



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16045.720026/2016-67
ACÓRDÃO	1101-001.959 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	APOLO TUBULARS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

RECURSO DE OFÍCIO. SÚMULA CARF 103. VALOR EXONERADO INFERIOR AO VALOR DE ALÇADA NA DATA DE APRECIACÃO DO RECURSO EM SEGUNDA INSTÂNCIA.

Verificando-se que o valor exonerado, na data de apreciação do recurso de ofício, é inferior ao valor de alçada, incabível o conhecimento do recurso de ofício. A Portaria MF nº 02, de 17 de janeiro de 2023, atualmente vigente, dispõe que a decisão de primeira instância administrativa se encontra sujeita à confirmação pelo CARF quando exonerar o contribuinte do pagamento de valor superior a R\$ 15.000.000,00 (Quinze Milhões de Reais). Recurso de ofício não conhecido.

DESPESAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Para se comprovar uma despesa, de modo a torna-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, é indispensável comprovar o dispêndio corresponde à contrapartida de serviços efetivamente prestados pelo beneficiário dos pagamentos.

PAGAMENTO SEM CAUSA/OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. CAUSA ILÍCITA.

Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, a alíquota de trinta e cinco por cento, o pagamento cuja causa ou a operação não for comprovada. Operação é o negócio jurídico (prestação de serviço, compra e venda, entre outros) que ensejou o pagamento. Causa é o motivo, a razão, o fundamento do pagamento. Com efeito, não comprovada a efetividade do negócio jurídico ou a causa do pagamento o lançamento também é devido. Note-se que há uma relação entre a

operação ensejadora do pagamento e a causa desse pagamento, porquanto não comprovada a primeira o pagamento também poderá ser considerado sem causa. Pode-se dizer que a norma objetiva, dentre outros pontos, transparência fiscal do contribuinte. Para comprovar tanto a operação quanto a causa não basta uma roupagem jurídica, registro contábil, tampouco a apresentação da nota fiscal, contrato etc., é indispensável que o contribuinte comprove de forma inequívoca, com documentos hábeis e idôneos, a efetividade da operação e a causa do pagamento. E mais, a operação e a causa devem ser lícitas, é dizer, não há falar-se que atividade ilícita, possa figurar como causa de pagamento e, com efeito, elidir o IR-Fonte.

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS, SEM CAUSA. POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM GLOSA DE DESPESA.

Não há qualquer incompatibilidade intrínseca entre o regime do lucro real e o lançamento de IR/Fonte sobre pagamento a beneficiário, sem causa. As bases jurídicas para a incidência do IRPJ/Lucro Real e do IR/Fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa são completamente distintas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, nos termos do voto do Relator, i) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício; em dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) reduzir a multa de ofício ao patamar de 100%; b) reconhecer a decadência parcial dos créditos tributários relativos à glosa de despesas de IRPJ e CSLL referentes às operações realizadas com a empresa Antônio Menezes no ano-calendário de 2010; c) afastar a responsabilidade solidária; ii) por maioria de votos, em afastar a multa isolada, vencidos os Conselheiros Efigênio de Freitas Júnior e Edmilson Borges Gomes que negavam provimento em relação à matéria.

Sala de Sessões, em 26 de novembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Efigenio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigenio de Freitas Junior (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários (e-fls. 2739-2802; 2811-2872) interpostos contra acórdão da 8ª Turma da DRJ/RJO (e-fls. 2631-2698) que julgou parcialmente procedente impugnação apresentadas contra auto de infração de IRPJ, CSLL e IRRF relativos aos anos-calendário 2010, 2011, 2012 e 2013 (e-fls. 2-67), em que se apontam as seguintes infrações:

IRPJ

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Lançamento para constituição de crédito tributário referente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, decorrente de glosa de despesas inexistentes, apuradas conforme consta no Termo de Verificação Fiscal, em anexo.

MULTA OU JUROS ISOLADOS

INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Lançamento para constituição de crédito tributário referente à multa de 50% incidente sobre o valor do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica determinado sobre base de cálculo estimada, não recolhido ou compensado, conforme consta no Termo de Verificação Fiscal, em anexo.

CSLL

CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS

INFRAÇÃO:	CUSTOS/DESPESAS	OPERACIONAIS/ENCARGOS	NÃO
	COMPROVADOS		

Lançamento para constituição de crédito tributário referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, decorrente de glosa de despesas inexistentes, apuradas conforme consta no Termo de Verificação Fiscal, em anexo.

IRRF:

PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO

INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA

Lançamento para constituição de crédito tributário referente ao Imposto de Renda na Fonte incidente sobre pagamento sem causa, conforme consta no Termo de Verificação Fiscal, em anexo.

O Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 68-107) que acompanha os autos de infração aponta os seguintes fatos principais:

2 – Da Operação Lava Jato

Na denúncia do crime de organização criminosa o MPF relata que uma grande organização criminosa se estruturou com a finalidade de praticar delitos em desfavor da PETROBRAS, a qual compreende três núcleos fundamentais:

O primeiro núcleo, integrado pelas empreiteiras, voltava-se à prática de crimes de cartel e licitatórios contra a PETROBRAS, de corrupção de seus agentes e de lavagem dos ativos havidos com a prática destes crimes.

O segundo núcleo, integrado por PAULO ROBERTO COSTA, RENATO DUQUE, PEDRO BARUSCO e outros empregados do alto escalão da PETROBRAS, foi corrompido pelos integrantes do primeiro núcleo, passando a auxiliá-los na consecução dos delitos de cartel e licitatórios.

O terceiro núcleo, núcleo financeiro da organização criminosa, constituído e cujo funcionamento se dá no entorno de uma figura que se convencionou chamar de “operador”, verdadeiro intermediador de interesses escusos, voltado à operacionalização do pagamento das vantagens indevidas aos integrantes do segundo núcleo, assim como para a lavagem dos ativos decorrentes dos crimes perpetrados por toda a organização criminosa.

(...)

Esse núcleo atuou provendo serviços de lavagem profissionais e terceirizados, como, por exemplo, utilizando-se de empresas de fachada com as quais as empreiteiras formalizavam contratos ideologicamente falsos, que pudessem criar uma aparente justificativa econômica para o pagamento, como a prestação de consultoria com a emissão de notas fiscais “frias”.

Com efeito, será demonstrado que a Fiscalizada entabulou contrato com uma noteira utilizada pelo operador Júlio Camargo, contrato esse ideologicamente falso, com objetivo de possibilitar o fluxo financeiro da propina para os agentes (políticos e privados) envolvidos. Ou seja, restará comprovado que neste

contrato não houve a efetiva prestação de serviços, até porque a empresa de fachada não possuía capacidade operacional para tanto

2.1 – Do cartel formado pelas empreiteiras pertencentes ao “Grupo”

(...)

2.2 -Da participação dos operadores no esquema criminoso

O mecanismo engendrado pelas empreiteiras para o pagamento das propinas negociadas nas obras da Petrobrás envolveu a prestação de serviços fictos pelas empresas de fachada controladas pelos operadores. Tais agentes, no intuito de dissimular os pagamentos ilícitos, constituíram empresas para a emissão de documentação fiscal inidônea. Em verdade, trata-se de contratos de prestação de serviços de consultoria inexistente. Trata-se tais espécies de contrato de maneira amplamente difundida na prática criminosa em que a aferição dos serviços prestados poderia mais facilmente ser dissimulada.

Com efeito, nas auditorias fiscais nas empresas prestadoras de serviços controladas pelos operadores, verifica-se a completa falta de materialidade dos serviços prestados. Isto quer significar que, em regra, inexistente capacidade técnica do prestador; a mão-de-obra da prestadora é dissonante com a “expertise” exigida pelo contrato; o objeto do contrato faz-se sem sentido pois a intermediação nas contratações das sociedades de economia mista sujeitas ao processo licitatório não necessitam de intermediação comercial dada sua publicidade e transparência; o objeto contratual genérico e disperso é próprio dos sistemas de fraude contratual; a falta de documentação comprobatória dos custos dos prestadores dos serviços, dada a inefetividade dos serviços, é comum para as prestadoras não obstante envolver várias empresas de diferentes sócios; a ausência de documentação comprobatória das empreiteiras quando instadas a comprovarem a materialidade do serviços tomados.

Em verdade será comprovado pela cadeia de delações dos envolvidos na organização criminosa e demais provas do enlace dos envolvidos e seus negócios ilícitos, que os operadores serviam para azeitar os pagamentos das propinas pelos empreiteiros para os demais elos da cadeia criminosa. Com efeito, para que pagamentos fossem feitos das diretorias da Petrobrás loteadas para a corrupção, necessária a interveniência dos operadores para determinação do montante, da forma e dos destinatários dos pagamentos de propina.

Estabelecida a organização na Petrobrás será aclarada sua forma de atuação pelos operadores Alberto Youssef e Julio Camargo.

(...)

2.2.1- Do operador Alberto Youssef no esquema criminoso

Relata o doleiro como montou as empresas de fachada para emissão de notas fiscais “frias” e repasse para os beneficiários do esquema criminoso. Também esclarece como os recursos foram “lavados” de molde a não permitir a

identificação dos recebedores das propinas pagas. Diga-se que seu papel nos crimes perpetrados envolve o recebimento de numerário identificado como se serviços prestados fossem, entregando-os em seguida aos destinatários não identificados. Para atividade desta jaez, operava como um agente financeiro ilícito nacional e internacionalmente, pois ordinariamente entregava por seus empregados o numerário em espécie, seja em reais ou em moeda estrangeira.

(...)

Com efeito, identificou-se que a Mendes Júnior foi beneficiária de notas fiscais “frias” emitidas pelas noteiras GFD INVESTIMENTOS LTDA e EMPREITEIRA RIGIDEZ, controladas por ALBERTO YOUSSEF.

Tal estratégia, a par de materializar a lavagem de capitais, também resultou na prática dos 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). Com efeito, identificou-se que a Mendes Júnior foi beneficiária de notas fiscais “frias” emitidas pelas noteiras GFD INVESTIMENTOS LTDA e EMPREITEIRA RIGIDEZ, controladas por ALBERTO YOUSSEF.

Tal estratégia, a par de materializar a lavagem de capitais, também resultou na prática dos 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).

(...)

2.2.2- Do operador Julio Camargo no esquema criminoso

(...)

Explicou o operador como fazia a lavagem de capitais. Tal qual afirmado por Alberto Youssef com suas empresas de fachada, também Julio Camargo utilizava as suas empresas para o repasse das propinas que intermediava. Neste caso, pelas empresas Treviso, **PIEMONTE** e Auguri transitaram recursos que foram direcionados para os demais beneficiários do esquema. Desta forma está consignado no Termo de Colaboração nº 01 de Júlio Camargo (fls. 1665/1671), a seguir transcrito (fl. 1670):

(...)

Com efeito, a auditoria financeira das contas das empresas indicadas comprova as transferências não somente de Julio Camargo para o exterior, mas também de suas empresas para o exterior. Verifica-se a sistemática transferência de numerário destinada aos acertos das propinas no exterior. Ademais, nos livros

contábeis e declarações de imposto de renda do período (DIPJ) as distribuições de dividendos são elevadas.

Diga-se que tal prática coaduna-se com a atividade de lavagem de capitais, eis que ao enviar os recursos os sócios estão “camuflando” os destinatários dos recursos lavados. Neste ponto, a distribuição de dividendos representa a última das etapas do processo criminoso de lavagem de dinheiro, ao desconectar o pagamento das empreiteiras dos envios para os beneficiários dos pagamentos de propina. Serve ao propósito claro de dificultar ou impedir o rastro financeiro.

A seguir estão as constantes transferências das empresas Treviso e PIEMONTE, e de Julio Camargo para o exterior, obtidas a partir dos extratos bancários das noteiras e da pessoa física do operador.

(...)

2.2.2.1 – Da Diligência na empresa PIEMONTE

Em visita à sede das empresas, foram entrevistados os funcionários a fim de serem levantadas as atividades exercidas. Pelo quanto apurado, os funcionários não disseram com precisão as atividades das empresas, conforme consta no Termo de Declaração de Empregados de fls. 1708/1723. Mais ainda. Apenas confirmaram a atividade de representação comercial para a empresa Prysmian, não descrevendo ou sabendo informar sobre outras atividades desempenhadas. Este desconhecimento ocorre de maneira uniforme pelos 3 funcionários. Do objeto social da empresa, apenas sabiam que seria da área de petróleo com a Petrobrás, e que algumas pessoas como Alberto Youssef faziam visitas frequentes.

De início, nem os funcionários sabem as atividades desenvolvidas pela empresa além da representação comercial da Prysmian, causando mais espécie ainda que passados meses dos mesmos questionamentos iniciais, não tenha se dignado em comprovar a materialidade dos serviços além da representação comercial nas vendas de cabos elétricos.

Por meio do Termo de Intimação de fls. 1694/1696, a empresa PIEMONTE foi intimada a apresentar documentos que comprovassem a efetiva prestação de serviço à APOLO, dentre outros, sendo que em resposta, apresentou os seguintes documentos:

(...)

Pela análise dos documentos apresentados, verifica-se que se trata de catálogos, e-mails, certificados, manuais, proposta comercial etc., e que dentre eles não consta qualquer recomendação destinada à contratante, tal como estabelece o item 2.1 – “a” do contrato celebrado entre ambos, transcrito a seguir:

(...)

Evidentemente, tais elementos não se prestam para comprovar a prestação de serviços de consultoria / assessoria, tal como previsto no item 1.1 do contrato celebrado entre APOLO e PIEMONTE, tendo em vista que dentre eles não consta

qualquer relatório ou documento equivalente contendo instruções / orientações destinadas à empresa contratante, o mínimo esperado para um contrato de valor superior a R\$ 7.000.000,00 (sete milhões de reais).

2.2.2.2 - Das verdadeiras atividades das empresas de Julio Camargo

Em procedimentos de diligência junto às empresas PIEMONTE, Treviso e Auguri, em que o Sr. Júlio figura como sócio, anteriormente ao início do procedimento fiscal junto à APOLO, por meio dos Termos de Intimação de fls. 1689/1701, foi solicitada a apresentação de contratos de prestação de serviço firmados entre as empresas do Sr. Júlio Camargo e terceiros. Em resposta, foram apresentados os contratos celebrados entre as empresas CCDL e Treviso, UTC e a PIEMONTE, e NEDL Construção de Dutos do Nordeste Ltda e PIEMONTE, fls. 1724/1752, cuja análise nos mostra que possuem o mesmo objeto, conforme segue:

(...)

Verifica-se acima que o leque de atividades a ser prestado permite facilmente aos contratantes a comprovação documental do objeto contratual. Não obstante, passado tempo suficiente para detalhamento, foram apenas apresentados, aos Auditores encarregados dessas diligências, e-mails em que na maior parte das vezes o operador é copiado. Inexiste função compatível com as acima detalhadas que constem nas trocas de mensagens eletrônicas.

Ademais, não há qualquer contratação de profissionais na área de atuação das contratantes, não obstante o volume de serviços que contratos da monta envolvida demandariam. Isto porque, de acordo com adágio ianque: não há almoço de graça. Presente a verdade, das duas uma: ou se trata de profissional de ilibada “expertise” no ramo de petróleo ou o volume de serviços demandado estaria incompatível com as parcas remunerações das poucas funcionárias. Como o profissional da propina não tem qualquer “expertise” técnica comprovada, estamos, por óbvio, diante da indecorosa terceira opção, aceita em parte pelo operador, qual seja, a de que inexistiu qualquer prestação de serviços para todos os consórcios e empreiteiras contratantes, até mesmo no contrato em que atuaria como representante comercial da Prysmian.

(...)

3 – Das Informações prestadas por Carlos Eduardo de Sá Baptista

De acordo com informações prestadas pelo Sr. Carlos Eduardo de Sá Baptista, Diretor-Presidente da APOLO, à Comissão Interna de Apuração, da Petrobrás, fls. 1543/1548 (documento obtido na denúncia apresentada pelo Ministério Público Federal), o Sr. Júlio Camargo fora contratado pela APOLO, em 2009, com a seguinte finalidade

(...)

4 – Da Denúncia apresentada pelo Ministério Público Federal

Cientificada, a Recorrente e responsável solidário apresentaram impugnação em que defenderam o afastamento das infrações, a existência de decadência, a impossibilidade de qualificação da penalidade e o afastamento da responsabilidade solidária.

A DRJ proferiu acórdão que restou a seguir ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013 PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE.

É lícito ao Fisco Federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades públicas para efeito de lançamento tributário, desde que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.

PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O procedimento fiscal é inquisitório e, por isso, não se lhe aplica a ampla defesa e o contraditório. Incorre cerceamento do direito de defesa quando se assegura ao interessado o pleno conhecimento dos atos processuais.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

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

DECADÊNCIA. FRAUDE.

Em caso de dolo, fraude ou simulação, o termo para contagem do prazo para constituição do lançamento por homologação é o previsto no inciso I do artigo 173 do CTN.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, da Lei nº 9.430/96, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses definidas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Afasta-se a multa agravada, caso não fique cabalmente demonstrada ocorrência daquelas hipóteses definidas na Lei nº 4.502/64.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

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.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

GLOSA DE GASTOS. DESPESA ILÍCITA. ATRIBUTOS DE DEDUTIBILIDADE.

Descoberta a origem ilícita de pagamento, a respectiva despesa deve ser caracterizada como não necessária, não usual e não normal, motivando a glosa.

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA NÃO PAGA.

Constatada a falta ou a insuficiência de recolhimento mensal por estimativa, é devido o lançamento de multa exigida isoladamente.

MULTA ISOLADA. MULTA PROPORCIONAL. IMPOSTO NÃO PAGO. CONCOMITÂNCIA.

Aplica-se a multa de 50% sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos, bem como a multa de ofício sobre o imposto não pago apurado em 31/12.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se ao lançamento reflexo a solução dada ao lançamento principal, em face da relação de causa e efeito entre ambos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

PAGAMENTO SEM CAUSA. ART. 61, LEI Nº 8.981/1995. DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. AUSÊNCIA. ART. 173, I, CTN.

Na ausência de pagamento antecipado a título de IRRF sobre pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, a contagem do prazo decadencial para o lançamento de ofício do IRRF correspondente se dá na forma do art. 173, inciso I, do CTN.

PAGAMENTO SEM CAUSA. ART. 61, LEI Nº 8.981/1995.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte o pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas, cuja causa não for comprovada, ainda que esse pagamento resultar em redução do lucro líquido da empresa.

“BIS IN IDEM”. IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. GLOSA DE DESPESA. COMPATIBILIDADE.

O lançamento de glosa de despesa indedutível é compatível com o lançamento do IRRF motivado pelo pagamento correspondente, cuja causa não seja comprovada.

Contribuinte e responsável solidários apresentaram recursos voluntários em que reiteram as razões de impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho**, Relator

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, deles tomo conhecimento.

No que tange ao recurso de ofício, este não deve ser conhecido. Cumpre observar que, sobre o conhecimento do recurso de ofício, nos termos da Súmula CARF 103, “para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”.

O limite de alçada atualmente vigente é aquele previsto na Portaria MF 2/2023, que estabelece como limite o valor de R\$15.000.000,00 (quinze milhões de reais):

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

No caso em tela, a parcela exonerada (que se refere à multa qualificada afastada para parte do lançamento) é inferior a referido limite, ensejando o não conhecimento do recurso de ofício, conforme demonstrativo ao final do voto da DRJ:

	IRPJ	Multa		
	Lançado/mantido	Lançada	Mantida	Cancelada
2010	600.195,57	900.293,35	676.381,81	223.911,54
2011	710.553,85	1.065.830,77	802.487,27	263.343,50
2012	871.207,47	1.306.811,20	965.684,76	341.126,44
2013	344.728,98	517.093,47	384.622,68	132.470,78
	2.526.685,87	3.790.028,79	2.829.176,53	960.852,27

	CSLL	Multa		
	Lançado/mantido	Lançada	Mantida	Cancelada
2010	216.070,42	324.105,63	243.497,47	80.608,17
2011	255.799,38	383.699,07	288.895,41	94.803,66
2012	313.634,69	470.452,03	347.646,52	122.805,51
2013	124.102,43	186.153,64	138.464,16	47.689,48
	909.606,92	1.364.410,37	1.018.503,55	345.906,82

	Multa lançada	Multa mantida	Multa cancelada
Totais	8.264.224,73	6.176.388,10	2.087.836,63

Assim, não conheço do recurso de ofício.

I. Preliminares. Nulidade por violação à presunção de inocência e cerceamento do direito de defesa.

Em sede de preliminar, pleiteiam as Recorrentes em seu recurso voluntário que “considerando o teor da sentença proferida pelo MM. Juízo da 13ª Vara Federal em Curitiba, nos autos da Ação Penal nº 5030883-80.2016.4.04.7000/13ª VF em Curitiba, e considerando o que dispõe o CTN, em seu artigo 112, inciso II e III, seja acolhida a primeira preliminar suscitada no item III do presente recurso, determinando-se a anulação integral das três autuações que visam à

cobrança do IRPJ, da CSLL e do IRRF, reconhecendo-se o vício incorrido no lançamento pela violação ao princípio da presunção de inocência e à coisa julgada”.

A respeito do tema, destaco que – como bem consignou a DRJ - são comuns os procedimentos de ofício que se baseiam em documentos coletados por outros órgãos. Não há vedação que impeça a autoridade de se valer de um documento oficial obtido em outro âmbito administrativo, ou mesmo judicial, desde que a peça tenha fé e tenha sido carreada aos autos de forma regular.

Trata-se de “ponto de partida”, sobre o qual a fiscalização tem o dever de aprofundamento, como detalharei adiante. Todavia, os ilícitos penais e tributários são regidos por normas distintas, obedecem a regras sistêmicas diferentes e se apuram por meio de processos de natureza diversa.

Dessa forma, as conclusões adotadas pela esfera penal poderão ser úteis no convencimento do julgador administrativo tributário, mas não o condicionam.

Assim, como bem observou a DRJ:

Embora a referida ação penal analise as condutas dos réus relativamente às ações conseqüentes ao contrato da Apolo Tubulars (impugnante) com a Petrobrás, notadamente com relação às operações entre a impugnante e a empresa Piemonte, de Julio Camargo, não há verdadeiramente concomitância entre a referida ação penal e este processo administrativo. Lá se cuida de crimes não tributários, a exemplo dos crimes de corrupção ativa e passiva (art. 317 do Código Penal); lavagem de dinheiro (art. 1º, caput, da Lei n.º 9.613, de 1998); associação criminosa (art. 288 do CP), quando aqui se cuida, na esfera administrativa, de exigências meramente fiscais.

Assim, afasto essa preliminar.

Ainda em sede de preliminar, alegam as Recorrentes que não foi possibilitado à impugnante produzir provas, ter oitivas, acompanhar depoimentos, prestar testemunho, etc, durante o procedimento fiscal, e que, portanto, seria nula a autuação.

Peço vênha para transcrever as razões da DRJ quanto ao tema, com as quais concordo:

24. Coerentemente com essa interpretação, o art. 14 do Decreto 70.235, de 1972, preceitua: “a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”. Com a apresentação da impugnação o procedimento se torna processo, estabelecendo-se o conflito de interesses: de um lado o fisco que acusa a existência de débito tributário, fundando sua pretensão de recebê-lo e, de outro, o contribuinte, que opõe resistência por meio da apresentação de impugnação. É a partir desse momento que, iniciada a fase processual, passa a vigorar, na esfera administrativa, o princípio constitucional da garantia ao devido processo legal, no qual está compreendido o respeito à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, nos termos do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

25. A defesa e o devido processo legal foram garantidos após a lavratura do auto de infração, pois com ela a impugnante passou a ter direito à contestação, alegando tudo o que entendeu cabível, inclusive apresentar as provas que entendesse serem relevantes.

26. Em vista do até aqui exposto, pode-se asseverar que não procede a afirmação de ter havido lesão ao princípio do amplo direito de defesa por parte da impugnante, como se pode comprovar pela impugnação apresentada pela contribuinte. As provas utilizadas para a formalização dos lançamentos estão explícitas no processo. A defesa e o julgamento igualmente estão adstritos à verdade demonstrada no processo. Sendo assim, o direito pleno de defesa, o contraditório e o devido processo legal são oportunizados com a possibilidade de apresentação das impugnações.

Assim, igualmente afasto essa preliminar.

Em conclusão, rejeito as preliminares suscitadas.

II. Mérito. Glosa de despesas e IRRF sobre pagamento sem causa.

Discute-se no caso em tela auto de infração que tem por objeto a glosa de despesas, por não comprovação, bem como o lançamento decorrente de multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e o lançamento de IRRF por pagamento sem causa/beneficiário não identificado.

De antemão, importa notar que tais espécies de infração são de cunho eminentemente probatório. A glosa de despesas pela sua não comprovação diz respeito justamente à (in)capacidade de o contribuinte provar que os seus dispêndios (custos ou despesas) se deram por operações efetivamente existentes, isto é, lastreadas em documentos comprobatórios mínimos que demonstrem que o serviço efetivamente existiu ou que a mercadoria efetivamente foi adquirida.

Da mesma forma, a infração relativa ao IRRF sobre pagamentos sem causa igualmente decorre, como efetivamente deve ser, quando o contribuinte não é capaz de comprovar a materialidade que justifica o fluxo financeiro.

Veja-se que sequer se está a discutir o caráter operacional da despesa, mas de questão antecedente e prejudicial: a despesa decorre de uma operação efetivamente existente? Ou melhor, a despesa tem existência real?

Veja-se que a legislação atinente ao Imposto de Renda expressamente determina que a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, e que essa escrituração deve abranger todas as suas operações (art. 251 do RIR/99), e será sujeita à verificação pela autoridade fiscal (art. 276):

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

[...]

Art. 276. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 922 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º).

E, mais ainda, a legislação igualmente determina que, para fazer prova em favor do contribuinte, a escrituração deve ser mantida com observância das disposições legais, como dispõe o artigo 9º, § 1º, do Decreto-lei 1.598, de 1977, matriz legal do art. 923, do RIR/99:

Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. (Grifo nosso)

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (DecretoLei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Não basta, pois, para justificar a dedutibilidade com custos e despesas, que o contribuinte lastreie suas operações apenas de forma escritural. Deve manter em boa guarda, enquanto não prescritas as ações cabíveis, todos os documentos que instrumentalizam as operações registradas contabilmente e que alteraram sua situação patrimonial, incluindo, consequentemente, documentos que comprovem a efetividade das operações e das transações financeiras neles refletidos.

Outro não é o entendimento deste Conselho, a exemplo dos seguintes acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

GLOSA DE DESPESAS. ÔNUS DA PROVA. Cabe ao contribuinte a comprovação das operações e correspondentes despesas que considera dedutíveis para fins de imposto de renda, incluindo sua efetividade.

DESPESAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, é indispensável comprovar o dispêndio corresponde à contrapartida de serviços efetivamente prestados pelo beneficiário dos pagamentos. (Acórdão 9101-004.020 – 13/02/2019)

No mesmo sentido acórdãos das Turmas Ordinárias, inclusive desta Turma Julgadora:

DESPESA DEDUTÍVEL. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A escrituração regular para ter força probante das despesas nela registradas deve estar lastreada em documentos hábeis e idôneos segundo a natureza dessas despesas. Trata-se, portanto, de consectário lógico nº sentido de que a despesa dedutível somente poderá ser deduzida, para fins de apuração do lucro real, se comprovado o pagamento (liquidação da despesa) e a efetividade (realização da despesa). Trata-se de ônus do contribuinte.

(CARF – Acórdão 1101-001.320 – 11/06/2024)

LUCRO REAL. DESPESAS DEDUTÍVEIS. EFETIVIDADE. COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA. GLOSA. PROCEDÊNCIA.

É procedente a glosa de despesas que, embora relacionadas às atividades produtivas da empresa, o contribuinte não logra êxito em comprovar, com documentação hábil e idônea, a realização das despesas e serviços, nem o efetivo pagamento, logo, não comprovados nos termos da legislação do IR, o que justifica a glosa da dedução.

(CARF – Acórdão 1202-001.578 – 28/03/2025)

Semelhante raciocínio é aplicável ao caso do IRRF sobre pagamento sem causa e/ou beneficiário não identificado. Trata-se de incidência prevista no art. 61 da Lei 8.981/95. Dispõe o artigo:

Lei nº 8.981, de 1995, base legal do art. 675, do Decreto nº 3000, de 1999 (RIR/99)

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.

Como se vê, estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos elencados nas seguintes hipóteses:

i) Pagamentos efetuados por pessoa jurídica a beneficiário não identificado: a pessoa jurídica não comprova a identificação do beneficiário, ou o Fisco comprova que o beneficiário indicado pela pessoa jurídica não recebeu o pagamento.

ii) Pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa: Operação é o negócio jurídico (prestação de serviço, compra e venda, entre outros) que ensejou o pagamento. Causa é o motivo, a razão, o fundamento do pagamento. Com efeito, não comprovada a efetividade do negócio jurídico ou a causa do pagamento o lançamento também é devido. Note-se que há uma relação entre a operação ensejadora do pagamento e a causa desse pagamento, porquanto não comprovada a primeira o pagamento também poderá ser considerado sem causa

Como bem observou o Ilmo. Conselheiro Efigenio de Freitas Junior, em voto a respeito do tema (Acórdão 1101-001.357), *“para comprovar tanto a operação quanto a causa não basta uma roupagem jurídica, registro contábil, tampouco a apresentação da nota fiscal, contrato etc., é indispensável que o contribuinte comprove de forma inequívoca, com documentos hábeis e idôneos, a efetividade da operação e a causa do pagamento. E mais, a operação e a causa devem ser lícitas, é dizer, não há falar-se que atividade ilícita possa figurar como causa de pagamento e, com efeito, elidir o IR-Fonte”*.

Portanto, reitero: em semelhança ao que ocorre nas infrações relativas à glosa de despesas por não comprovação, a infração relativa ao IRRF com base no artigo 61 da Lei 8.981/1995 igualmente é de cunho eminentemente probatório.

Ainda, observo que é plenamente possível e lícita a concomitância de ambas as infrações. Nesse sentido é o Acórdão 9101-007.300 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, julgado em 03/03/2025:

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS, SEM CAUSA. POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM GLOSA DE DESPESA.

Não há qualquer incompatibilidade intrínseca entre o regime do lucro real e o lançamento de IR/Fonte sobre pagamento a beneficiário, sem causa. As bases

jurídicas para a incidência do IRPJ/Lucro Real e do IR/Fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa são completamente distintas.

Feitas tais observações, destaco que as infrações narradas no Termo de Verificação Fiscal decorrem, como já relatado, de Representação Fiscal que dá conhecimento, à Receita Federal do Brasil, de determinados fatos apurados em investigações criminais envolvendo as empresas PIEMONTE EMPREENDEMENTOS LTDA. e ANTONIO MENEZES ENGENHARIA E MEIO AMBIENTE LTDA., empresas estas que foram contratadas pela APOLO TUBULARS, ora Recorrente.

Tais fatos decorrem basicamente das investigações empreendidas no âmbito da “Operação Lava Jato”, deflagrada pelo Ministério Público Federal e cuja relevância e aspectos gerais são de amplo e notório conhecimento. Em que pese o seu caráter de fato notório, tratando-se de processo administrativo fiscal em que se apuram infrações tributárias de caráter específico, cabe delimitar com precisão quais as questões da operação que serviram como “ponto de partida” à fiscalização, assim como aquelas que não tem relação direta com as infrações de natureza tributária, a fim de evitar-se a “contaminação” do processo administrativo fiscal com questões de ordem penal não necessariamente replicáveis à matéria tributária ou mesmo questões de cunho social ou moral, igualmente impertinentes.

E, como já destaquei, infrações de glosa de despesas e IRRF – tais como as discutidas nestes autos – são de cunho eminentemente probatório. A sua manutenção ou não diz respeito à capacidade de o contribuinte provar a substância das operações, muito mais do que às decorrências na esfera penal.

Assim, em específico, aponta o Termo de Verificação Fiscal – TVF que a empresa Recorrente, APOLO TUBULARS, teria efetuado pagamento às empresas PIEMONTE e ANTONIO MENEZES, com a aparência de prestações de serviço, mas que verdadeiramente serviriam a encobrir fluxo financeiro operado pelo Sr. Julio Camargo, alegadamente destinado aos beneficiários de esquema criminoso envolvendo as contratações realizadas pela Petrobras e seus diretores. Veja-se o seguinte trecho do TVF que resume o ponto:

A atividade do operador, conforme se observa nas mensagens apresentadas, era, a partir de seu relacionamento com as empresas fornecedoras da Petrobrás, não mais atuar como representante comercial, mas como “prospectador” de negócios na Petrobrás, envolvendo o contato facilitado que tinha com os ex-diretores da estatal e as empresas contratadas. Diga-se que para as empresas com participação estatal como a Petrobrás, a licitação é ordinária. Neste ponto, desnecessária a figura do representante comercial, pois o processo deveria ser público e igualitário entre os concorrentes. Ocorre que nos casos de que se cuida, das duas uma hipótese: há dispensa de licitação e paga-se propina pela contratação sem concorrência, ou há licitação que está corrompida. Nos casos versados ocorreram ambas hipóteses para contratações distintas. Em verdade, o papel do operador sempre foi de azeitar as relações entre corruptos e corruptores, de molde a viabilizar as contratações com o pagamento das propinas que se incumbia de liquidar.

A partir das informações recebidas da investigação criminal, a Receita Federal então deu início ao procedimento de fiscalização. O Termo de Início de Fiscalização – TIF (e-fls. 120-147), nesse sentido, consignou as informações essenciais obtidas da fiscalização criminal e, ato contínuo, intimou a Recorrente a comprovar a materialidade das operações. Pelo caráter elucidativo, e por bem resumir o que foi efetivamente “trazido” do inquérito, transcrevo os principais pontos deste TIF:

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil que subscrevem este termo, no exercício de suas funções, amparados pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) acima, e nos termos dos 904, 909, 910, 915, 927 e 928 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99). **CONSIGNAM abaixo as informações sobre a empresa PIEMONTE EMPREENDIMENTOS LTDA. CNPJ 04.733.787/000 V51, doravante PIEMONTE:**

1. - Que referida empresa **emitiu Notas Fiscais de prestação de serviço à fiscalizada** no período de 2010 a 2013, no valor total de R\$ 7.117.425,78;

2 — Que **no quadro societário da referida empresa figura o Sr. JULIO GERIN DE ALMEIDA CAMARGO.**

3 - Que o Sr. JULIO CAMARGO firmou acordo de colaboração premiada com o Ministério Público Federal/Polícia Federal, conforme consta no documento intitulado 'Termo de Colaboração nº 7', lavrado em 3 de novembro de 2014, em anexo;

4 - Que nesse documento, o Sr. JULIO CAMARGO declara o seguinte: *"QUE os recursos que o declarante remetia para a conta no CREDIT SUISSE eram decorrentes de contratos de consultoria firmado pelo declarante por intermédio de suas empresas AUGURI, TREVISO e PIEMONTE com consórcios e outras empresas contratados pela PETROBRÁS, conforme já relatado em termos anteriores; QUE no Brasil, o declarante realizava a distribuição de dividendos às empresas AUGURI, TREVISO e PIEMONTE, em favor de sua pessoa física, e, em seguida, remetia os valores ao banco CREDIT SUISSE, a título de investimentos no exterior, mediante a formalização de contratos de câmbio; QUE utilizou a conta no CREDIT SUISSE para efetuar pagamentos de propina em favor de RENATO DUQUE e PEDRO BARUSCO, a contas indicadas pelos mesmos, que serão informadas assim que receber os extratos bancários;"*

5 - Que **em diligência ao endereço cadastral da referida empresa, Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil consignaram no 'Termo de Constatação e Retenção de Documentos'** lavrado em 30/03/2015. em anexo, o quanto segue:

5.1 - Que **no local funcionava um escritório contábil;**

5.2 - Que no local **não havia funcionários ou sócios da empresa PIEMONTE;**

5.3 - Que **funcionários da PIEMONTE não frequentavam o local com habitualidade, e**

5.4 - Que no local foram encontradas **apenas algumas caixas de documentos contábeis da PIEMONTE do arquivo morto.**

6 - Que Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil colheram as seguintes informações prestadas por CAMILA GERMANO BUSSI. CPF 302.217.438-12, funcionária do grupo de empresas do Sr. JULIO CAMARGO conhecido como TREVISÓ (no qual se inclui a empresa PIEMONTE), conforme consta; no Termo de Declarações, em anexo.

(...)

6.2 - Que a Declarante, durante o tempo que lá esteve, não soube dizer o que a empresa de fato fazia, apenas controlava o caixa das empresas, sendo reiteradamente cobrada pela diretoria para controlar os pagamentos de contas e se os recursos entravam nas datas e valores indicados.

(...)

6.5 - Que foi dito a ela que o Grupo Trevisó fazia consultoria ou assessoria empresarial ou representação comercial, mas não sabia que tipo de consultoria era prestada.

6.6 - Que a declarante, com exceção de algumas notas fiscais de serviço e algumas pastas, como uma pasta intitulada "Estaleiro da Bahia", não se recorda de ter visto ou manipulado um contrato de prestação de serviços ou relatório de consultoria / assessoria referentes à prestação de serviços prestados pelas empresas do Sr. Júlio.

(...)

7 - Que Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil colheram as seguintes informações prestadas por ADRIANA DE ALENCAR SILVA, CPF 263.782.418-21, funcionária do grupo de empresas do Sr. JULIO CAMARGO conhecido como TREVISÓ (no qual se inclui a empresa PIEMONTE), conforme consta no Termo de Declarações, em anexo:

(...)

7.3 - Que a Sra. Ingrid teve dito que o Grupo Trevisó fazia consultoria, mas não sabia que tipo de consultoria era prestada. Que, com exceção de pessoas em tese ligadas à Petrobrás. nunca presenciou a frequência de clientes, nunca viu um contrato, uma nota fiscal por serviços prestados pelas empresas do Sr. Julio, nunca viu ou ouviu falar de qualquer relatório de consultoria prestada pelas empresas do Sr Julio, enfim, as salas, as mesas e armários das dependências, inclusive as dos gestores, ficavam sempre limpas e vazias.

(...)

Isso posto, fica a interessada intimada a, no prazo de 20 (vinte) dias corridos contados da data da ciência deste termo;

- a - Informar se a empresa PIEMONTE EMPREENDIMENTOS LTDA. CNPJ 04.733 787/0001-51. prestou os serviços acima mencionados à fiscalizada;
- b - Apresentar cópia das Notas Fiscais de serviço emitidas pela PIEMONTE e copia dos comprovantes de pagamentos destinados a essa empresa;
- c - Informar se o valor dos serviços prestados foi deduzido na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e qual o montante anual deduzido;
- d - Apresentar o Livro de Apuração do Lucro Real referente aos anos-calendário de 2010 a 2013.
- e - Apresentar Relatórios, elaborados pela empresa prestadora, referentes aos serviços prestados;
- f - Informar quais foram as linhas de condutas estratégicas recomendadas à contratante, conforme consta no item 2.1 da cláusula segunda - obrigações do contratado, do Contrato firmado entre a fiscalizada e a empresa PIEMONTE, em 1º de fevereiro de 2010;
- g - Apresentar todos os contratos de prestação de serviço originais, com firma reconhecida, firmados entre a fiscalizada e a PIEMONTE.

Vale destacar que o TIF foi acompanhado de Termo de Colaboração prestado pelo Sr. Julio Camargo, Termo de Constatação e retenção de documentos junto à empresa TREVISÓ, Termos de Declaração relativos às informações prestadas pelas Sras. Camila Bussi, Adriana Alencar, Eva Angelica Brosler, bem como com o Contrato de Prestação de Serviços firmado entre a Recorrente, APOLO TUBULARS, e a empresa PIEMONTE.

Tal intimação foi efetivamente respondida pela Recorrente (e-fls. 154-170). Em petição, destacou a Recorrente que de fato manteve relação com a empresa PIEMONTE, mas *“trata-se de negócio lícitos de consultoria, assessoria na área de petróleo e gás e no acompanhamento dos contratos de fornecimentos decorrentes de licitações vencidas em pregões eletrônicos”*. Questionou a credibilidade dos depoimentos prestados pelas funcionárias, e refutou veementemente o que chamou de *“tentativa de vincular os pagamentos efetuados pela efetiva prestação dos serviços a atos de corrupção que teriam sido praticados pelo Sr. Julio Camargo”* e que *“nunca existiu relação entre os serviços prestados pela Piemonte, os pagamentos efetuados pela Fiscalizada e eventuais fornecimentos à Petrobras”*.

Afirmou, ainda, que, naquele contexto, desejava expandir sua atuação, com o desenvolvimento de novos produtos, a fim de atender a demanda da Petrobras e que, para tanto, *“Identificadas as potencialidades de mercado, a Fiscalizada foi buscar no mercado consultores e parceiros capazes de somar esforços no reconhecimento da qualidade na fabricação de seus novos produtos, tubos de ligas não ferrosas, com diâmetros, roscas e conexões variadas. Essa seria sua meta comercial para fomentar o portfólio de produtos, consequentemente, suas receitas, além de viabilizar uma maior participação no mercado de exploração de petróleo e gás nacional”*.

Nesse esforço, identificou

O currículo da empresa do Sr. Julio Gerin de Almeida Camargo reunia predicados necessários para uma boa parceria com a Fiscalizada. Tratava-se de um prestador de serviços com expoente no mercado, representava diversas empresas dentro do Sistema PETROBRAS.

Cumpre registrar que naquele momento, em 2010, não se cogitava na existência de cartel, corrupção na PETROBRAS, etc. Nada, absolutamente nada, pesava sobre a conduta e aos serviços que eram prestados pelo Sr. Julio Gerin de Almeida Camargo representando várias empresas de grande porte em vários setores.

No ano de 2010 era fato notório que se tratava de um representante comercial que representava diversas empresas, em diversos ramos, com enorme conhecimento do Sistema PETROBRAS.

Com a experiência e o Know How da Piemonte Empreendimentos Ltda, via o Sr. Julio Gerin de Almeida Camargo, a Fiscalizada atuou para o reconhecimento da qualidade de seus produtos com vistas a obter os certificados que a permitissem participar das licitações.

Ressalte-se, por oportuno, que o objeto do contrato de prestação de serviços firmado com a Piemonte Empreendimentos Ltda não tinha por objetivo negociar preços, condições e fornecimentos para a PETROBRAS. Por oportuno, e aqui cabe um parêntese para um esclarecimento adicional. Essa seria uma hipótese impossível na prática, pois, nem caberia ao consultor de planejamento estratégico e de acompanhamento do contrato, representar a Fiscalizada em negociações de preços e condições de fornecimentos para a PETROBRAS.

Ressaltamos que desde o ano de 2008 as aquisições eram feitas pela PETROBRAS mediante pregão eletrônico, ou seja, não havia como ocorrer ingerência externa ou interna. Para ilustrar esse argumento estamos anexando exemplos de licitações vencidas pela Fiscalizada, em certame digital, nas quais sequer houve o fornecimento instantâneo de produtos (Documento nº 06) ou o pronto recebimento.

Segue afirmando que, *“com apoio da Piemonte Empreendimentos Ltda. a Fiscalizada procedeu à revisão de seus cadastros, demonstrando suas novas parcerias, por exemplo, com a Universidade Federal do Rio de Janeiro visando desenvolver novos diâmetros de tubos, novas ligas metálicas não ferrosas que fossem mais resistentes à corrosão química e elétrica, pressão, temperatura, obtendo, através da homologação técnica a certificação de vários novos produtos no CRCC da PETROBRAS”* e que *“durante o relacionamento da Fiscalizada com a Piemonte Empreendimentos Ltda., e seu principal sócio Julio Gerin de Almeida Camargo, a Fiscalizada efetuou extremos esforços no reconhecimento da qualidade de seus produtos e processos, aumentando o número de produtos cadastrados no CRCC para um portfólio bem mais expressivo, e com maiores possibilidades de participar dos certames do Sistema PETROBRAS”*. Defende, em síntese, que os serviços a possibilitaram melhoria comercial e operacional.

Respondendo de forma específica aos quesitos formulados no TIF, a Recorrente então afirma serem estes os serviços prestados, anexa 40 notas fiscais de prestação de serviço e defende sua dedutibilidade à luz do art. 299 do RIR/99. A respeito da apresentação de relatórios, projetos e documentos comprobatórios do serviço, afirma que “a dinâmica dos serviços prestados não exigia relatórios ou medições para o seu pagamento. A prestação de serviços pode ser constatada, inclusive, com o testemunho de terceiros”.

Com efeito, dentre os vários documentos acostados aos autos naquela ocasião (e-fls. 151-519) não é possível identificar, além das notas fiscais, quaisquer documentos que sejam atribuíveis à prestação de serviço da empresa PIEMONTE. Há vários documentos relativos às atividades da Recorrente, é verdade, mas nenhum deles apresenta vinculação com a assessoria realizada pela PIEMONTE.

Os documentos apresentados foram, inclusive, muito oportunamente listados no TVF, e sua menção é nesta altura oportuna:

Relacionou-se abaixo os elementos apresentados pela Fiscalizada em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 120/147):

- a – Resposta apresentada pela Fiscalizada (fls. 154/170);
- b – Contrato celebrado entre a APOLO e a PIEMONTE (fls. 174/179);
- c – Certificados de Registro e Classificação Cadastral emitidos pela Petrobrás (fls. 180/202);
- d – Relatórios de Divulgação em nome de Petronect (fls. 203/207);
- e – Convite Eletrônico Nacional Um Envelope Contrato emitido pela Petrobrás (fls. 208/220);
- f – Resumos de Oportunidade diversos emitidos pela Petronect (fls. 221/239);
- g – Convite 17-012/11 emitido pela Petrobrás (fls. 240/255);
- h – Convite Eletrônico NC- 0988303118 emitido pela Petrobrás (fls. 256/262);
- i – Resumos de Oportunidade diversos emitidos pela Petronect (fls. 263/266);
- j – Correspondência da Fundação Coppetec destinada à APOLO, datada de 29 de agosto de 2012 (fl. 267);
- l – Convênio firmado pela FINEP e Coppetec (fls. 268/301);
- m – Nota de Empenho em nome da Finep (fl. 302);
- n – Cópia de folha do diário Oficial da União (fl. 303);
- o – Acordo firmado entre APOLO e Coppetec (fls. 304/309);
- p – Relatórios de Acompanhamento Técnico em nome da APOLO (fls. 310/318);
- q – Termo de Rescisão de Contrato firmado entre APOLO e PIEMONTE (fls. 319/320);

r – Foto de troféu concedido pela Petrobrás à APOLO (fl. 321);

s – Notas Fiscais, Comprovantes de Pagamentos e Comprovantes de recolhimento de tributos retidos, referentes à suposta prestação de serviço envolvendo a APOLO e a PIEMONTE (fls. 322/519);

Diligência semelhante foi também empreendida junto à PIEMONTE (e-fls. 1694-1696). A resposta da prestadora teve o seguinte conteúdo:

PIEMONTE EMPREENDIMENTOS LTDA. por seu representante legal que ao final subscreve» vera expor c requerer o quanto segue:

I) Em anexo os contratos do APOLO, PRYSMIAN. UTC, NEDL, CCDL e CAMARGO CORREA.

II) Quanto as pessoas relacionadas aos contratos e locais de prestação dos serviços, estão indicados nos respectivos contratos;

III) Os serviços contratados foram executados pelos sócios da empresa, e na fonia estabelecida nos respectivos contratos;

IV) Todos os documentos gerados na execução dos contratos, c de propriedade dos contratantes conforme disposto nas cláusulas contratuais;

V) Em anexo contrato com a M QU1AN.

Quanto ao demais contratos não foram localizados por hora. cm função do tempo liável para tal;

VI) Observe-se constante no item IH. e a RAIS referente a TREVISO.

Solicitamos a Autoridade Fiscal, observar as cláusulas contratuais quanto ao sigilo e a confidencialidade dos contratos, cuja violação poderá gerar sanções legais cabíveis.

À luz desse acervo probatório, a questão que se apresenta é, então, saber se há elementos suficientes a afastar a infração. Em outras palavras, teria o contribuinte se desincumbido do ônus de provar a materialidade e substância de sua escrituração contábil, à luz das premissas jurídicas fixadas anteriormente?

E, nesse sentido, entendo que a resposta é negativa.

Como bem observou a DRJ, para além de qualquer conclusão adotada pelo Ministério Público Federal ou na esfera criminal, *“não há como atestar o cumprimento dos atributos de dedutibilidade dessas despesas da Apolo Tubulars com a Piemonte, pois, limitando-me somente à seara da verificação documental da dedutibilidade, entendo que não foi possível nem mesmo confirmar a prestação de serviços nos moldes descritos no contrato correspondente”*.

Nesse ponto, faço a observação de que, embora os serviços previstos no contrato firmado com a PIEMONTE serem relativamente “amplos”, ainda assim entendo que serviços de consultoria geram um mínimo de comprovação material. Veja-se o escopo do contrato:

- a) Acompanhamento da situação atual do cadastro da CONTRATANTE na PETROBRAS e ações necessárias para se realizar o cadastramento e/ou "upgrade" do mesmo;
- b) Promover reuniões da CONTRATANTE com os gerentes da PETROBRAS.
- c) Identificar nos Planos de Negócios da PETROBRAS os projetos que sejam "alvo" de interesse e viáveis à CONTRATANTE, bem como desenvolvimento dos negócios focados em tais projetos selecionados;
- d) Acompanhamento dos convites de cotação feitos pela PETROBRAS para a CONTRATANTE, até a assinatura dos respectivos contratos com a PETROBRAS.

É de se imaginar que tais serviços, ainda que personalíssimos, envolvam alguma materialização, ainda que mínima.

É bem verdade que serviços de natureza profissional são contratados não necessariamente pelos documentos produzidos ou materializados, mas mesmo tais serviços podem ser minimamente comprovados. Em se tratando de consultoria de gestão e comercial, poderiam haver planos, relatórios, atas de reunião, planejamentos estratégicos, apresentações comerciais, e-mails e tratativas comerciais registradas.

Todavia, como se nota dos documentos apresentados, além das notas fiscais, não há documentos atribuíveis diretamente à PIEMONTE ou ao serviço por ela prestado.

Portanto, entendo não estar suficientemente provada a prestação de serviços, razão pela qual entendo cabível o lançamento pela glosa da despesa e pelo IRRF sobre pagamento sem causa relativamente às operações com a empresa PIEMONTE, à luz das premissas jurídicas anteriormente fixadas.

Já com relação ao contrato da ANTONIO MENEZES, o Termo de Intimação 01 (e-fls.809), dirigiu-se à comprovação dos serviços realizados pela empresa ANTONIO MENEZES ENGENHARIA E MEIO AMBIENTE LTDA.

Desde a fiscalização e também no recurso voluntário, a defesa da Recorrente se centra na notória qualificação do seu titular, o Sr. Antonio Menezes, notadamente por se tratar de pessoa que já antes prestava serviço técnico à impugnante, e que ficou acordado que seria ele o responsável pelo acompanhamento técnico do contrato de fornecimento de tubos entre a Apolo e a Petrobrás, e não a Piemonte. Destacam que o Sr. Antonio Menezes não foi denunciado na "Lava Jato" e que os documentos apresentados não teriam sido levados em conta.

Naquela ocasião, anexou a Recorrente e-mails trocados com a Petrobras (e-fls. 823-824), notas fiscais e comprovantes de pagamento (e-fls. 825-1235), bem como os contratos firmados (e-fls. 1236-1249).

Igualmente foi expedido Termo de Intimação à prestadora em questão (e-fls. 1250), em que se requer detalhes e informações sobre a prestação de serviços. A resposta da prestadora apresentou o seguinte teor:

Quesito "a": A resposta a indagação é afirmativa. O relacionamento entre os sócios da Antonio Menezes Engenharia e Meio Ambiente Ltda, doravante ALBRA, com a Apolo Tubulars S/A existe desde o ano de 2007.

Quesito "b": Tenho dois contratos firmados com a Apolo Tubulars, cujas cópias seguem anexadas, além do distrato firmado em dezembro de 2013 para encerramento do relacionamento;

Quesito "c": Os contatos realizados com a empresa Apolo Tubulars S/A eram feitos com diversos profissionais, em diversos níveis. O contrato de prestação de serviços foi negociado e assinado pelo Sr. Carlos Eduardo de Sá Batista, Presidente da Companhia na época. Conforme disposição dos estatutos sociais da Companhia, a qual exigia duas assinaturas, o contrato também foi assinado por Mario Cristiano Benford.

Questito "d" Os contatos na Apolo Tubulars S/A foram firmados com o Presidente Carlos Eduardo de Sá Batista, Wilson Rossa Cordeiro, Diretor industrial; Eduardo Gerk, na época Gerente Comercial, Igor Gomes, gerente de Qualidade.

Também tivemos contato com outros profissionais da Companhia, que se desligaram ao longo do relacionamento, tais como: Eduardo A. Valle (ex-presidente) Mônica Castelo Branco, Antonio Caruso.

Quanto às inscrições no CPF de cada uma das pessoas físicas, estou diligenciando para obter, pois não temos em nossos cadastros por não ser uma informação imprescindível para a prestação de serviços.

O contrato firmado com a empresa em questão possui o seguinte escopo:

- a) Acompanhamento da situação atual do cadastro da CONTRATANTE na PETROBRÁS e ações necessárias para se realizar o cadastramento e/ou "up-grade" do mesmo;
- b) Promover reuniões da CONTRATANTE com os gerentes da PETROBRÁS de suas subsidiárias.
- c) Identificar nos Planos de Negócios da PETROBRÁS os projetos que sejam *arvo* de interesse e viáveis à CONTRATANTE, bem como desenvolvimento dos negócios focados em tais projetos selecionados;
- d) Acompanhamento dos convites de cotação feitos pela PETROBRÁS para a CONTRATANTE, até a assinatura dos respectivos contratos com a PETROBRÁS

É interessante observar que, apesar de a Recorrente afirmar que a empresa ANTÔNIO MENEZES teria prestado serviços voltados para a área técnica, ao passo que os prestados pela empresa PIEMONTE estariam relacionados com o ramo comercial do negócio, o confronto dos contratos de prestação de serviço firmados com ambas empresas (fls. 141/146 e 1242/1247), evidencia que o objeto de cada contrato é idêntico (litteris), como bem observou o TVF.

A fiscalizada e a prestadora se limitaram a informar que a dinâmica dos serviços prestados não exigia relatórios ou medições para seu pagamento.

Reitero as considerações efetuadas anteriormente quanto à dinâmica probatória em infrações de glosa de despesa e IRRF, assim como quanto à mínima materialização dos serviços prestados, ainda que intelectuais e de natureza personalíssima.

Faço minhas as palavras da DRJ:

65. Pois bem. No que toca exclusivamente ao aspecto material da dedutibilidade dessas despesas, entendo que agiu corretamente a fiscalização, quando tratou como indedutíveis essas rubricas.

66. A simples alegação de que a Albra ficou com “a parte técnica da produção de tubos” já causa estranheza em si, haja vista que a impugnante é a própria produtora desses tubos, deixando ainda mais sem justificativa essa contratação.

67. A alegação de que a Abra acompanhava esse contrato junto a Petrobrás também carece de comprovação de como esse acompanhamento se dava. Notadamente quando vimos que, como destacou a fiscalização, verifica-se que eram praticamente idênticos os objetos dos contratos da Apollo com a Piemonte e com a Albra, conforme pode ser visto às fls. 141/146 e 1242/1247.

68. Por sua vez, os documentos mencionados (fls. 1252 a 1459)⁴ comprovam, no máximo, a existência da relação entre os que ali se comunicam, da qualificação dos engenheiros e da ocorrência dos pagamentos, mas não logram dar substância real à relação jurídico-econômica decorrente do contrato, o qual vincula, em suas cláusulas, uma necessária comprovação de seu objeto. Mais ainda, como destacou a fiscalização, é muito estranho admitir uma dinâmica de serviços que não demande relatórios ou medições do trabalho fornecido, quando se trata de contrato supostamente de ordem técnica e que monta R\$ 7.321.779,15. Destaco que esse contrato representava 97% do faturamento da Albra ao longo dos anos-calendário de 2010 a 2013 (TVF, fls. 95).

69. Do mesmo modo, a alegação de que depoimentos de funcionários da Petrobrás (fls. 2426 e ss) serviriam para comprovar que a Albra prestara serviços que “... consistiram em orientar, desenvolver, equipar laboratório de pesquisa e desenvolvimento de produtos e obter as credenciais necessárias para o fornecimento de produtos.” (fls. 2395), uma vez que não se apresentam associados a qualquer documentação relevante que os corrobore, não são elementos suficientes para comprovar a dedutibilidade das despesas e dar causa ao pagamento correspondente.

70. De qualquer modo, não muito diferente do que aconteceu com a Piemonte, a ausência de elementos probatórios, a exemplo de relatórios, demonstrativos, avaliações que demonstrassem como se dava esse acompanhamento, pela Albra, do contrato da Apollo com a Petrobras, não nos habilita a tomar como dedutíveis essas despesas, pois a própria verificação daqueles atributos de dedutibilidade

estapados no art. 299 do RIR, de 1999, ficou prejudicada. Nesse contexto, mantenho a glosa de despesas apontada no auto de infração.

Assim, igualmente entendo por manter a glosa de despesas e o lançamento de IRRF quanto à prestadora ANTONIO MENEZES.

Importa observar que trouxe a Recorrente aos autos cópia do acórdão proferido nos autos da ação criminal n. 5030883-80.2016.4.04.7000/PR, em que figurou o Sr. Carlos Eduardo de Sá Baptista, sócio-diretor da APOLO, como réu.

Concluiu-se naquela decisão:

Como tenho consignado outros processos relacionados à Operação Lava-Jato, as declarações do colaborador devem se prestar tanto como elemento de convicção apto a condenar como também para absolver. Os indícios no sentido de que os réus Paulo de Castro e Carlos Eduardo agiram cientes de que a atuação de Júlio Camargo não era 'estritamente técnica' não conduz à conclusão de dolo em suas condutas, como afirma o Ministério Público Federal. São coisas bastante distintas.

Frise-se que o princípio da presunção de não culpabilidade, expressamente previsto no art. 5º, inciso LVII, da Constituição Federal, é uma das principais garantias penais atribuídas em favor do indivíduo, como forma de conferir uma maior proteção ao direito de liberdade, a fim de que a sua restrição, quando necessária, somente seja possível após o esgotamento de todas as oportunidades processuais.

É do Estado, no exercício do jus puniendi, o ônus de demonstrar, no decorrer do processo, a culpabilidade do acusado pela prática da infração penal, devendo esta ser inequivocamente comprovada por provas produzidas dentro de um devido processo constitucional e legal, garantindo-se o contraditório e a ampla defesa. Somente após todo o desenrolar de um devido processo constitucional e legal, restando, ao final, comprovada a culpabilidade do acusado, e, assim mesmo, após já se ter encerrado a atividade jurisdicional pelo trânsito em julgado da decisão condenatória, é que se afastará a sua inocência, imputando-lhe a prática criminosa de forma definitiva.

Deve ser mantida, assim, a absolvição dos réus PAULO DE CASTRO e CARLOS EDUARDO DE SÁ em relação à imputação de crime de corrupção ativa, com fundamento no artigo 386, VII, do Código de Processo Penal, por falta de prova suficiente para a condenação.

Veja-se, a esse respeito, que a absolvição se deu pela inexistência de prova do dolo em sua conduta pessoal, a fim de caracterizar o crime de corrupção ativa.

Todavia, tal conclusão – como já aponte – não necessariamente se aplica à esfera tributária, regida por normas e sistemática distinta. Como já aponte, o que se apura neste caso é a comprovação material de determinadas operações, para fim de justificar e dar suporte ao

lançamento contábil de despesa, bem como quanto à comprovação da causa da operação para fins de incidência do IRRF.

A falta de prova do elemento doloso para a pessoa física dirigente, que implica na absolvição penal desta, não implica na insubsistência da infração tributária.

Em conclusão, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

III. Multa Qualificada.

No Termo de Verificação Fiscal, houve a qualificação da multa, a partir da seguinte fundamentação:

Foram consideradas qualificadas as infrações acima descritas, isto porque a evasão tributária perpetrada pela fiscalizada ao deixar de recolher os tributos descritos acima foi idealizada através da utilização de notas fiscais de prestação de serviços inidôneas, pois os serviços não foram prestados. Conforme suso demonstrado, os pagamentos foram feitos por razão outra. Serviram para o acobertamento contábil e financeiro do pagamento de propinas.

Estes fatos minudentemente relatados caracterizam a figura da sonegação fiscal. A auditada tinha conhecimento da inidoneidade dos pagamentos realizados e da consequência tributária na apuração dos tributos devidos na apuração do imposto de renda, contribuição social e imposto retido na fonte, mas preferiu agir de maneira evasiva, registrar os pagamentos com histórico contábil falso, utilizando-se de documentação inidônea. Desta forma, praticou atos que deliberada e sistematicamente demonstram a presença do DOLO, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de sonegação e agir em conluio com outra empresa, descritas nos art. 71 e 73 da Lei nº 4.502/64, justificando a aplicação da multa qualificada de 150%.

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

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

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

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

A aplicação da multa de ofício em percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) está prevista nº art. 44, inc. I e § 1º da Lei 9.430/96 (litteris):

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (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)

Destaco que a DRJ afastou a qualificação da multa apenas em relação às despesas e pagamentos relativos à empresa ANTONIO MENEZES, afastando a qualificação tanto quanto com relação ao IRPJ e CSLL sobre a glosa de despesas, quanto relativamente ao IRRF:

Da multa qualificada

71. No campo da aplicação da multa de 150% sobre essa matéria, entendo que os autos carecem de elementos que associem esses gastos a um outro tipo de conduta comissiva no sentido de criar um processo fraudulento de redução da incidência tributária. São estes os pontos que me fazem pender em favor dos argumentos dos impugnantes neste ponto:

72. Assim, embora entenda que a dedutibilidade das despesas com o contrato da impugnante com a empresa Albra não tenha sido comprovada, o que autoriza a glosa desses dispêndios na apuração do lucro tributável, entendo que fiscalização não comprovou de forma cabal que esses gastos se originariam de uma operação fraudulenta. Não se justifica, portanto, a aplicação qualificada da multa de ofício, pois não vejo as figuras do inc. I, § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, e dos arts. 71 e 72, da Lei nº 4.502, de 1964.

Da incidência da multa qualificada de 150% sobre o IRRF 118. Sob os mesmos argumentos usados neste voto quando tratei do IRPJ e da CSLL, entendo, assim, que, no que toca aos pagamentos feitos pela impugnante à empresa Piemonte, os fatos lá tratados caracterizam a fraude e a sonegação fiscal, justificando a aplicação da multa qualificada de 150%, com fulcro no art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, também sobre o IRRF apurado sobre os pagamentos sem causa feitos à empresa Piemonte.

O recurso de ofício não foi conhecido, de forma que resta sob litígio tão somente a qualificação da multa incidente sobre a glosa de despesas e o IRRF relativos às operações prestadas pela empresa PIEMONTE.

Insurge-se a Recorrente ao afirmar:

No caso em exame a fiscalização limitou-se a aplicar a penalidade agravada, presumindo o evidente intuito de fraude, adotando os termos da acusação formulada pelo MPF em processo de natureza penal contra um acionista e os

diretor presidente à época dos fatos, sem produzir a comprovação que a justificasse.

A incidência da multa agravada sobre os tributos supostamente apurados foi arbitrariamente aplicada, sem qualquer respaldo em fatos que indicassem a conduta fraudulenta ou voltada para o intuito de fraudar a arrecadação tributária.

No caso em tela, entendo assistir razão à posição da DRJ, em virtude das circunstâncias do caso concreto, que demonstram haver o elemento doloso que autoriza a qualificação, elemento este não suficientemente elidido pela Recorrente.

Nego provimento ao recurso voluntário quanto ao ponto.

IV. Decadência.

Alega a Recorrente a ocorrência de decadência parcial do lançamento em relação ao IRPJ e à CSLL relativamente ao ano calendário de 2010, e quanto ao IRRF em relação ao período compreendido entre os meses de janeiro a setembro de 2011.

No que diz respeito ao IRPJ e CSLL, afasta-se a alegação de decadência em razão da existência de dolo, conforme indicado no item anterior, que manteve a qualificação da multa, devendo-se aplicar a regra geral do art. 173, I, do CTN, mercê da exceção prevista na parte final do § 4º do art. 150, que excepciona os casos em que for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Há de se observar, no que diz respeito às operações realizadas com a empresa ANTONIO MENEZES, que a existência de dolo, fraude e simulação foi afastada pela própria DRJ, o que redundou no afastamento da qualificação da multa em relação a esta parte do crédito tributário lançado.

A decadência deveria ter sido igualmente reconhecida pela DRJ relativamente a parte dos fatos geradores. Tal circunstância deve ser observada, a fim de se dar parcial provimento ao recurso voluntário.

Já com relação ao IRRF, não obstante controvérsias históricas a respeito da caracterização do IRRF como lançamento por homologação e o enquadramento na regra do artigo 150 §4º do CTN ou na sistemática do artigo 173, I, do CTN, o fato é que houve o julgamento pelo STJ, do Tema Repetitivo 163 (REsp 973.733/SC), que determinou (de maneira vinculante para o Carf) a adoção do prazo do artigo 173, I, do CTN, nas hipóteses dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, para os quais não tenha ocorrido o pagamento antecipado da exação.

A partir de tal definição, deu-se neste Conselho a edição da Súmula n. 114, cuja redação dispõe que *“O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no artigo 173, I, do CTN”*.

O seguinte acórdão da Câmara Superior bem evidencia o racional que sustenta referida Súmula:

IR-FONTE SOBRE PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN.

Cada fato gerador de IR-fonte (cada pagamento efetuado pela fonte pagadora a um beneficiário) é um fato gerador próprio, completo, autônomo, individual, que não se comunica com outras retenções relativas a outros pagamentos feitos pela fonte pagadora (outros fatos geradores). O fato gerador do IR-fonte é um típico fato gerador instantâneo. Não há nesse caso a figura do fato gerador complexo (periódico), como se dá com o IRPJ e a CSLL. Se cada fato gerador de IR-fonte é único, não há como falar em pagamento parcial de tributo. Não há como utilizar recolhimentos de IR-fonte referentes a outras retenções (outros fatos geradores), independentemente do código de recolhimento, da rubrica, etc., para fins de deslocar a contagem da decadência para a regra do art. 150 do CTN. O deslocamento da regra decadencial só seria possível se o contribuinte apresentasse recolhimento parcial de IR-fonte para uma determinada retenção feita por ele, o que é difícil de acontecer, e também não é o caso dos autos. Ainda assim, o deslocamento só abrangeria esse específico fato gerador, e não serviria para antecipar a contagem da decadência para todos os demais fatos geradores de IR-fonte ocorridos na mesma semana, no mesmo decêndio, na mesma quinquena, no mesmo mês, no mesmo trimestre, no mesmo ano, etc. (Acórdão 9101-003.231)

Assim, entendo ter caminhado bem a DRJ ao decidir:

102. No caso sob exame, 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.

103. Assim, independentemente das hipóteses estudadas, e mesmo da verificação da ocorrência, ou não, de fraude, aplica-se a regra prevista no art. 173, inciso I, do CTN. Nesse contexto, não há decadência, uma vez que o auto de infração foi notificado à contribuinte em 14/10/2016, ao responsável solidário em 01/12/2016 (fls. 2383), ao passo que o fato gerador mais antigo (pagamento) se deu em 17/01/2011 (fls. 118), o que levou, nesse caso, o termo final do prazo quinquenal para 31/12/2016.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário, unicamente para reconhecer a decadência parcial do crédito tributário lançado, relativamente à parcela do lançamento decorrente da glosa de despesas relativas à empresa ANTONIO MENEZES, todo o ano-calendário de 2010.

V. Multa isolada estimativa.

A respeito da questão jurídica relativa à concomitância entre a multa isolada e a multa de ofício, não se trata de matéria nova perante este Conselho Administrativo. Na verdade, o tema foi e continua sendo objeto de intensa controvérsia administrativa, com posicionamentos louváveis em diferentes sentidos, ainda que antagônicos. Em especial, há maior controvérsia sobre a aplicação temporal da Súmula 105 do CARF, à luz da alteração promovida pela Lei n. 11.488/2007 ao art. 44 da Lei 9.430/1996.

Basicamente, entre aqueles que reconhecem a validade da Súmula 105 do CARF, a divergência se dá em torno de sua aplicação temporal. Para uma primeira corrente, a Súmula 105 do CARF tem sua eficácia temporal limitada aos fatos geradores ocorridos antes de 2007, em função da alteração legislativa promovida pela Lei 11.488/2007. Em sentido contrário, há também o entendimento de que, mesmo com referida mudança legislativa, não houve alteração substancial do sentido da norma jurídica e, portanto, a Súmula permanece sendo aplicável.

Os seguintes precedentes (dentre tantos outros), exemplificam ambos os posicionamentos:

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

Ano-calendário: 2014, 2015

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 105. ALCANCE. O enunciado da Súmula Carf nº 105 no sentido de que “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” alcança somente fatos geradores anteriores à Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007. (CARF - Acórdão nº 1201-006.210 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Sessão de 19 de outubro de 2023)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011

MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA - PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO

A multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. Pelo princípio da absorção ou consunção, contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo. Esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem.

(CARF - Acórdão nº 9101-006.618 – CSRF / 1ª Turma – Sessão de 14 de junho de 2023)

Entendo ser o segundo entendimento o mais acertado e por isso o adoto neste caso. Em síntese, entendo que a Súmula 105 do CARF é aplicável a todos os casos, independentemente da competência em que aplicadas as multas, em função da natureza de referidas penalidades, que não foi alterada em essência pela Lei 11.488/2007.

Vejamos o que diz o artigo 44 da Lei 9.430/1996, já com as alterações promovidas por referida Lei:

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;

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.

Em primeiro lugar, há de se notar que o caput do artigo tinha a mesma redação, mesmo antes da Lei 11.488/2007, isto é, “serão aplicadas”, de forma que a alteração legal não fez qualquer diferença neste ponto. Faço tal observação, pois há entendimentos que enxergam, nessa redação imperativa, a justificativa para a incidência conjunta de ambas as multas.

Em minha visão, a questão é, na verdade, pertinente à natureza das penalidades, e não à redação do dispositivo legal. Em outras palavras, de “essência” da norma, e não de “forma”.

Neste ponto específico, faço referência ao voto condutor do Acórdão n. 9101-005-692, de relatoria da Conselheira Livia de Carli Germano:

“Não obstante, compreendo que, muito embora a Lei 11.488/2007 tenha trazido alterações no texto do artigo 44 da Lei 9.430/1996, a norma, em sua essência, não foi alterada, sobretudo no que diz respeito à cobrança da multa isolada.

É dizer, a simples mudança na forma de escrever o disposto no art. 44 da Lei 9.430/1996, com a devida vênia, não muda a norma, tampouco a natureza da multa isolada em relação à multa de ofício, quando esta é aplicada no caso concreto.

Riccardo Guastini aponta a diferença entre texto e norma, indicando que o texto é o objeto da interpretação jurídica, sendo a norma o seu resultado. O autor define interpretação jurídica como “a atribuição de sentido (ou significado) a um texto normativo.” (GUASTINI, Riccardo. Das fontes às normas. Edson Bini (trad.). São

Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 23). Assim, o discurso do intérprete seria construído na forma do enunciado standard “T significa S”, em que T equivale ao texto normativo e S equivale ao sentido ou significado que lhe é atribuído.”

Nessa toada, entendo que a norma jurídica do art. 44 da Lei 9.430/1996 não foi suficientemente alterada, no que de fato importa, isto é, as hipóteses infracionais que dão ensejo às penalidades.

A multa de ofício de 75%, prevista no inciso I, aplica-se à falta de pagamento de imposto ou contribuição, ao passo que a multa isolada de 50% refere-se às estimativas mensais não recolhidas, de tal forma que não se pode olvidar que estas são meras antecipações do tributo devido, não sendo tributo autônomo.

Assim, embora sejam penalidades distintas, voltadas a infrações distintas, quando ambas as obrigações não foram cumpridas pelo contribuinte, o princípio da absorção ou consunção impõe que a infração pelo inadimplemento do tributo devido prevaleça, afinal o dever de antecipar o pagamento por meio de estimativas configura etapa preparatória para o dever de recolher o tributo efetivamente devido, este sim o bem jurídico tutelado pela norma.

A título ilustrativo, destaco a argumentação contida no Acórdão CSRF 9101-006.782, da 1ª Turma:

Não nego que a base de cálculo das multas seja diversa (valor da estimativa devida versus valor do ajuste anual devido), assim como não nego que se trata de punição pelo descumprimento de deveres diferentes (a multa isolada como pena por não antecipar parcelas do tributo calculadas sobre uma base provisória, e a multa de ofício por não recolher o tributo apurado como devido no ajuste anual).

Ocorre que, sempre que a falta de recolhimento da estimativa refletir no valor do ajuste anual devido e este não for recolhido, ensejando a aplicação da multa de ofício, teremos uma dupla repercussão da primeira infração, já que esta ensejará, ao mesmo tempo, a exigência da multa isolada e da multa de ofício. Aqui, sim, é relevante o fato de a estimativa ser mera antecipação do tributo devido no ajuste anual, sendo de se ressaltar a impossibilidade de se punir, ao mesmo tempo, uma conduta ilícita e seu meio de execução.

Há de se observar ainda que a consunção é justamente o fundamento que já fundamentava os precedentes que vieram a redundar na edição da Súmula 105 do CARF.

Veja-se o Acórdão nº 1803-01.263, proferido pela C. 3ª Turma Especial da 1ª Seção desse E. CARF, em sessão de julgamento de 10/04/2012, que consta como o último acórdão precedente à Súmula 105 do CARF:

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA - 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. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

Portanto, se a própria Súmula 105 do CARF é baseada na absorção das penalidades, entendo que o entendimento que ela sufraga é também aplicável a fatos geradores mais recentes, uma vez que se está diante de entendimento sumular baseado na norma, e não no texto legal.

Por fim, destaco que, sobre o tema, já se manifestou o Superior Tribunal de Justiça, inclusive em julgados recentes:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. OFENSA AOS ARTIGOS 489 E 1.022, AMBOS, DO CPC/2015. NÃO CARACTERIZAÇÃO. MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. ART. 44, I E II, DA LEI 9.430/1996 (REDAÇÃO DADA PELA LEI 11.488/2007). EXIGÊNCIA CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE NO CASO. PRECEDENTES. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E NÃO PROVIDO. (...)5. Nesse sentido, no caso em apreço, me valho da linha argumentativa a muito difundida nessa Corte, segundo a qual preleciona pela aplicação do princípio da consunção ao exigir o cumprimento de medidas sancionatórias. A rigor, o princípio da consunção não se dá em abstrato, mas sim em concreto. É um preceito calcado na evolução do direito ocidental de limitação das punições (e não de sua eliminação). Dentro desse contexto, como critério de interpretação e aplicação do direito, entende-se que, para cada conduta, uma só punição em concreto, prevalecendo a maior, ainda que essa conduta possa ser enquadrada em mais de um tipo legal de infração. Precedentes no mesmo sentido (STJ – Recurso Especial n. 2.104963 – Sessão de 05/12/2023)

Assim, entendo que o entendimento contido na Súmula 105 do CARF é aplicável aos fatos geradores ocorridos mesmo após a edição da Lei 11.488/2007, considerando que esta não promoveu alteração na natureza das infrações.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso voluntário nesse ponto.

VI. Responsabilidade solidária.

No que tange à responsabilidade solidária, o TVF fundamentou-se no artigo 135, III, do CTN, nos seguintes termos:

15 – Da Responsabilidade Tributária Tendo em vista que Carlos Eduardo de Sá Batista, CPF 100.638.977-68, assinou os contratos de prestação de serviço firmados entre a APOLO e as empresa PIEMONTE e ANTÔNIO MENEZES, contratos esse ideologicamente falsos, conforme demonstrado, fica caracterizada sua participação dolosa na prática das infrações acima relatadas

Esclareça-se que Carlos Eduardo esteve à frente da Fiscalizada no cargo de Diretor Presidente nº período de 04/01/2007 a 07/05/2010 e 20/01/2012 a 18/02/2016 (fls. 2146/2156), e que os pagamentos à PIEMONTE e à ANTÔNIO MENEZES, e os lançamentos contábeis referentes às operações envolvendo a Fiscalizada e essas empresas (contabilização das despesas e dos pagamentos) ocorreram no período de 2010 a 2013.

Tais fatos implicam a responsabilização tributária pessoal do Diretor Presidente, de acordo com o estabelecido no art. 135, inciso III da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional(CTN):

A DRJ manteve a responsabilização do Sr. Carlos Eduardo, sob o seguinte fundamento:

128. No caso sob exame, conforme já destacado antes neste voto, a fiscalização da Receita Federal, muito embora de posse de fartos elementos produzidos na Ação Penal nº 503088380.2016.4.04.7000/PR, no âmbito da operação Lava Jato, como são exemplos os depoimentos, as denúncias e mesmo as chamadas colaborações premiadas dos diversos atores, logrou produzir o seu próprio conjunto probatório, que indubitavelmente deu lastro para a apuração de irregularidades cometidas pela contribuinte Apolo, no âmbito da legislação tributária federal.

129. Esse mesmo escopo probatório permite concluir que os aludidos atos praticados pela contribuinte Apolo, o foram com a participação direta do Sr. Carlos Eduardo. Com efeito, esse senhor foi quem buscou os “serviços” do Sr. Julio Camargo (Piemonte), pessoa, como vimos antes de neste voto, dedicada a criar indevidas facilidades das empreiteiras junto à Petrobrás. Em suma, vimos que o Sr. Carlos Eduardo de Sá Batista foi o promotor do contrato com a Piemonte, o qual, de sua vez, se revelou um mecanismo para propiciar pagamento de propinas para o esquema criminoso, bem como disfarçar esses pagamentos como se de serviços fossem. Portanto, agiu o Sr. Carlos Eduardo de Sá Batista com infração à lei, na medida em que autorizou a apropriação, pela contribuinte Apolo, de despesas sabidamente fictícias e de pagamentos sem causa.

130. O fato de o Sr. Carlos Eduardo de Sá Batista ter sido absolvido na referida ação penal, como podemos ver na sentença de fls. 73 e 2516 10, não influi nessa conclusão. Os crimes sobre ele imputados eram os de corrupção ativa, lavagem de dinheiro e organização criminosa, quando aqui se está analisando sua responsabilização sobre infrações de cunho fiscal, cometidas pela pessoa jurídica da Apolo Tubulars. Nesse quadrante, a presunção de que seria ele inocente quanto a tais crimes não o afasta da responsabilização tributária solidária.

(...)

132. Com efeito, Carlos Eduardo esteve à frente da impugnante no cargo de Diretor Presidente no período de 04/01/2007 a 07/05/2010 e 20/01/2012 a

18/02/2016 (fls. 2146/2156), e que os pagamentos à Piemonte e à Albra, e os lançamentos contábeis referentes às operações envolvendo a impugnante e essas empresas (contabilização das despesas e dos pagamentos) ocorreram no período de 2010 a 2013.

133. Ocorre que esses pagamentos e lançamentos de despesas, mesmo quando ocorridos em datas em que ele não era diretor-presidente, decorrem da avença promovida pelo Sr. Carlos Eduardo quando era, sim, diretor presidente. Como vimos, foi ele quem procurou o Sr. Julio Camargo, e assinou contrato com a Piemonte. Assim, não há como afastar sua responsabilização pelos créditos tributários decorrentes das referidas operações irregulares.

Pois bem.

O artigo 135 do CTN tem a seguinte redação:

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:

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Sobre a interpretação de tal dispositivo legal, cumpre trazer à baila a lição de Maria Rita Ferragut:

“A existência de uma infração é condição necessária ao desencadeamento da responsabilidade do administrador, mas insuficiente. Para que reconheçamos a recepção do art. 135 pela ordem constitucional de 1988, **é indispensável a aplicação de seu preceito em fiel harmonia com a necessidade de uma conduta dolosa, de modo que a responsabilidade pessoal não atinja aqueles que praticaram o ilícito apenas com culpa.**

(...)

O elemento subjetivo, aqui, significa que a responsabilidade nasce somente se o administrador agir intencionalmente com o animus de praticar a conduta típica, mesmo sabendo que o ordenamento jurídico proíbe tal comportamento.

(...)

A intenção de fraudar, de agir de má-fé e de prejudicar terceiros é fundamental¹”.

Tem-se, então, que, além dos elementos fáticos de modo a comprovar a prática de “ato com excesso de poderes, infração do contrato social ou de lei”, estes exigem um elemento

¹ FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária. 4. Ed., ver., atual. e ampl. – São Paulo: Noeses, 2020. Pag. 115.

doloso que deve ser provado. Mais ainda em se tratando em casos de planejamento tributário, os quais se inserem em zonas controversas da interpretação jurídica.

Cumpra ainda observar que o simples inadimplemento de tributo não caracteriza como infração à lei para fins de aplicação do art. 135 do CTN.

Sobre tal ponto, o Superior Tribunal de Justiça tem jurisprudência firmada no sentido de que o mero inadimplemento do tributo não é por si só suficiente para atrair a aplicação do artigo 135 do CTN, senão vejamos:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE. (...) 2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (REsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005). 3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. (STJ - RECURSO ESPECIAL Nº 1.101.728 - SP (2008/0244024-6))

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. IMPOSSIBILIDADE NA ESPÉCIE. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DOS REQUISITOS DO ART. 135 DO CTN OU DE OCORRÊNCIA DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA. ADEMAIS, O MERO INADIMPLEMENTO DE TRIBUTO NÃO GERA, POR SI SÓ, A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-GERENTE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 430/STJ. AGRAVO INTERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. Segundo a jurisprudência desta Corte, para que se legitime o redirecionamento da Execução Fiscal, é imprescindível o preenchimento de pelo menos um dos requisitos do art. 135 do CTN ou a demonstração de que houve dissolução irregular da empresa, não bastando, apenas, o exercício da gerência no período do fato gerador do tributo cobrado. Precedentes: AgInt no REsp. 1.611.500/SC, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJe 18.3.2019; REsp. 1.651.600/SP, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 20.4.2017. 2. Conforme se depreende da Súmula 430 do STJ, o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente. 3. Agravo Interno do ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL a que se nega provimento. (AgInt no AREsp 752.607/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/05/2019, DJe 20/05/2019)

Portanto, a responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado – resumidamente sócio-gerente – não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da

pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto.

Qualquer que seja a base legal da imputação de responsabilidade, seja o artigo 124 ou 135 do CTN, é importante ter em mente o dever de fundamentação específica. Há um ônus argumentativo e de motivação a ser vencido pela autuação. Não basta a mera indicação dos dispositivos, nem a menção genérica aos mesmos fatos imputados ao contribuinte principal. É necessário indicar com precisão em que medida o responsável solidário tem “interesse comum no fato gerador” ou praticou atos com excesso de poderes, infração à lei ou estatuto.

Portanto, é necessário que o Fisco aponte a prova da infração e, especialmente, o nexo causal da participação do administrador na prática dos atos do artigo 135 do CTN, bem como o elemento doloso. E essa prova não se dá com a mera indicação dos nomes das pessoas físicas e jurídicas para as quais se pretende a responsabilização.

A individualização da conduta de cada responsável no lançamento é imprescindível, incontornável.

No caso do artigo 135 é necessário demonstrar qual o sócio que geria a sociedade, evidenciar seus poderes de gestão e como tais poderes vinculam-se com os atos ilícitos que se apresenta.

E, no caso em tela, entendo que o TVF não se desincumbiu do ônus de fundamentação suficiente. Há apenas menção ao fato de ser o Sr. Carlos Eduardo o sócio-gestor da empresa e, como tal, “assinou os contratos de prestação de serviço firmados entre a APOLO e as empresa PIEMONTE e ANTÔNIO MENEZES” e que os pagamentos foram feitos em época que a pessoa física em questão seria administradora.

Ainda, como segundo fator relevante, e diferentemente do que apontei em relação à pertinência da esfera penal à apuração da infração tributária, entendo relevantes as conclusões a que chegou o Judiciário, mesmo porque lá se reconheceu a inexistência de dolo, o que, de fato, entendo não ter sido demonstrado pela fiscalização no caso em tela.

Assim, dou provimento ao recurso voluntário para afastar a responsabilidade solidária.

VII. Conclusão.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário da contribuinte, unicamente para:

- A) Reduzir a multa de ofício ao patamar de 100%, em face da retroatividade benigna;

- B) Afastar a multa isolada pelo não recolhimento de estimativa mensal pela consunção;
- C) Reconhecer a decadência parcial dos créditos tributários relativos à glosa de despesas de IRPJ e CSLL, especificamente com relação às operações realizadas com a empresa ANTONIO MENEZES (ALBRA) no ano-calendário de 2010.

Dou provimento ao recurso voluntário do responsável solidário CARLOS EDUARDO DE SÁ BAPTISTA, para afastar-lhe a responsabilidade solidária.

Não conheço do recurso de ofício.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho