



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 16004.720364/2016-85
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1401-003.637 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2019
Embargante MPE MONTAGENS E PROJETOS ESPECIAIS S/A E OUTROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011, 2012, 2013

OMISSÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO

Os embargos de declaração são recursos adequados para sanear vício de omissão no julgamento.

INOVAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO. INEXISTÊNCIA.

O fato de a autoridade fiscal não ter imputado responsabilidade solidária ao exigir créditos tributários de um ano calendário não impede que analisando os fatos ocorridos em outros fatos geradores constata a necessidade de responsabilização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher parcialmente os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão nos termos do voto do relator, mantendo, no mérito, a decisão embargada.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva- Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Abel Nunes de Oliveira Neto Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Letícia Domingues Costa Braga e Eduardo Morgado Rodrigues.

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.

Por sua vez, foram opostos Embargos de Declaração pelo contribuinte em face da decisão proferida no Acórdão nº 1401-002.888, de 18/09/2018, por meio da qual o colegiado DEU PROVIMENTO ao recurso de ofício e DEU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário.

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:

- a) **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”.
- b) **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”.
- c) **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)”.
- d) **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 posicionado 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”.
- e) **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”.
- f) **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.

- g) **DA IMPOSSIBILIDADE DA CUMULAÇÃO DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA E GLOSA DE DESPESAS.** Afirmar 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, conseqüentemente, sobre este lucro majorado há incidência de IRPJ.
- h) 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).
- i) **DOS CUSTOS E DESPESAS INDEVIDAMENTE GLOSADOS. IMPROCEDÊNCIA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE IRPJ E CSLL.** Afirmar 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”.
- j) **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”.

- k) **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”.
- l) **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”.
- m) **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:

- a) 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”.
- b) Informa que “tanto a ELMEC (tópico 6.8), como a WERKSHIRE (tópico 6.19), não possuem qualquer ligação com as licitações promovidas peça Petrobrás”.

- c) Que “a fiscalização não teria descrito quais foram os atos praticados Individualmente”.
- d) 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:

- a) **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”.
- b) 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”.
- c) **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”.
- d) **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”.
- e) **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”.

- f) (...) “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”.
- g) 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”.

- h) 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”.
- i) 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)”.

- j) **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”.
- k) **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”.
- l) **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”.
- m) 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”.
- n) Requereu o desprovimento dos recursos voluntários interpostos.

Às fls. 4.468 dos autos – Acórdão de nº 1401002.888 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF, que deu provimento em parte ao Recurso Voluntário interposto para excluir a multa isolada aplicada. O referido Acórdão recebendo a seguinte ementa:

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.

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.

Às fls. 4512 dos autos – Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional destacando que “não há óbice a que sejam aplicadas ao contribuinte faltante, diante de duas infrações tributárias, duas penalidades distintas. O que a proibição do bis in idem pretende evitar é a dupla penalização por um mesmo ato ilícito”.

Às fls. 4541 dos autos – EXAME DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO OPOSTO, pelo que, em razão da caracterização da divergência de interpretação suscitada, o Recurso Especial fora admitido.

Às fls. 4559/4575 – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO opostos por MPE MONTAGENS E PROJETOS ESPECIAIS S.A., e pelos responsáveis tributários (fls. 4595-4614), alegando em síntese:

Aduzem todos os embargantes “que o acórdão embargado seria nulo por “ausência de fundamentação”, uma vez que não teria enfrentado “os argumentos deduzidos em sede de recurso voluntário, que seriam capazes de infirmar as teses adotadas no julgamento”, e também por ter feito “utilização indevida da faculdade prevista no § 3º do art. 57 do RICARF, que somente pode ser adotada quando ‘as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância’”, o que não seria o caso dos autos”.

O contribuinte e os responsáveis arguem, em cada uma das peças apresentadas, a existência de diversas omissões no julgado, consoante os excertos dos embargos que a seguir serão transcritos, para sintetizar as suas alegações. Todos argumentam que as omissões decorrem de “duas situações: a primeira, fruto de omissões existentes originalmente no acórdão de impugnação, impossibilitadas de serem sanadas por embargos de declaração (...); a segunda,

fruto da ausência de enfrentamento de questões nas quais há insurgência específica acerca da fundamentação adotada na decisão de primeira instância”.

Apesar de não admitido conforme despacho de admissibilidade, transcreve-se, a seguir, parte da exposição feita pelo contribuinte (MPE) acerca das cinco omissões por ele apontadas, *verbis*:

“[Primeira omissão]

Em primeiro lugar, há de se salientar que o Acórdão de Impugnação foi omissivo e, conseqüentemente, o Acórdão Embargado, na apontada afronta ao art. 127 do CTN, pela ilegalidade decorrente da realização da fiscalização em domicílio tributário. Em segundo lugar, há omissão, também, acerca da fundamentação adotada no acórdão de primeira instância, refutada especificamente no recurso voluntário e não enfrentada no acórdão embargado:

3.1.10.

Saliente-se que, diferentemente do que apontado no Acórdão de Impugnação, a presente discussão não gira em torno no fato de o lançamento ser formalizado por Auditor Fiscal de jurisdição diversa do domicílio tributário da Recorrente, até mesmo porque esta celeuma já foi dirimida pela 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*”.

3.1.11.

Ou seja, não se discute a possibilidade de um AFRFB realizar o seu trabalho de fiscalização em local distinto de sua lotação, desde de que regularmente autorizado por autoridade competente. A questão orbita em torno da ilegalidade da fiscalização conduzida em domicílio tributário diverso do eleito pelo Recorrente, conforme jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

(...)

A segunda omissão existente no acórdão embargado refere-se à ausência de enfrentamento do conteúdo do PARECER/PGFN/CAT Nº 814/2016, que foi totalmente ignorado pelo acórdão de impugnação e, conseqüentemente, pelo acórdão embargado:

3.3.12.

Em resposta à consulta formulada pela RFB, a PGFN, por intermédio do PARECER/PGFN/CAT n.º 814, de 18 de maio de 2016, ao analisar a possibilidade da caracterização do consórcio como sujeito passivo da obrigação tributária, isto é, se o consórcio pode ser obrigado ao pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária, asseverou peremptoriamente que na hipótese do § 1º do art. 1º da Lei nº 12.402, de 2011, **O CONSÓRCIO É O CONTRIBUINTE**, nos moldes em que disciplinado pelo art. 121, parágrafo único, I do CTN, assemelhado a responsabilidade tributária dos condomínios (Doc. 3):

28. A sujeição passiva do consórcio deve ser entendida da mesma forma, posto que, mesmo sem possuir personalidade jurídica (art. 278, §1º da Lei nº 6.404/1976), possui capacidade tributária. E, neste caso, **o contribuinte** (art. 121, parágrafo único, inciso I, do CTN) **é o consórcio quando efetuada a opção do §1º de art. 1º da Lei 12.402/2011, tendo como responsáveis** (art. 121, parágrafo único, II, do CTN) **solidários as empresas consorciadas.**

Destaque-se que o aludido PARECER/PGFN/CAT N.º 814/2016, sobre o qual tanto o acórdão de impugnação como o acórdão embargado foram totalmente omissos, foi juntado aos autos por ocasião do recurso voluntário.

Quanto a este ponto, o acórdão embargado omitiu-se, ainda, sobre a MP n.º 510/2010, que afastou – expressamente – a aplicação do § 1º do art. 278 da Lei nº 6.404/76: (...)

Destaque-se que o acórdão embargado também foi omissos quanto ao fato de que, em sede de recurso voluntário, a Embargante juntou aos autos a Nota Técnica COSIT nº 6, de 01/04/2016, para demonstrar o entendimento da RFB acerca das alterações promovida pela MP nº 510/2010 e para comprovar a dúvida da RFB acerca da inovação legal promovida pela referida Medida Provisória:

(...)

Além disso, o acórdão embargado foi omissos quanto à exposição de motivos da MP nº 510/2010, conforme as seguintes alegações constantes do recurso voluntário:

(...)

A terceira omissão a ser suprida, desta vez no que concerne à multa qualificada, refere-se à nulidade em virtude de o fisco não fazer qualquer menção à qualificação da multa do IRRF (tópico 8), assim constante do recurso voluntário:

5.7.9.

Em primeiro lugar, de imediato constata-se que 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.

A quarta omissão a ser sanada diz respeito à responsabilidade solidária de RENATO RIBEIRO ABREU, MARCELO DE CASTRO FARIA FERREIRA e ADAGIR DE SALLES ABREU FILHO, no que tange à violação do art. 146 do CTN, conforme apontado no recurso voluntário, destacando-se que foram juntados aos autos – em sede de recurso voluntário - documentos comprobatórios do alegado:

5.10.1.

Primeiramente, há de se ressaltar que, conforme apontado no Acórdão de Impugnação (fls. 3714), a ação fiscal que resultou no presente lançamento abrangeu, também, o ano-calendário de 2010, tendo o crédito tributário em face da recorrente sido constituído no **PAF nº 16004.720210/2015-11:**

[...]

5.10.5.

Ocorre que, tanto o Termo de Descrição dos Fatos do PAF nº 16004.720210/2015-11 (**Doc. 4**) como o Acórdão de Impugnação do PAF nº 16004.720210/2015-11 (**Doc. 5**) são esclarecedores no sentido de que, em primeiro lugar, a identidade fática e jurídica existente entre os lançamentos e, em segundo lugar, que naquele lançamento tributário anteriormente realizado não houve responsabilização tributária dos dirigentes da empresa Recorrente.

5.10.6.

Ou seja, responsabilizar solidariamente RENATO RIBEIRO ABREU, MARCELO DE CASTRO FARIA FERREIRA e ADAGIR DE SALLES ABREU FILHO configura alteração de critério jurídico, caracterizando **evidente violação ao art. 146 do CTN**, vez que a modificação do critério jurídico adotado pela autoridade administrativa no primeiro lançamento, somente poderia ser efetivada em relação ao mesmo sujeito passivo para fatos geradores ocorridos posteriormente a esta alteração de critério.

A quinta omissão constatada no acórdão embargado, também refere-se à responsabilidade solidária de RENATO RIBEIRO ABREU, MARCELO DE CASTRO FARIA FERREIRA e ADAGIR DE SALLES ABREU FILHO, desta feita pela ausência de enfrentamento da comprovação do não envolvimento destas pessoas físicas com a “Operação Lava Jato”, vez que juntou aos autos – no recurso voluntário - Certidões de “nada consta” de Ações Cíveis e Criminais dos Tribunais Regionais Federais das 1ª, 2ª, 3ª 4ª e 5ª Regiões:

(...)

Transcreve-se, a seguir, parte da exposição feita pelos **responsáveis tributários Renato Ribeiro Abreu, Marcelo de Castro Faria Ferreira e Adagir de Salles Abreu Filho** acerca das **cinco omissões** por ele apontadas, suprimindo-se apenas a exposição da “primeira omissão” (que coincide com a “quarta omissão” apontada pelo contribuinte) e apenas destacando os argumentos complementares apresentados relativos à “segunda omissão” (que complementam o ponto relativo à “quinta omissão” apontada pelo contribuinte):

(...)

“A segunda omissão que se constata no acórdão embargado, se refere à ausência de enfrentamento dos argumentos tecidos concernentes à ausência de comprovação do envolvimento dos Recorrentes na famigerada “Operação Lava Jato”, uma vez que a fiscalização se embasou tão somente em afirmações obtidas em depoimentos relacionados aos processos judiciais da citada operação, que, diga-se de passagem, em nenhum momento menciona expressamente qualquer envolvimento dos Recorrentes ou da MPE, veja-se:

(...)

Nos depoimentos dos envolvidos na “Operação Lava Jato” restou claro que quem tinha ingerência sobre assuntos investigados pela operação eram os líderes dos consórcios, aos quais a MPE participou sem exercer qualquer ingerência ou interferência nos citados assuntos, conforme muito bem demonstrado nos Recursos Voluntário de fls. 4194/4221, mas ignorado pelo acórdão embargado, veja-se:

(...)

Em verdade, dos depoimentos dos envolvidos na “Operação Lava Jato”, o que se percebe é que a MPE Montagens e Projetos Especiais nem sequer é lembrada, de modo que os depoentes nem sequer sabem seu nome corretamente e tão menos de seus representantes, o que também fora amplamente demonstrado no Recurso Voluntário e de igual maneira ignorado pelo acórdão embargado, confira-se:

(...)

A terceira omissão que se percebe do acórdão recorrido, está no fato de que restou ignorado que o Sr. RENATO RIBEIRO ABREU sequer exerceu cargo de direção na MPE Montagens e Projetos Especiais durante todo o período objeto da fiscalização, confirma-se:

(...)

A quarta omissão que se pode verificar no acórdão embargado, faz referência à ausência de lastro probatório que confira alicerce suficiente para embasar as acusações da fiscalização, que tentou imputar, de forma leviana, responsabilidade à MPE Montagens e Projetos Especiais e a seus dirigentes que não lhes cabe, conforme restou demonstrado no Recurso Voluntário apresentado pelos Recorrentes, mas que ficou à margem do acórdão embargado:

(...)

Ainda no que se refere à fragilidade das provas utilizadas pela fiscalização para imputar aos Recorrentes e à MPE qualquer infração tributária, no recurso voluntário apresentado pelos Recorrentes restou claro que a fiscalização não demonstrou quaisquer indícios capazes de lhes atribuir responsabilização na forma do art. 135 do CTN, sobre o que também deixou de se manifestar o acórdão embargado:

(...)

Por fim, a quinta omissão que se observa do acórdão embargado está relacionada ao fato de que fora ignorado que a regra do art. 135 do CTN somente implica na responsabilização dos dirigentes e diretores da empresa se as supostas infrações por eles cometidas tenham ocorrido à revelia da empresa, o que não ocorreu, mas que o acórdão embargado também ignorou e não enfrentou, mesmo sendo demonstrado no recurso voluntário apresentado pelos Recorrentes.

Finalizam os embargantes requerendo, preliminarmente, a nulidade do acórdão embargado, e que sejam os embargos conhecidos e acolhidos para que “sanando-se as omissões apontadas, aplicados os efeitos infringentes, dê-se provimento ao recurso voluntário; ou ainda, subsidiariamente, seu dar parcial provimento”.

Às fls. dos autos – 4.633 - CONTRARRAZÕES AO RECURSO ESPECIAL DA PGFN.

Às fls. 4676 - Exame de Admissibilidade de Embargos, em que se REJEITOU os embargos de declaração opostos pelo sujeito passivo, tendo em vista a inexistência das omissões por ele apontadas e/ou a sua falta de legitimidade processual para defender interesses de terceiros, e ADMITINDO PARCIALMENTE os embargos de declaração opostos pelos responsáveis tributários Renato Ribeiro Abreu, Marcelo de Castro Faria Ferreira e Adagir de Salles Abreu Filho, para que seja sanada a omissão relativa à falta de apreciação da alegação de alteração de critério jurídico em que teria incorrido a administração tributária no tocante à responsabilidade tributária dos mesmos.

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.

Como se observa do relatório, tratam-se de embargos de declaração apresentados pela autuada e responsáveis, os quais apontaram aproximadamente uma dezena de supostos vícios e omissões na decisão recorrida.

Entretanto, os embargos foram admitidos tão somente para sanar uma das omissões apontadas. Desta feita, resta absolutamente delimitado o objeto do presente julgamento.

Apenas em um aparte, este Relator gostaria de ressaltar que o presente processo é composto de aproximadamente 4.700 páginas, sendo que aproximadamente 600 páginas se referem aos Recursos Voluntários e respectivos documentos.

Além disso, os Recursos Voluntários em sua quase totalidade apenas repetiam ou reafirmavam as razões apresentadas desde a impugnação, sem inovar ou dialogar com a decisão recorrida. Exatamente em razão disso que este Relator usou a prerrogativa do art. 57 do RICARF e manteve a decisão Recorrida pelos seus próprios fundamentos, avançando na análise pormenorizada das alegações e razões fáticas.

Ocorre que, em meio ao mérito de suas alegações recursais (basicamente repetições das alegações de impugnação), as Recorrentes em seus 2 Recursos inseriram 3 parágrafos com um argumento novo, qual seja, a de suposta inovação do critério jurídico. Isto porque, em lançamento anterior, relativo ao ano-calendário de 2010, os responsáveis solidários não foram autuados em conjunto com a pessoa jurídica.

Em resumo, vejamos o teor das alegações:

3.5. Ocorre que, tanto o Termo de Descrição dos Fatos do PAF nº 16004.720210/2015-11 (Doc. 4 do Recurso Voluntário da MPE) como o Acórdão de Impugnação do PAF nº 16004.720210/2015-11 (Doc. 5 do Recurso Voluntário da MPE) são esclarecedores no sentido de que, em primeiro lugar, a identidade fática e jurídica existente entre os lançamentos e, em segundo lugar, que **naquele lançamento tributário anteriormente realizado não houve responsabilização tributária dos Recorrentes**.

3.6. Ou seja, responsabilizar solidariamente os Recorrentes **configura alteração de critério jurídico**, caracterizando **evidente violação ao art. 146 do CTN**, vez que a modificação do critério jurídico adotado pela autoridade administrativa no primeiro lançamento, **somente poderia ser efetivada em relação ao mesmo sujeito passivo para fatos geradores ocorridos posteriormente a esta alteração de critério**:

"Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, **em relação a**

um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução."

3.7. É certo que o art. 146 do CTN positiva a necessidade de proteção da confiança do contribuinte na Administração Tributária, abarcando a impossibilidade de retratação de atos administrativos concretos que implique prejuízo relativamente a situação consolidada à luz de critérios anteriormente adotados, uma vez que jamais haveria ato jurídico perfeito nas relações Fisco/contribuinte, caso o Fisco pudesse ao seu alvedrio mudar seu entendimento e aplicá-lo retroativamente conforme sua conveniência (PAULSEN, Leandro. Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e jurisprudência, 2010, 12ª edição, p. 1021).

Ocorre que, de fato, em meio a quase 600 páginas de alegações recursais, este Relator acabou deixando de enfrentar essa nova razão de mérito, resumida em aproximadamente 03 parágrafos de cada uma das peças recursais.

Desta forma é que, neste ponto, os embargos foram muito bem admitidos, para sanar a omissão na apreciação de tal argumento, o que passo a fazer em seguida.

Quanto à referida argumentação, entendo que a mesma é absolutamente descabida e apenas protelatória.

Ora, o fato de que em lançamento anterior, relativo ao outro ano calendário a autoridade fiscal não tenha atribuído a responsabilidade solidária aos embargantes não tem o condão de "engessar" a interpretação dos fatos pelo Fisco.

Quanto à responsabilidade solidária, 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 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.

O termo de constatação fiscal junta documentos assinados pelos responsáveis solidários, comprovando a sua atuação direta na participação do esquema criminoso. Tais documentos foram firmados exatamente nos anos que são objeto de lançamento, não compondo a documentação de suporte para os lançamentos do ano de 2010.

Ademais, das duas uma, ou a embargante não conseguiu interpretar a clara dicção do art. 146 do CTN, ou a alegação é absolutamente protelatória e atenta aos princípios da boa-fé e lealdade processual.

Isto porque, assim dispõe o art. 146:

"Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, **em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.**" (grifos dos recorrentes)

Ora, o PAF nº 16004.720210/2015-11 exige crédito tributário relativo ao ano de 2010, por sua vez, o presente lançamento exige crédito tributário cujos fatos geradores ocorreram nos anos de 2011 a 2013.

Assim é que, mesmo na hipótese absurda de acatar a tese do contribuinte, de que o fiscal inovou em seu critério jurídico, tal inovação seria permitida vez que o presente lançamento reporta a fatos geradores posteriores, exatamente como dispõe a parte em grifos (do próprio Recorrente) do art. 146 do CTN.

Desta feita, e em respeito à presunção de boa fé do contribuinte, concluo que o preposto dos embargantes não interpretou adequadamente o claro e expresso texto do art. 146 do CTN (negritado por ele mesmo), e não percebeu que a sua argumentação, caso acatada, apenas reafirmaria a legalidade do lançamento!

Desta forma, face a tudo o quanto o exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento parcial aos Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão e no mérito, manter a decisão embargada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva