame da precária documentação apresentada pelas empresas contratadas pela MPE, seja por aqueles documentos apresentados pela própria Recorrente ou pelos depoimentos daqueles investigados na “Operação Lava Jato”.

Quanto à qualificação, o art. 44, § 1º da Lei 9430/96 prevê que a multa de ofício (75%) deve ser duplicada (150%) nos casos previstos nos arts. 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei 4502/64. Como reiteradamente demonstrado, a Recorrente MPE preencheu as circunstâncias qualificadoras da multa de ofício (art. 72).

A intenção deliberada da MPE de se utilizar de documentação para maquiar a escrita contábil empregando várias fraudes, em acordo com outras pessoas jurídicas “noteiras” (inexistentes de fato), caracteriza a materialidade da conduta da MPE à hipótese prevista no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Quanto à alegação de confiscatoriedade, nos termos do que dispõe a Súmula CARF n. 2 este Conselho não possui competência para questionar a constitucionalidade da legislação tributária.

Acertada a DRJ ao concluir inexistir cobrança em duplicidade.

A exigência de IRPJ e de CSLL se dá pela glosa das despesas inexistentes e a exigência do IRRF incide sobre pagamentos efetivamente realizados a beneficiário não identificado (caput do art. 674 do RIR/99) ou quando não for comprovada a operação ou a sua causa (§ 1º do art. 674 do RIR/99).

É perceptível, portanto, que não há *bis in idem*, pois os fatos geradores dos tributos são distintos. No caso do IRRF, especificamente em relação ao caso concreto, o fato gerador é o pagamento sem causa ou sem operação comprovada. Ademais, o IRPJ e a CSLL são devidos pela recorrente na qualidade de contribuinte, enquanto que o IRRF é devido na qualidade de responsável tributário.

No que se refere à alegação de impossibilidade de cobrança de juros sobre a multa, é posição absolutamente majoritária nesta TO no sentido de que a obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Não é crível que os sócios, que firmaram contratos de prestação de serviços, não tivessem plena ciência de que as empresas contratadas eram de fachada, inexistentes de fato, ou, se existentes, não possuíam capacidade técnica, operacional ou *expertise* para a prestação dos serviços contratados.

Quanto à responsabilidade solidária, o trabalho da Fiscalização confirma que os fatos apurados no âmbito da denominada Operação Lava a Jato, compartilhados por autorização judicial com a Receita Federal, demonstram por si só, em face da riqueza de detalhes do aludido esquema criminoso, que tudo ali tramado era de pleno conhecimento dos dirigentes das empreiteiras, incluindo a MPE.

Diante disso, é evidente que os administradores tinham consciência de que tais contratações foram utilizadas para camuflar o pagamento de propinas para o esquema criminoso como se serviços fossem, conforme apurações da Operação Lava Jato.

Os diretores foram artífices diretos dos contratos que tentaram encobrir a prestação de serviços por outras empresas, que jamais foram efetivamente prestados, gerando despesas (inedutíveis) que inequivocamente trouxeram prejuízos ao Erário.

Em razão disso, correto o TVF e a decisão recorrida que atribuíram a eles a responsabilização solidária.

Entretanto, e neste particular discordo da decisão Recorrida, entendendo que assiste razão aos Recorrente na alegação de impossibilidade de cumulação da multa de ofício e isolada. Cumpre ressaltar que a multa de ofício absorve todo o montante da multa isolada.

É posição majoritária nesta e em diversas Turmas do CARF ou a impossibilidade de cumulação ou a aplicação do princípio da consunção. No presente caso seja por uma ou por outra tese o resultado de desoneração é o mesmo.

Sigo o entendimento acerca da impossibilidade da aplicação simultânea sobre a mesma infração da multa isolada pelo não pagamento de estimativas apuradas no curso do ano-calendário e da multa proporcional concernente à falta de pagamento do tributo devido apurado no balanço final do mesmo ano-calendário.

Tal fato se deve à conclusão de que o não pagamento das estimativas é apenas uma etapa preparatória da execução da infração. Uma vez que as estimativas são meras antecipações dos tributos devidos, a concomitância significa dupla imposição de penalidade sobre o mesmo fato.

Neste ponto me permito valer dos fundamentos aduzidos pelo Conselheiro Guilherme Adolfo Mendes no Acórdão 1201-00.235:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Como é previsível a cessação da vigência de leis extraordinárias e certo, em relação às temporárias, a exclusão da punição implicaria a perda de eficácia de suas determinações, uma vez que todos teriam a garantia prévia de, em breve, deixarem de ser punidos. É o caso de uma lei que impõe a punição pelo descumprimento de tabelamento temporário de preços. Se após o período de tabelamento, aqueles que o descumpriram não fossem punidos e eles tivessem a garantia prévia disso, por que então cumprir a lei no período em que estava vigente?

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

Nada obstante, também entendo que as duas sanções (a decorrente do descumprimento do dever de antecipar e a do dever de pagar em definitivo) não devam ser aplicadas conjuntamente pelas mesmas razões de me valer, por terem a mesma função, dos institutos do Direito Penal.

Nesta seara mais desenvolvida da Dogmática Jurídica, aplica-se o Princípio da Consunção. Na lição de Oscar Stevenson, "pelo princípio da consunção ou absorção, a norma definidora de um crime, cuja execução atravessa fases em si representativas desta, bem como de outras que incriminem fatos anteriores e posteriores do agente, efetuados pelo mesmo fim prático". Para Delmanto, "a norma incriminadora de fato que é meio necessário, fase normal de preparação ou execução, ou conduta anterior ou posterior de outro crime, é excluída pela norma deste". Como exemplo, os crimes de dano, absorvem os de perigo. De igual sorte, o crime de estelionato absorve o de falso. Nada obstante, se o crime de estelionato não chega a ser executado, pune-se o falso.

É o que ocorre em relação às sanções decorrentes do descumprimento de antecipação e de pagamento definitivo. Uma omissão de receita, que enseja o descumprimento de pagar definitivamente, também acarreta a violação do dever de antecipar. Assim, pune-se com multa

proporcional. Todavia, se há uma mera omissão do dever de antecipar, mas não do de pagar, pune-se a não antecipação com multa isolada.

Diga-se ainda que a questão é objeto de Súmula do CARF nº 105, que entendo permanecer aplicável aos fatos geradores posteriores à edição da Lei nº 11.488/07 *in verbis*:

Súmula CARF nº 105 : 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.

Outrossim, tal posição encontra guarida em diversas decisões deste Conselho, incluindo-se esta mesma Turma Ordinária.

Assim, assiste razão às Recorrentes neste ponto.

Em resumo, face a tudo o quanto exposto, voto no sentido de: (i) dar provimento ao Recurso de Ofício para restabelecer a responsabilidade solidária dos Senhores Renato Ribeiro Abreu, Marcelo de Castro Faria Ferreira e Adagir de Salles Abreu Filho quanto aos itens 6.22 (lançamentos escriturados e não comprovados) e 6.23 (Bônus eleitoral, eventos e incentivo cultura doações entidade civil) do TVF, e; (ii) dou parcial provimento aos Recursos Voluntários, tão somente, para excluir a multa isolada, mantendo, nos termos do faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, a decisão recorrida nos demais termos, pelos seus próprios fundamentos, com os acréscimos aqui expostos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva