



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



**Processo nº** 16641.720042/2015-40  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-005.543 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de dezembro de 2021  
**Recorrente** QUIP S.A. E OUTROS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)**

Exercício: 2010, 2011, 2012

**IRRF - PAGAMENTO SEM CAUSA OU SEM COMPROVAÇÃO COMPROVADA.**

Sujeitam-se ao Imposto de Renda Retido na Fonte os 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, mercê da aplicação do § 1º art. 61 da Lei nº 8.81/95, c/c o § 1º do art. 674 do RIR/99.

**COMPATIBILIDADE DA COBRANÇA DO IRRF COM A GLOSA DAS DESPESAS NA APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM TRIBUTOS PAGOS PELA DESTINATÁRIA DOS CRÉDITOS.**

Inexiste *bis in idem* tributário nas circunstâncias em que se exige o IRRF da fonte pagadora em paralelo à glosa de despesas tidas por desnecessárias, onde o lançamento é obrigatório, porquanto o IR-fonte representa técnica de substituição tributária válida para fins de cobrança do Imposto de Renda. Enquanto na glosa das despesas a norma jurídica alcança a formação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL devidos pela empresa pagadora, no tocante ao IRRF, o bem jurídico tutelado é a renda auferida por terceiros, afetada pela substituição tributária que exige a retenção do tributo, impondo-se à fonte pagadora o dever de reter a exação devida.

Não se admite pedido subsidiário de compensação do valor de IRPJ eventualmente pago pela prestadora dos serviços, porquanto tal procedimento é compatível, unicamente, com a via de pedidos de compensação, em que se apure créditos e débitos do período e a eventual formação de saldo negativo do imposto, sendo vedado que se utilize de instrumentos diversos para apurar compensação de tributos.

**MULTA QUALIFICADA. FRAUDE, SIMULAÇÃO E CONLUÍO.**

É legítima a qualificação da multa de ofício quando constatada a prática de atos ideologicamente falsos, calcados na realização de contratações fictícias e sem causa, que simulam a existência de operações comerciais para viabilizar remessas a terceiros, firmadas sob o pálio de pretensa regularidade, mas que não deixam rastros idôneos de efetiva prestação de serviço, revelando o dolo

em promover a realização de atos inadmitidos como lícitos pelo ordenamento jurídico.

Não se relativiza a legalidade; não se valida comportamentos antijurídicos; não se admite que a fraude, a simulação ou o conluio, parametrizados pela intenção dolosa de ocultar a real intenção de realizar negócios injustificáveis e irreais, autorizem pagamentos sem causa ou operações não comprovadas; não é compatível com a legalidade a intenção de ocultação, o vilipêndio à realidade e o obscurantismo de propósitos lícitos.

#### INCIDÊNCIA DOS JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros de mora sobre a multa de ofício, mercê da aplicação vinculante da Súmula CARF n.º 108.

#### RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE DE ADMINISTRADORES E REPRESENTANTES.

Respondem solidariamente com o devedor principal as pessoas que com ele se relacionem e demonstrem interesse comum na prática de ato fraudulento, tendente a viabilizar pagamentos sem causa, transfigurando a realidade através de instrumentalização de atos e negócios que se demonstrem irreais, incidindo o art. 124, I, do CTN.

Não há exclusividade do contribuinte em responder pelo crédito tributário quando houver circunstâncias que apontem para interesse comum de partes que se relacionam para fraudar o regular recolhimento de tributos.

A responsabilidade tributária do art. 135, III, do CTN só alcança os diretores, gerentes e representantes do contribuinte, não se admitindo invocá-la para corresponsabilizar terceiros alheios à pessoa jurídica demandada à exigência tributária. A eventual prática de ato fraudulento por terceiros, conexo ao fato gerador do tributo, pode vinculá-los à responsabilidade solidária por interesse comum, demonstrável como tal, devendo ser afastada a responsabilização pelo art. 135, III, do CTN, quando a pessoa física não for representante, dirigente ou administrador da contribuinte autuada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário de VALDIR LIMA CARREIRO, exclusivamente para afastar a sua responsabilidade solidária e excluí-lo da autuação, vencidos os Conselheiros Efigênio de Freitas Júnior, Wilson Kazumi Nakayama e Sérgio Magalhães Lima, que negavam provimento ao recurso e, (ii) por unanimidade de votos, em negar provimento aos demais recursos voluntários.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Sergio Magalhaes Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocado(a)), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

## Relatório

1. Trata-se de Recursos Voluntários manejados em face do Acórdão n.º 02-72.090 - 3ª Turma da DRJ/BHE, datado de 7 de março de 2017 (e.fl. 1743/1945), por meio do qual a instância de piso manteve o lançamento de IRRF dos anos-calendários de 2010, 2011 e 2012, objeto de auto de infração que apurou pagamento sem causa ou sem operação comprovada entre a empresa autuada (QUIP S.A.) e a beneficiária dos respectivos pagamentos (IESA ÓLEO & GÁS S/A), mantendo a sujeição passiva solidária de todos os envolvidos, inclusive, das pessoas físicas que as representaram, quais sejam, MARCOS PEREIRA REIS, MIGUEL ÂNGELO COIMBRA TOMÉ e VALDIR LIMA CARREIRO.

2. O Relatório Fiscal de e.fl. 813/843 aponta que o presente processo decorre de fiscalização anterior, ocorrida originalmente ao final do ano de 2014, do qual resultou lançamento diverso, tombado sob o PAF n.º 16641.720051/2014-50, que teve como objeto o crédito tributário relativo ao IRPJ e à CSLL decorrente da glosa de custos e despesas de consultoria não essenciais e/ou usuais às atividades da autuada, referentes ao ano de 2009.

3. Após tal lançamento, a administração tributária relata ter tomado conhecimento e passado a acompanhar os desdobramentos da “Operação Lava Jato”, de repercussão nacional, que investigava a existência de pagamentos ilícitos em negócios relacionados à exploração de petróleo e suas respectivas conexões no âmbito da PETROBRAS, de forma que a fiscalização passou a debruçar-se sobre (a) o IRRF dos anos de 2009 a 2012, com vistas a apurar, justamente, a possível ocorrência de pagamento sem causa ou de operação não comprovada e (b) o aumento indevido de deduções com custos fictícios.

4. Nesse contexto, considerando que a autuada (QUIP S.A.) realizou pagamentos, naquele período, da ordem de R\$ 51.237.525,37, a mesma foi intimada a apresentar os contratos de consultoria/auditoria de empresas que tenham gerado despesas em montante superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais), bem como os documentos fiscais que ampararam a dedutibilidade destas despesas, tendo apresentado notas fiscais referentes a serviços de consultoria que totalizaram R\$ 39.807.551,47.

5. Ato contínuo, foi novamente intimada a apresentar notas fiscais e contratos ainda faltantes e, em relação às despesas e aos custos de consultoria e assessoria previstos nos contratos firmados com as empresas: IESA Óleo e Gás S/A, UTC — Engenharia S/A e Construtora Queiroz Galvão S/A, comprovar a efetiva prestação dos serviços e demonstrar a normalidade, usualidade e necessidade para o tipo de atividade desenvolvida pela QUIP S.A.

6. À referida intimação, a autuada apresentou contratos e esclareceu o objeto de cada um deles, a saber:

QUEIROZ GALVÃO — Objeto: prestação de serviços de consultoria e assessoria técnica, administrativa, econômica e financeira, para implantação, organização, aperfeiçoamento frequência e acompanhamento (sic) de estrutura empresarial da contratante em seu ramo de atividade.

UTC — Objeto: prestação de serviços de consultoria e assessoria técnica, na área de engenharia de rigging, suprimentos, logística de construção em empreendimentos offshore, gestão de materiais e equipamentos e correlatos, sempre em seu ramo de atividade.

IESA — Objeto: prestação de serviços de consultoria e assessoria técnica na elaboração do projeto de engenharia da Plataforma P53.

7. A administração tributária entendeu serem necessárias informações complementares, havendo, pela terceira vez, intimado a contribuinte, dentre outras coisas, a comprovar a efetiva prestação de serviços das empresas IESA Óleo e Gás S/A, UTC — Engenharia S/A e Construtora Queiroz Galvão S/A, além de demonstrar a normalidade, usualidade e necessidade para o tipo de atividade desenvolvida pela QUIP S/A, estabelecendo um percentual em relação ao faturamento bruto da companhia.

8. Após sucessivas prorrogações de prazo, a autuada (QUIP S/A) assim se manifestou:

*"1. As empresas Construtora Queiroz Galvão S/A e IESA Engenharia S/A estavam vinculadas ao quadro societário da QUIP em 2009.*

2. Tais empresas, independentemente de relação societária, mantinham junto à QUIP uma relação contratual, por serem "expert" em contratos de EPC.

3. No Polo Naval da cidade do Rio Grande/RS, a QUIP desenvolveu seu processo produtivo, visando à construção de plataformas de petróleo, através de estabelecidos contratos pela modalidade de 'Engineering, Procurement and Construction' (EPC), que se traduz de forma simples para 'Engenharia, Suprimentos e Construção'.

4. Portanto, no mercado globalizado e específico do ramo de óleo e gás, a empresa que se interessar por desenvolver operações relacionadas a plataforma de petróleo deverá estabelecer um contrato de construção de plataforma, classificado como EPC, com uma empresa detentora do conhecimento referente a planejamento, administração, subcontratação, construção e integração de equipamentos e módulos.

5. No contrato de EPC, o contratado é responsável por todas as etapas de construção da plataforma, incluindo sua engenharia, compra de todos os insumos necessários e a sua efetiva construção.

6. Para o cumprimento de um contrato de EPC, a empresa contratada, como é o caso da Requerente, deve desenvolver as atividades abaixo relacionadas e explicitadas durante o seu processo produtivo que resultará na plataforma de petróleo a ser entregue a seu cliente:

Engenharia: (...) Suprimentos: (...) Construção: (...) Qualidade: (...) Planejamento: (...)  
Administração Contratual (...)

7. Todos os serviços prestados pelas empresas citadas estavam vinculadas (sic) a finalidade social da QUIP, podendo ser os mesmos caracterizados como insumos e por isto ter recebido o tratamento fiscal de despesa.

8. As notas fiscais emitidas ora fiscalizadas referem a 'prestação de serviços de consultoria e assessoria técnica na elaboração de projeto de engenharia'.

9. A evidência da efetiva Prestação de Serviços é verificada através de:

(i) disponibilização do banco de dados SAMA, que permite identificar os produtos nos códigos Petrobrás, a fim de serem utilizados em todos os desenhos de projetos efetuados pela área de engenharia;

(II) transferência de know how; e

(III) exames e comentários acerca de relatórios e elaboração de pareceres técnicos durante as fases de projeto e execução da plataforma.

(IV) exames e comentários acerca de relatórios e elaboração de pareceres técnicos durante as fases de projeto e execução da plataforma."

9. Anota o Relatório Fiscal que tais serviços seriam desenvolvidos pela própria QUIP S.A. e os serviços de consultoria relacionados às notas fiscais apresentadas não foram adequadamente comprovados, não tendo sido apresentada – segundo alega a administração tributária – nenhuma prova de sua efetiva prestação, destacando, ainda, que não foram esclarecidas as razões que levaram às contratações pautadas em percentuais remuneratórios sobre o faturamento bruto da própria contratante (QUIP S.A.), equivalente a 5,5% de sua receita, chamando a atenção, ainda, o fato das empresas QUEIROZ GALVÃO, UTC e IESA serem suas sócias controladoras, tornando-se beneficiárias diretas de comissionamento sobre todo o faturamento bruto resultante de serviços na plataforma P-53 da Petrobrás, construída pela QUIP S.A., sem contraprestação de serviços prestados.

10. Verificou-se, ainda, que não foram apresentados comprovantes documentais da efetiva execução dos contratos, sequer os pareceres técnicos.

11. Em continuação às intimações, a contribuinte foi instada a esclarecer a razão dos repasses enviados às empresas subcontratadas, relacionadas à plataforma P-53 da Petrobrás, em diversos meses em que não houve faturamento, tendo a mesma esclarecido que " *as empresas Iesa óleo & Gás S/A, Construtora Queiroz Galvão e UTC Engenharia S/A foram inicialmente contratadas para a prestação de serviços relacionados à construção da plataforma P-53, conforme contratos de prestação de serviços apresentados na resposta de 24.07.2015. Posteriormente, com a continuidade do desenvolvimento das atividades da Intimada, o que inclui a contratação para a construção da plataforma P-55, manteve-se a necessidade da permanência na contratação dos serviços prestados pelas referidas empresas. Os contratos de prestação de serviços inicialmente celebrados, os quais já foram apresentados a esta foram então tacitamente prorrogados, fiscalização, mantendo-se as cláusulas vigentes, inclusive, no que diz respeito à forma de precificação dos serviços prestados, que corresponderiam a um determinado percentual do faturamento bruto da Intimada relativo à plataforma de petróleo construída, no caso a P-55. Por esta razão, é que, durante os anos-calendário de 2010 a 2012, apesar de a plataforma P-53 ter originado receita bruta para a Intimada apenas em determinado período, houve uma regularidade nos Pagamentos realizados pela Intimada às referidas prestadoras de serviços, os quais também estavam relacionados à receita bruta recebida em decorrência da construção da plataforma P-55, conforme se verifica na planilha mensal por projeto anexada na resposta de 24.07.2015.*"

12. A fiscalização concluiu pela falsidade ideológica das citadas contratações, nesses termos: *“Desta forma, os contratos de consultoria, para a construção da plataforma P-53, que iniciaram com pagamento de vultosos valores de forma retroativa, foram, nas palavras da intimada: ‘tacitamente prorrogados’, para abarcar os pagamentos pertinentes à plataforma P-55. Por certo, assim como todos os indícios já carreados, a desnecessidade de elaboração de um novo pacto também vai no sentido de que os contratos são ideologicamente falsos”*.

13. Diante de tal constatação, as empresas controladoras da contribuinte (QUIP S.A.) – pretensamente beneficiárias de pagamentos sem causa – foram intimadas (a) a comprovar documentalmente os recebimentos, (b) informar se os serviços foram prestados e (c) apresentar comprovação documental idônea da prestação dos serviços.

14. As empresas apresentaram documentação representada por notas fiscais, contratos semelhantes umas das outras e alguns relatórios de convocações de reuniões, os quais foram considerados como inidôneos pela administração tributária, porquanto insuficientes à demonstração eficiente de sólida relação contratual, parametrizada por repasses significativos de percentuais sobre o faturamento global da administração sobre a plataforma petrolífera, além de que grande parte dos repasses estavam em percentuais muito superiores aos próprios contratos.

15. Em razão da inexistência de comprovação da prestação de serviços, a administração tributária passou a debruçar-se sobre as informações colhidas das investigações da “Operação Lava Jato”, que envolviam as empresas citadas, consignando no Relatório Fiscal o arrazoado a seguir transcrito, onde se veem as conexões entre a narrativa da fiscalização e o *modus operandi* que, sem seu entender, vinculam as pessoas físicas e jurídicas arroladas no auto de infração com as delações premiadas havidas no procedimento criminal ali citado, cabendo transcrever o registro dos “porquês” e dos “porqu岸tos” que levaram a administração tributária a parametrizar tais conexões, *litteris*:

Iniciamos pela denúncia constante nos Autos Originários n.º 5083258-29.2014.404.7000 (anexa), publicada na íntegra no referido sítio. Nesta, estão no rol dos denunciados alguns dos executivos das empresas: UTC — Engenharia S/A e Grupo Camargo Correa, ambas controladoras da Quip S/A, por fatos que envolvem, especificamente, a contratação das Refinarias Getúlio Vargas (Repar), Abreu e Lima (RNEST) e do Complexo Petroquímico do Rio de Janeiro (Comperj). Consta na contextualização das investigações (pag. 7/8):

*“Desvelou-se a existência de um gigantesco esquema criminoso envolvendo a prática de crimes contra a ordem econômica, corrupção e lavagem de dinheiro, com a formação de um grande e poderoso Cartel do qual participaram as empresas OAS, ODEBRECHT, UTC, CAMARGO CORREA, TECHINT, ANDRADE GUTIERREZ, MENDES JÚNIOR, PROMON, MPE, SKANSKA, QUEIROZ GALVÃO, IESA, ENGEVIX, SETAL, GDK e CALVÃO ENGENHARIA. Esse esquema possibilitou que fosse fraudada a competitividade dos procedimentos licitatórios referentes às maiores obras contratadas pela PETROBRAS entre os anos de 2004 e 2014, majorando ilegalmente os lucros das empresas em centenas de milhões de reais.*

(...)

*Além disso, serão descritos alguns dos principais métodos utilizados pelas empreiteiras integrantes do cartel para a lavagem do dinheiro recebido da PETROBRAS e utilizado para tentar conferir uma aparência lícita ao pagamento de propina a agentes públicos e privados envolvidos no esquema*

*criminoso, dentre estes a celebração de contratos de prestação de serviços ideologicamente falsos e a emissão de notas fiscais "frias" por intermédio de empresas de fachada."*

No decorrer da denúncia, extraímos vários trechos de extrema significância para a presente fiscalização:

*"Esse núcleo atuou Provendo serviços de lavagem profissionais e terceirizados, como, por exemplo, criando empresas de fachada com as quais as empreiteiras formalizavam contratos ideologicamente falsos que pudessem criar uma justificativa econômica falsa para o pagamento, como a prestação de consultoria, com a emissão de notas fiscais "frias"." (pag. 18)*

*"O próprio **RICARDO PESSOA** admitiu em depoimento à Polícia Federal que pagou R\$ 2,4 milhões em dois contratos de consultoria à empresa **D3TM** de **RENATO DUQUE**, sendo que há suspeitas de que esses contratos visavam tão somente dar aparência de legitimidade ao recebimento de propina. Todas essas séries de evidências indicam que **PESSOA** era o líder do núcleo das empreiteiras na organização criminosa. Assim, em relação aos denunciados ligados à **CAMARGO CORREA**, e a **RICARDO PESSOA** da **UTC**, além dos depoimentos dos criminosos colaboradores, existem provas decorrentes da interceptação telemática e telefônica, como também provas documentais colhidas nas quebras de sigilo bancário e nas buscas e apreensões, inclusive do fluxo milionário de valores até as contas controladas por **ALBERTO YOUSSEF**." (pag. 35)*

*"Conforme já narrado acima, todas as empresas cartelizadas participantes do "CLUBE" mantinham com **PAULO ROBERTO COSTA** e **RENATO DUQUE**, assim como com o operador **ALBERTO YOUSSEF**, um compromisso previamente estabelecido de, respectivamente, oferecerem e aceitarem vantagens indevidas que variavam entre 1% e 5% do valor integral de todos os contratos por elas celebrados com a **PETROBRAS**, podendo inclusive ser superior a esse percentual em caso de aditivos." (pag. 36)*

*"No que se refere ao núcleo empresarial, a imputação do delito de organização criminosa na presente denúncia restringe-se apenas aos administradores e agentes da **CAMARGO CORREA CONSTRUÇÕES S/A** e da **UTC ENGENHARIA**, sendo que o envolvimento dos agentes ligados às demais empreiteiras e aos outros núcleos conexos, em parte já está sendo processado perante essa Vara Federal e em parte será processado oportunamente a partir de denúncias autônomas." (pag. 23) (Negritos do original. Sublinhamos)*

Volta-se ao início da denúncia para sintetizar a parte que mais toca ao presente trabalho. Consta na 5ª página da denúncia:

*"Além disso, e no decorrer das operações de lavagem, os denunciados referidos no último parágrafo também praticaram (G) crimes contra a Ordem tributária, previstos no art. 10, I e II, da Lei 8.137/90, visto que, mediante a prestação de declarações falsas às autoridades fazendárias e a inserção de elementos inexatos em documentos e livros exigidos pela lei fiscal, fraudando a fiscalização tributária. suprimiram e reduziram tributos e contribuições sociais e seus acessórios.*

*Conforme adiante será narrado; a organização criminosa ora denunciada serviu-se de empresas de fachada para a Celebração de contratos ideologicamente falsos com as empreiteiras cartelizadas. Assim, a partir de*

*tais contratos, foram emitidas notas fiscais fraudulentas que justificaram transferências e pagamentos sem causa. Tal estratégia, a par de materializar a lavagem de capitais, também resultou na prática de crimes tributários pois mediante tais pagamentos foram suprimidos tributos e contribuições sociais devidos à União, seio porque (a) sobre eles deveria incidir retenção na fonte de imposto de renda, na alíquota de 35%, na forma dos arts. 61 e 62 da Lei nº 8.981/95, o que não ocorreu, ou pelo fato de que (b) eles foram lançados na contabilidade regular das empreiteiras como custos, ensejando a ilegal redução da base de cálculo do Imposto de Renda.*

*Esses crimes contra a ordem tributária, muito embora também façam parte do esquema criminoso ora narrado, serão denunciados em ações penais próprias, na forma do art. 80 do Código de Processo Penal." (Negritos do original. Sublinhamos)*

O Juízo da 13ª Vara Federal Criminal de Curitiba já prolatou sentença, datada de 20/07/2015, onde corrobora o conjunto probatório trazido na denúncia, em especial, os fatos que destacamos nos itens anteriores.

Não é relevante para o presente trabalho trazer as penas impostas aos réus, até porque os acordos de colaboração processual celebrados entre dirigentes das controladoras e o Ministério Público Federal, conforme se verá a seguir, que afastam qualquer possibilidade de dúvidas acerca da existência do Cartel, podem alterar tais punições. Ao contrário, é de grande valia identificar a mudança de comportamento do Grupo Camargo Correa no que se refere ao aporte de recursos, conforme se verifica na transcrição parcial da sentença:

*"266. Dalton assumiu a Diretoria de Óleo e Gás em 2008 e, depois, assumiu a função de Presidente dessa área. (...)*

*267. Já o acusado Eduardo Hermelino Leite, que assumiu o cargo de Diretor de Óleo e Gás da Camargo Correa a partir de setembro de 2009 (evento 878), mesmo tendo também celebrado acordo de colaboração premiada com o MPF, afirmou que tinha algum conhecimento, mas não direto, a respeito do cartel.(...)*

*285. Como adiantado; já no final da instrução, os acusados Dalton dos Santos Avancini, Presidente da Camargo Correa, e Eduardo Hermelino Leite, Diretor da Área de Óleo e Gás, também celebraram acordo de colaboração premiada com o Ministério Público Federal (eventos 940 e 942).(...)*

*287. (...)*

*Juiz Federal: - Essa era uma regra em todo contrato da Camargo com a Petrobras ou foi pra contrato específico? O senhor mencionou REPAR, RNEST...*

*Eduardo:- Então, quando me foi passado, me foi passado quais eram os contratos em vigor, que isso estava prevalecendo. É lógico que nós tínhamos contratos que davam prejuízo, os quais eu entendia que a gente não deveria pagar. Mas essa discussão do que deveria ser pago ou não ser pago, ela acabou sendo consumida, porque a hora que você fazia avaliação do valor total do que tinha que ser pago, o que tinha entrado era tão alto, e a gente não conseguia cumprir esse fluxo, que essa discussão não ocorria.*

*(...)*

292. (...)

*Juiz Federal: - E porque que pagava isso?*

*Dalton: - (...) Quer dizer, eu acho que talvez isso tenha sido a motivação pra gente achar que deveria assumir que esses contratos deveriam ser, que esses pagamentos deveriam ser feitos. Mas nós tentamos durante um bom tempo não pagar né, quer dizer, isso foi feito tanto numa área como na outra. E aí exatamente o que surgiu eram essas dificuldades aí né, de ameaças e que tinha que pagar, que isso era compromisso e a partir daí é que houve a decisão de que a gente iria pagar."*

*(textos extraídos das páginas 43 a 90— sem grifos no original)*

Observamos que as empresas do Grupo Camargo Correa não firmaram contratos de consultoria, no ano de 2005, no momento da construção da Plataforma P-53, como ocorreu com as outras três controladoras, vindc'? a firmá-lo somente no ano de 2010, por ocasião da Plataforma P-55. Desta forma, possibilita-se inferir que a mudança de comportamento do Grupo no que se refere ao aporte de recursos (registrado na sentença acima), veio seguida de outra mudança, qual seja: a nova "necessidade" de firmar contrato de consultoria, antes desnecessário.

Importante registrar o desmembramento da denúncia direcionada ao administrador da UTC, Sr. Ricardo Pessoa, eis que celebrou acordo de colaboração processual, conforme está expresso na sentença:

***"47. O feito, ao final, foi desmembrado nos termos da decisão de 10/06/2015 (evento 899), em relação às imputações realizadas contra Ricardo Ribeiro Pessoa, uma vez que ele teria feito acordo de colaboração premiada junto à Procuradoria Geral da República. Também desmembrada a ação penal em relação a Alberto Youssef, Márcio Bonilho e Paulo, Roberto Costa quanto às imputações de corrupção e lavagem de dinheiro envolvendo o Consórcio TUC na obra do CoMperj, já que associados estes fatos também a Ricardo Pessoa. A nova ação penal tomou o número 5027422-37.2015.404.7000."*** (grifei)

Ressalte-se que as controladoras também são alvos em processos abertos na Controladoria Geral da União — CGU, conforme notícia publicada em seu site oficial:

*"O ministro de Estado chefe da Controladoria-Geral da União (CGU), Jorge Hage, determinou a abertura de processos administrativos de responsabilização contra oito empresas envolvidas na Operação Lava Jato, que desmontou um esquema de corrupção, lavagem de dinheiro e evasão de divisas em sua relação com a Petrobras. As empresas são: Camargo Correa, Engevix, Galvão Engenharia, Iesa, Mendes Junior, OAS, Queiroz Galvão e UTC-Constran. As portarias de instauração dos processos foram publicadas hoje (03) no Diário Oficial da União (DOU).*

*A decisão é resultado da análise, feita pela equipe da CGU, de documentos e informações da investigação da Operação Lava Jato, que foram compartilhadas pela justiça Federal, pelo juiz Sérgio Moro. Em relação às provas analisadas, a CGU se baseou, para a abertura dos processos, não apenas nos depoimentos contidos no material compartilhado, mas principalmente nas provas documentais, como e-mails, notas fiscais, transferências bancárias e registros de interceptações telefônicas, entre outros.*

*Com base na análise do material compartilhado, a CGU reuniu elementos suficientes para instaurar os oito primeiros processos administrativos com vistas a responsabilizar, de forma individual, as empresas envolvidas nos atos ilícitos. A análise da Controladoria ainda continua, e há a possibilidade de que novos processos sejam abertos contra outras empresas." (destaquei)*

Ainda que não tenha constado o nome da Quip ou mesmo das plataformas que esta construiu, nas denúncias já apresentadas, notícias publicadas na imprensa apontam que a Plataforma P-53 está entre os projetos da Petrobrás que foram superfaturados. O texto a seguir foi extraído da página 10 da edição do jornal Zero Hora do dia 09/02/2015:

***"Pedro Barusco, ex-gerente de serviços da Petrobrás, afirmou ao Ministério Público Federal (MPF) que três contratos envolvendo obras no Rio Grande do Sul teriam sido foco de cobrança de propina por parte de dirigentes da estatal. O suborno, no Estado, teria alcançado valor equivalente a R\$ 110,5 milhões — a maior parte paga em dólares.***

***É o que disse o ex-dirigente da petroleira em depoimento prestado em novembro e divulgado pela Justiça Federal na última quinta-feira. O suborno seria obtido das empreiteiras por um grupo de agentes e políticos, para que as construtoras conseguissem firmar contratos com a Petrobras. Em contrapartida, os empreiteiros formavam um cartel, no qual conquistariam as principais obras. Barusco fez as revelações em acordo de delação premiada.***

*A planilha de Barusco abrange, no total, 87 dos principais contratos firmados Pela Petrobrás na última década no país e no Exterior. Somam a quantia de R\$ 97 bilhões. Desse total, R\$ 1,2 bilhão teriam sido pagos em propina.*

*No Rio Grande do Sul, a planilha mostra três obras: ..., montagem da plataforma P53 e construção de oito cascos de plataformas. (destaque nosso)*

Consta, inclusive, um demonstrativo com os desvios:

#### A PLANILHA DOS DESVIOS

EMPRESA	NOME DO PROJETO	DATA	VALOR DO CONTRATO	% <sup>19</sup>	DIVISÃO
(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
QUIP/QUEIROZ/ UTC/IESA	P-53	1/05/05	US 523.727.010,00	1	(...)
(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)

Tal depoimento, em tudo confirma que os contratos de consultoria entre Quip e suas controladoras são ideologicamente falsos. Vejamos, por exemplo, a data de início referida na "Planilha do Desvios", como sendo 01/05/2005, o que vem a explicar o motivo pelo qual os contratos fogem totalmente ao padrão das relações de mercado, ao efetuar pagamentos de forma retroativa, sem qualquer justificativa plausível.

Vale dizer, ainda que os contratos de consultoria datem de agosto de 2005, tiveram que dar suporte a compromissos que decorrem de valores já recebidos da Petrobrás por conta da construção da Plataforma P-53, iniciados em maio de 2005, eis que, de fato, tais contratos visavam dar uma justificativa econômica para a saída de dinheiro dos cofres da empresa como se fosse um pagamento regular.

Na linha do aqui exposto, notícias foram divulgadas nos principais jornais do país, no sentido de que o Sr. Ricardo Pessoa, Presidente da UTC, à época dos fatos, relatou aos

procuradores que integram a Operação Lava-Jato irregularidades na contratação da Plataforma P-5320:

***"O empresário afirmou que o pagamento de propinas de contratos com a Petrobras começou com a construção da plataforma petrolífera P53.***

*(..) a partir de 2008, funcionários da estatal começaram a fazer cobranças também. Ricardo Pessoa citou os nomes do ex-diretor de Serviços Renato Duque e do subordinado imediato dele na área, o ex-gerente Pedro Barusco."*

16. A administração tributária concluiu que os contratos seriam fraudulentos, porquanto ideologicamente falsos, razão pela qual entendeu que não houve comprovação da prestação dos serviços, a ensejar a cobrança do IRRF pela ocorrência de pagamentos sem causa ou decorrentes de operações não comprovadas, excluindo da base de cálculo os contratos de mútuos realizados entre a contribuinte (QUIP S.A.) e IESA ÓLEO E GÁS S/A, que foram satisfatoriamente demonstrados.

17. Aplicou-se a qualificação da multa de ofício ao patamar de 150%, mercê da conclusão da alegada existência de sonegação, fraude e conluio.

18. No tocante à responsabilidade solidária, foram arroladas as seguintes pessoas físicas, dirigentes da QUIP S.A. à época dos fatos, com fundamento no art. 135, III, do CTN: Sr. Miguel Ângelo Coimbra Thomé e Sr. Marcos Pereira Reis, além do Sr. Valdir Lima Carreiro, que presidiu a responsável IESA e participava adicionalmente do conselho administrativo da QUIP.

19. Por sua vez, a pessoa jurídica IESA ÓLEO & GÁS S/A foi relacionada como responsável tributária em razão da alegada existência de interesse comum com a contribuinte para a consecução dos fins narrados no auto de infração, aplicando-se o art. 124, I, do Código Tributário Nacional.

20. A decisão da DRJ manteve o lançamento, em decisão assim ementada (e.fl.s. 1743/1945):

**PAGAMENTO SEM CAUSA OU SEM OPERAÇÃO COMPROVADA.**

Sujeita-se à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ou quando não for comprovada a sua causa ou a operação a que se refere.

**SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA - INTERESSE COMUM.**

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado.

**SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA - RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES.**

Os diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas de direito privado respondem solidariamente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Impugnação Improcedente. Crédito Tributário Mantido.

21. Irresignados, tanto a contribuinte quanto os responsáveis apresentaram Recursos Voluntários, em que suscitam a análise dos seguintes pontos controvertidos:

22. **RECURSO VOLUNTÁRIO DE QUIP S.A. (E.FLS. 2195/2291)**

23. Em seu recurso, a contribuinte aponta haver apresentado esclarecimentos acerca dos serviços contratados, notadamente (i) contratos de prestação de serviços, (ii) notas fiscais emitidas pelas empresas contratadas; (iii) comprovantes de pagamento pelos serviços tomados; (iv) lançamentos contábeis e respectivas contas do livro razão.

24. Informa que, em relação ao contrato com a responsável IESA, teriam sido apresentadas “(i) planilha com a relação das notas fiscais relacionadas no Termo de Intimação Fiscal, discriminando numeração, valores, retenções de impostos e valor líquido efetivamente recebido; (ii) cópia do contrato de prestação de serviços de consultoria e assessoria firmando com a Recorrente; e (iii) folhas mensais de serviços (“FMS”), nas quais constam os nomes dos funcionários da IESA e o total de horas de trabalho dedicadas à Recorrente no respectivo mês”.

25. Preliminarmente, alega pretensa nulidade material do lançamento, por infringência ao art. 142, do CTN e ao princípio da verdade material, a pretexto do auto de infração estar, segundo alega, parametrizado em presunções, sem que tivessem sido valoradas adequadamente as provas apresentadas, razão pela qual, complementarmente, reitera nova nulidade, a que denomina de *Nulidade da Autuação Fiscal Baseada em Mera Presunção*, repetindo o mesmo contexto argumentativo, ao color de que “*todos os ‘desdobramentos’ da Operação Lava-Jato invocados não tinham qualquer relação com a Recorrente, sendo que, em verdade, o que fez a fiscalização foi presumir que, se existiam denúncias no contexto da Operação Lava-Jato de que contratações realizadas com a Petrobras teriam sido superfaturadas e se naqueles ‘esquemas criminosos’ haveria a realização de pagamentos com base em contratos de prestação de serviços ideologicamente falsos para pagamento de propinas, logo, o contrato de prestação de serviços firmado entre a Recorrente e a IESA também seguiria a mesma sorte*”.

26. Controverte a alegada existência de nulidade por indevida valoração das provas, uma vez que os documentos apresentados em relação à contratação com a empresa IESA seriam suficientes à comprovação da relação havida, tendo os mesmos sido equivocadamente desconsiderados pela administração tributária, fato que tornaria nula a autuação.

27. No mérito, argui ser inaplicável o art. 61 da Lei nº 8.981/1995, apresentando os histórico de como a empresa surgiu no ano de 2005 e sua posterior contratação com a PETROBRAS, que exigiu a contratação posterior de empresas para lhe dar suporte técnico operacional na construção de plataformas de petróleo. Nesse contexto, aduz que a alegada incompatibilidade entre os valores pagos às subcontratadas seria irrelevante, uma vez que o destinatário do pagamento estaria identificado e foram apresentados documentos suficientes para a comprovação da operação.

28. Outrossim, destaca que o contrato mantido entre a contribuinte (QUIP S.A.) e a subcontratada (IESA) ocorreu originalmente em 2005, sendo “*tacitamente prorrogado*” em períodos posteriores, sendo “*desnecessária a formalização de um novo contrato*”, concluindo

que *“De fato, poderia ser incomum (mais ainda assim, completamente lícito e válido) que uma empresa tomasse serviços de outra, com o pagamento de altas cifras, sem a formalização de um contrato de prestação de serviços. Todavia, no caso da Recorrente, cuja contratação dos serviços de consultoria e assessoria foi realizado junto à sua investidora direta, não há qualquer anormalidade em não ter ocorrido tal formalização contratual, dada a existência de contrato prévio tacitamente prorrogado”*.

29. Indica argumentos complementares à regularidade da operação, como a liberdade das partes para precificarem seus negócios de forma livre, que a eventual discrepância de valores não justificaria desconsiderar a prestação dos serviços para que seja tratado como pagamento sem causa, que parte dos pagamentos recebidos vêm de reembolso de custos – e não haveria problema algum nisso –, que teria comprovado documentalmente a prestação dos serviços mediante relatórios com a prestação de serviços, com número de horas de trabalhos realizados por alguns dos profissionais envolvidos, que apresentou alguns e-mails trocados entre a contribuinte e a IESA, tratando de questões técnicas e contábeis, e que, *“ainda que, de fato, conforme mencionado pela decisão recorrida, alguns dos e-mails e documentos apresentados pela Recorrente sejam datados de 2009, tais documentos apenas confirmam que os serviços objeto do contrato questionado vinham sendo efetivamente prestados”*.

30. Ainda no mérito, alega em seu favor ter ocorrido a tributação das receitas auferidas pela beneficiária, fato que ensejaria a exclusão da tributação do IRRF, uma que inexistiria *“qualquer justificativa para se estruturar um suposto ‘esquema fraudulento’”*, e que a beneficiária *“apurou débitos de IRPJ e de CSLL referentes a (i) alguns trimestres de 2010, 2011 e 2012 em montantes muito superiores àqueles que seriam apurados caso o suposto repasse de valores pela Recorrente tivesse ocorrido por meio de distribuição de dividendos, cuja receita é isenta dos referidos tributos e/ou montante de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa (ii) da CSLL em montantes muito inferiores àqueles apurados caso as receitas recebidas tivessem natureza de dividendos”*.

31. Invoca a inaplicabilidade do art. 61, da Lei n.º 8.981/95, pelo fato dos beneficiários estarem identificados, e que o objetivo da norma seria viabilizar a arrecadação do fisco das receitas dos destinatários, fato que não teria ocorrido na hipótese dos autos, não sendo lícito transformar o tributo em verdadeira penalidade.

32. Diz ser incompatível a cobrança cumulativa do IRRF sobre pagamentos sem causa nas hipóteses em que ocorre a exigência de IRPJ mediante glosa desses pagamentos, porquanto consubstanciaria indevido *“bis in idem”*, pois, em seu entender, a aplicação do citado dispositivo *“ficou reservada às situações de subtração de resultados ainda não tributados, pela dedução de despesas/custos pagas a beneficiários não identificados ou relativos a operações sem causa”*.

33. Subsidiariamente, requesta a compensação do valor de IRPJ pago pela destinatária sobre as receitas de prestação de serviços, contesta a aplicação da multa qualificada, por entender que *“inexiste nos autos qualquer comprovação cabal de que a Recorrente e a IESA tenham adotado artifícios para encobrir uma suposta retirada de recursos daquela empresa, travestida de pagamento por serviços prestados”*, inexistindo sonegação que autorize a qualificadora.

34. Por fim, requesta a não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, por pretensa ausência de previsão legal.

**35. RECURSO VOLUNTÁRIO DE IESA (E.FLS. 1955/2023)**

36. A responsável tributária IESA ÓLEO E GÁS S.A. é representada pelo mesmos patronos da contribuinte principal e ressalta em sua peça recursal que “*o presente recurso voluntário é voltado a debater, exclusivamente, o vínculo de responsabilidade tributária que foi atribuído à Recorrente*”.

37. Preliminarmente, suscita nulidade do lançamento, por suposta ofensa ao art. 142, do CTN, ante a erro na identificação do sujeito passivo, a pretexto de não ser compatível a imputação de responsabilidade tributária para os casos de cobrança do IRRF, pois entende não ser possível aplicar o art. 124, I, do CTN, porquanto a responsabilidade pela retenção do IR-fonte é exclusiva da fonte pagadora, jamais extensiva à beneficiária do pagamento, citando a expressão “*exclusivamente na fonte*” a que alude o art. 61 da Lei nº 8.981/95 como fundamento de sua conclusão, não sendo possível, em seu sentir, compatibilizá-lo com a redação do art. 124, I, do CTN. Cita o parecer COSIT nº 1/2002e e controverte o fato do art. 61 da Lei nº 8.981/95 estar amparado pelo art. 128 do CTN, havendo impedimento para que a administração tributária atribua a responsabilidade tributária a terceiro, pois ela seria exclusiva da fonte pagadora.

38. No mérito, alega ausência de comprovação do interesse comum entre as empresas, não sendo possível a aplicação do art. 124, I, do CTN, invocando a seu favor o princípio da verdade material, que decorre da legalidade, aduzindo que “*é fundamental que as pessoas consideradas solidariamente responsáveis ocupem o mesmo polo da relação jurídica, praticando conjuntamente o fato gerador do tributo e possuindo direitos e deveres idênticos sendo certo que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador não pode ser interpretado como simples reflexo do interesse econômico no resultado, devendo, em verdade, ser interpretado como interesse jurídico*”. Assim, conclui que não houve prática de ato que demonstrasse a existência de interesse comum das partes, fato que inviabilizaria sua responsabilização solidária.

39. Subsidiariamente, requer o reconhecimento ao crédito de IRRF ou IRPJ, repetindo as razões apresentadas no recurso da contribuinte principal e igualmente contesta a aplicação da multa qualificada, sob idênticos argumentos, repisando o requerimento para não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

**40. RECURSO VOLUNTÁRIO DE MARCOS PEREIRA REIS (E.FLS. 1955/2109), MIGUEL ÂNGELO COIMBRA TOMÉ (E.FLS. 2122/2183) E VALDIR LIMA CARREIRO (E.FLS. 2339/2412)**

41. As pessoas físicas MARCOS PEREIRA REIS, MIGUEL ÂNGELO COIMBRA TOMÉ e VALDIR LIMA CARREIRO são igualmente representados pelo mesmos patronos da contribuinte principal e da responsável tributária IESA, apresentando Recurso Voluntários praticamente idênticos ao anterior, onde igualmente indicam em suas peças recursais que “*o presente recurso voluntário é voltado a debater, exclusivamente, o vínculo de responsabilidade tributária que foi atribuído à Recorrente*”.

42. Suscitam a mesma preliminar (nulidade o lançamento por erro na identificação do sujeito passivo), apenas diferindo o dispositivo legal aplicado (art. 135, III, do CTN), sob o color de que o mesmo trata de “*responsabilidade substitutiva/exclusiva atribuída aos diretores, gerentes e representantes da pessoa jurídica, quando comprovadamente praticarem atos contrários à lei ou aos contratos/estatutos da pessoa jurídica. Caso quisesse o legislador atribuir responsabilidade solidária, teria dito "são solidariamente responsáveis" e não "são pessoalmente responsáveis", como o fez*”. Em sua narrativa, tal responsabilização “*visa resguardar a pessoa jurídica de atos ilícitos ou abusivos praticados pelo administrador à sua revelia e contra seus próprios interesses sociais e garantir que somente aqueles (administradores serão responsáveis pelas consequências tributárias dos atos ilícitos/irregulares por eles praticados*”. Entendem, em conclusão, que a responsabilidade do art. 135, III, do CTN seria complementar, jamais concorrente, de forma que a responsabilização da contribuinte principal impede a solidariedade reclamada no auto de infração, a ensejar a alegada nulidade.

43. No mérito, aduzem ter sido equivocadamente aplicado o art. 135, III, do CTN, sob o premissa de que a realização de atos de direção, assinaturas de documentos e preenchimento de documentos fiscais não foram individualizados e indicativas de conduta ilícita, assim, não haveria comprovação de nenhum ato dessa natureza, seja no exercício de direção das empresas, seja no preenchimento da DIPJ, inexistindo prova de fraude ou qualquer esquema fraudulento que justifique as conclusões a que chegou a administração tributária.

44. Ao final, repetem-se os argumentos contra a aplicação da multa qualificada, sob idênticos argumentos, repisando o requerimento para não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

45. Especificamente em relação ao Recurso Voluntário de VALDIR LIMA CARREIRA, esclarece que “*o Recorrente sequer integra a administração da companhia supostamente devedora do tributo — QUIP S/A — como poderia ele ter qualquer poder de gestão, para decidir sobre o cumprimento ou não da obrigação tributária que ora se discute: recolhimento do IRRF exclusivamente na fonte. Vale dizer, ainda, que, no Relatório Fiscal anexo ao auto de infração, a fiscalização afirma que: "Proporcionando o agir em conluio, o Sr. Valdir Lima Carreiro também participou do Conselho de Administração da Quip S/A"*. Assim, entende a defesa que o mesmo não pode ser alcançado pelo art. 135, III, do CTN, pois não exerceu nenhum ato de administração da contribuinte e, não obstante ser presidente da IESA, esta não é sujeito passivo da relação em apreço.

#### 46. **CONTRARRAZÕES DA FAZENDA NACIONAL (EFLS. 2435/2484)**

47. Vê-se dos autos contrarrazões Fazenda Nacional, que contesta a insurgência recursal de todos os envolvidos.

48. No que tange às nulidades suscitadas pelas partes, a PGFN as analisa em conjunto e aduz inexistirem razões para as mesmas serem acolhidas, ao argumento de que somente as hipóteses previstas nos arts. 59 e 60 do Decreto n.º 70.235/72 autorizam o reconhecimento de nulidades no processo administrativo tributário. Com efeito, alega que a insurgência preliminares das partes são matérias de mérito e estão evidenciadas as circunstâncias que autorizam o lançamento do IRRF por pagamento sem causa.

49. No mérito, reitera a inocorrência da prestação dos serviços, ao argumento de que *“a falta de documentos aptos a demonstrar a efetiva prestação dos serviços é consequência do fato de que tais pagamentos não se referiam a serviços, mas sim faziam parte de esquema criminoso de lavagem de dinheiro. Outrossim, ao enfatizar que a criação da pessoa jurídica foi utilizada como alternativa à criação de consórcio de empresas, a recorrente reforça sua ligação com as empresas envolvidas nas práticas criminosas apuradas no bojo da Operação Lava-Jato e, assim, enfraquece a alegação de que “os desdobramentos da Operação Lava-Jato invocados pela fiscalização em nada se relacionam com a Recorrente”*”.

50. Destaca, ainda, que as notas fiscais trazidas aos autos informam descrições genéricas, que não identificam os serviços supostamente prestados pela IESA à QUIP, e que, *“como se não bastasse, fez notar que, em relação aos supostos serviços prestados por Queiroz Galvão, IESA e UTC para a construção da plataforma P-55, não há contrato. Ademais, no ponto, é imprescindível ter em mente que a acusação fiscal é de conluio para forjar contratos e realizar pagamentos sob falso pretexto com o fim de permitir o fluxo financeiro necessário para manutenção de esquemas de corrupção. Portanto, a existência dos contratos e das notas fiscais não é meio hábil a provar as alegações da autuada, pois são justamente esses os documentos que se espera sejam forjados no esquema fraudulento. Para dirimir a questão, é imprescindível verificar a ocorrência de efetiva execução de serviços”*.

51. A Fazenda Nacional controverte, ainda, o fato dos contratos serem firmados com base em percentual sobre o faturamento da empresa contratante, além de existirem registros de pagamentos retroativos a 2010, além da inexistência de contratos entre as partes, a comprovar a fraude praticada

52. Reitera a necessidade de se observar a prova complementar relacionada à Operação Lava Jato, demonstrada nos autos através de testemunhos judiciais que comprovam a prática de fraude nas contratações relacionadas à plataforma P-53, ora em análise.

53. Defende a plena aplicação do art. 61 da Lei nº 8981/94, sob o color de que *“a autoridade lançadora – baseada em todo arcabouço fático jurídico acima referenciado - concluiu que as causas dos pagamentos não seriam aqueles constantes dos registros contábeis. Os pagamentos não seriam destinados a remunerar a prestação de serviços de assessoria e consultoria, mas sim vertidos às empresas no bojo de um esquema criminoso. Em relação à hipótese de incidência tributária inculpada no art. 61, §1º da Lei n. 8.981/94, importa esclarecer que, ao contrário do que defende a recorrente, a documentação que apresentou não basta para comprovar a causa do pagamento, eis que somente demonstrou a formalização dos contratos e os pagamentos, os quais, como já exposto acima, são condizentes com o modus operandi do esquema fraudulento revelado por seus próprios integrantes no curso da Operação Lava-Jato. Para que a efetividade da operação ficasse demonstrada, seria imprescindível a comprovação do serviço contratado”*.

54. Quanto ao alegado “bis in idem”, alega que *“Não há que se falar em dupla penalidade ou dupla tributação, pois se trata de fatos geradores distintos e independentes. A exigência de IRPJ e de CSLL se dá pela glosa das despesas inexistentes. Já a exigência do IRRF incide sobre pagamentos efetivamente realizados a beneficiário não identificado (caput do art. 674 do RIR/99) ou quando não for comprovada a operação ou a sua causa (§ 1º do art. 674 do RIR/99). Ou seja, no presente caso há duas incidências distintas, quais sejam: a primeira, o IRRF exigido da Recorrente na condição de responsável (fonte pagadora de rendimentos) que*

*não se desincumbiu de seu dever de identificar a causa do pagamento, impedindo o Fisco de confirmar a regular tributação de eventual rendimento auferido por este beneficiário; a segunda, o IRPJ exigido da Recorrente na condição de contribuinte que deixou de auferir lucro, em razão da dedução de custos e/ou despesas que não foram regularmente provadas. Vale salientar que, caso não houvesse pagamento das despesas, estas ainda sim seriam glosadas, mantendo-se a exigência de IRPJ e de CSLL, não ocorrendo o mesmo em relação à exigência de IRRF, pois o fato gerador previsto em tal dispositivo não teria ocorrido, qual seja, o pagamento (sem causa ou a beneficiário não identificado). Portanto, não há nenhum impedimento que frustrasse a cobrança concomitante do IRPJ/CSLL - tampouco bis in idem - devido em razão da glosa de despesas fictícias absolutamente indedutíveis, com o IRRF causado pelo pagamento por serviços cuja prestação não foi comprovada ou não teve qualquer causa, senão omitir a incidência dos fatos geradores dos tributos lançados e mascarar práticas delituosas. Ao contrário, há expressa determinação legal (§ 3º do art. 61 da Lei nº 8.981/94) que vincula a atividade da autoridade fiscal (art. 142 do CTN) à aplicação concomitante dos referidos tributos”.*

55. Reitera a aplicação da multa qualificada, ante a existência, a seu sentir, de fraude, sonegação e conluio, demonstra a legalidade na aplicação dos juros sobre a multa de ofício e confirma a responsabilidade tributária de todos os envolvidos, seja pela existência de interesse comum na prática fraudulenta, seja pelo dolo comprovado, argumentando que “*Os responsáveis solidários foram artífices diretos das contratações que tentaram encobrir a prestação de serviços que jamais foram efetivamente prestados, gerando despesas (inedutíveis) que inequivocamente, trouxeram prejuízos ao Erário, além dos prejuízos decorrentes do desvio das verbas da PETROBRÁS para um esquema de corrupção, o que significa dizer que tais valores ficarão à margem da legalidade e, pois, não serão oferecidos à tributação por aqueles que receberem os rendimentos”.*

56. Derradeiramente, a contribuinte (QUIP S.A.) apresentou petição de e.fls. 2489, em que apresenta “(i) a ficha 06-A de suas declarações de imposto de renda referentes aos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012 (ii) planilha ilustrativa da reapuração do lucro real apurado pela IESA para os anos de 2010, 2011 e 2012, os quais representam, respectivamente, os documentos 03 e 04 de seu recurso voluntário protocolado tempestivamente em 12.04.2017”, além de novo arrazoado complementar (e.fls. 2561/2570), em que reitera suas razões recursais e apresenta jurisprudência do CARF.

57. É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, Relator.

58. Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos requisitos de admissibilidade para conhecê-los.

## **CONSIDERAÇÕES INICIAIS**

59. Importa registrar, em caráter prefacial e meramente esclarecedor, que as razões recursais acima relatadas serão condensadas de forma a evitar as sucessivas repetições

argumentativas trazidas nas peças processuais, ora com roupagem diferente, ora com idêntica redação.

60. Cabe anotar, ainda, que este Colegiado tem o firme compromisso em entregar adequada prestação de um julgamento célere e justo, que atenda aos princípios constitucionais da motivação e da eficiência, seja por ser um imperativo ínsito ao processo administrativo tributário, seja pelo natural dever que pauta o serviço público.

61. Não obstante esse esforço e compromisso, também é dever das partes contribuírem em tornar o processo um instrumento útil à efetiva solução do conflito, mas se vê dos autos uma significativa teia argumentativa, bastante repetitiva e prolixa, que confunde e muitas vezes dificulta a análise dos pontos controvertidos e verdadeiramente importantes na análise de mérito.

62. Que o digam centenas de páginas de petições de impugnações, recursos e contrarrazões trazidos aos autos com contexto bastante repetitivo e, não raro, desproporcional à instrumentalidade das formas!

63. Processo é instrumento e, como tal, deve ser *útil, objetivo e eficiente*, razão pela qual este voto terá o sólido empenho em ser *útil, objetivo e eficiente* na condensação dos argumentos trazidos pelas partes. A busca da verdade material não se mede na extensão do conteúdo apresentado, mas no enfrentamento das matérias que compõem a lide e na colaboração coletiva – partes e julgadores – para se encontrar a Justiça Fiscal, mediante motivação retilínea, sem excessos nem exageros.

## NULIDADES

64. Todas as nulidades trazidas pelas partes versam exclusivamente sobre questões meritorias e são aqui afastadas, inexistindo razões para reconhecê-las.

65. No que tange à pretensa nulidade material do lançamento, face à alegada infringência ao art. 142 do CTN e ao princípio da verdade material, vê-se que o argumento central dos Recorrentes consiste na suposição de que a administração tributária presumiu a ocorrência de fraude que justificasse a inexistência de causa aos pagamentos realizados. É matéria de prova, a ser apreciada na análise de mérito e merece ser afastada como preliminar.

66. A segunda pretensa nulidade controverte uma possível inadequação na valoração das provas, sob idêntico argumento relacionado ao *meritum causae*, a qual destaca que os documentos juntados aos autos comprovariam a alegada regularidade da relação jurídica e comercial havida entre as empresas contratantes. Mais uma vez, é matéria probatória, integralmente vinculada à análise de mérito, devendo ser igualmente afastada.

67. Notadamente em relação à preliminar apresentada pelo recorrente VALDIR LIMA CARREIRO, o mesmo controverte sua responsabilidade solidária por entender inaplicável o art. 135, III, do CTN, porquanto não ter administrado a autuada (QUIP), inexistindo autorização legal que autorize a administração tributária a responsabilizá-lo por atos praticados por terceiros. Tanto essa questão quanto as demais que apresentou também serão analisados junto ao mérito, porquanto refletem circunstância probatória conectada com todos os demais

senões do lançamento e devem ser considerados à luz da procedência ou improcedência da autuação em relação à citada pessoa física. Não há nulidade, há análise de mérito.

68. As preliminares de nulidade arguidas nos recursos dos corresponsáveis dizem respeito à alegada nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo, sob o contexto de que não estariam preenchidos os requisitos do arts. 124, I, e 135, III, do CTN, mas tal matéria é afeta à apreciação do mérito das responsabilidades tributárias, seja pela realização de ato fraudulento apontado pela administração tributária, seja pela possível prática de ato jurídico com excesso de poderes, seja pela comprovação ou não do interesse comum decorrente da relação havida entre as partes. É tudo mérito! Não há nulidades reconhecíveis.

69. Vê-se dos Recursos Voluntários a tentativa de anular o auto de infração com argumentos que em nada trazem relação com o tema das nulidades, que encontra solução objetiva no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, e determina que “São nulos: (I) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; (II) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”.

70. Os argumentos trazidos pelas recorrentes não encontram respaldo em nenhuma das situações legais acima mencionadas, inexistindo preterição à defesa da contribuinte e dos responsáveis, razão pela qual, por tratarem de questões de mérito, afasto todas as preliminares de nulidade suscitadas em todos os Recursos Voluntários.

## MÉRITO

### PAGAMENTOS SEM CAUSA E SEM COMPROVAÇÃO

71. Eis a principal razão de mérito, que permeia todo o lançamento, sendo relevante verificar se estão preenchidos os requisitos legais do § 1º do art. 61 da Lei nº 8.981/1995, que assim dispõe:

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

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o [§ 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991](#).

72. Verifica-se dos autos que a administração tributária intimou a contribuinte (QUIP) a demonstrar a regularidade da contratação de IESA (responsável tributária) pela prestação de serviços nas estações petrolíferas da PETROBRAS, restando evidenciado pela análise da instrução processual que a administração tributária comprovou a artificialidade dos instrumentos que, supostamente, comprovariam o negócio havido entre as partes.

73. Com efeito, salta aos olhos a inexistência de contrato entre as partes no período fiscalizado, tendo sido, inclusive, confessado pelo próprio contribuinte em seu Recurso Voluntário, uma vez que o mesmo destacou que a contratação originária entre QUIP e IESA ocorreu anteriormente e não teve renovação, pois teria sido “*tacitamente prorrogado*” posteriormente, fato que depõe contra as partes, uma vez que não demonstram a regularidade do negócio sob o prisma contratual.

74. Aliás, é ainda mais estranho que a contribuinte informe em seu recurso que seria “*desnecessária a formalização de um novo contrato*”, pois os repasses significativos de valores levam à conclusão de que houve pagamento sem causa. Não é somente atípico, é errado mesmo, fugindo totalmente a qualquer critério de proporcionalidade (necessidade / adequação / justiça estrita) admitir que a inexistência de contratação comprove aquilo que não está evidenciado nos autos.

75. As partes têm, sim, liberdade para promoverem seus negócios jurídicos, mas a comprovação deles demanda eficiência probatória mínima, cujo ônus as partes recorrentes não se desincumbiram de cumprir.

76. Com efeito, note-se que os documentos apresentados, como e-mails, relatórios e demais documentos, dizem respeito a período anterior ao do lançamento, inexistindo dos autos elementos que justifiquem a suposta existência de negócios jurídico entre as partes e, ainda, a causa dos pagamentos havidos no período controvertido.

77. Ressalte-se, ainda, que o alegado “lançamento por presunção”, trazido preliminarmente pelos recorrentes, não passa de retórica argumentativa, pois houve sucessivas intimações da administração pública, com várias prorrogações de prazo, para que os envolvidos comprovassem a regularidade das operações, porém, não se vê elementos capazes de desconfigurar a artificialidade das contratações, conforme narrado no relatório fiscal inaugural.

78. Idem em relação à invocação da verdade material e à pretensa inadequação da valoração das provas, porquanto o lançamento haver demonstrado (a) a inexistência de documentos comprobatórios da operação no período fiscalizado, (b) as contratações pautadas em serviços inexistentes, com informações genéricas e inservíveis à demonstração dos serviços prestados, (c) pagamentos havidos em períodos em que sequer havia faturamento, (d) notas fiscais com apontamentos genéricos, (e) ausência de relatórios pormenorizados dos serviços prestados, (f) ausência de e-mails no período e (g) remuneração percentual ao faturamento da própria empresa contratante.

79. Todos esses aspectos trazem a este julgador a convicção de que não houve causa para os pagamentos realizados, sopesados adicionalmente à ação penal oriunda da “Operação Lava Jato”, que apurou fortíssimo esquema de corrupção e registrou pagamento de propina em contratações de serviços nas plataformas da PETROBRAS, inclusive, nas que são objeto deste processo.

80. Ressalte-se – e aqui se faz o enfático registro – que **a ação penal não é o fator determinante e central à constatação de pagamento sem causa nos contratos**, mas representa elemento adicional bastante relevante e útil, que permite ao julgador, à luz de uma análise contextualizada da realidade, admitir a narrativa trazida pela administração tributária quanto à existência de conluio entre as empresas envolvidas, notadamente em face de delações premiadas que apontam tal ocorrência. **Não é a única razão de convencimento; é mais uma!**

81. Cabe observar, ainda, que os Recursos Voluntários combatem a aplicação do art. 61 da Lei n.º 8.981/95, sob o equivocado argumento de que os beneficiários dos pagamentos realizados estarem identificados, quando, em verdade, deixam de atentar para o fato de que a autuação se baseia no § 1º do dispositivo, para alcançar os “*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*”, que é o espelho da normatização do RIR/99, a saber:

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).

§ 1º A incidência prevista neste artigo 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

82. Note-se que o dispositivo legal alcança as circunstâncias que envolvem pagamentos realizados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, sempre que não houver comprovação da operação ou demonstração de sua causa. É exatamente esse o caso dos autos, onde cabe integralmente a cobrança do IRRF.

83. Penso não ter havido esforço probatório da parte para demonstrar, no período apontado, que tenha realizado regular contratação de prestação de serviço com a responsável tributária, pelas inúmeras razões já apontadas, a ensejar a cobrança do IR-fonte relacionado aos pagamentos impugnados.

#### **COMPATIBILIDADE DA COBRANÇA DO IRRF COM A GLOSA DAS DESPESAS NA APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL E IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM TRIBUTOS PAGOS PELA DESTINATÁRIA DOS CRÉDITOS**

84. A contribuinte controverte o fato de que as despesas pagas e relacionadas aos contratos citados já foram glosadas na apuração do IRPJ e da CSLL, fato que, em seu entender, impediria a cobrança do IRRF, porquanto evidenciaria “*bis in idem*”, uma vez que a tributação na fonte objetivaria alcançar *situações de subtração de resultados ainda não tributados, pela dedução de despesas/custos pagas a beneficiários não identificados ou relativos a operações sem causa*.

85. Penso não assistir razão à recorrente, uma vez que a exigência do IRRF não alcança apenas as situações em que o beneficiário não está identificado, mas a legislação expressamente o remete às hipóteses em que há pagamentos efetuados a pessoas identificadas, sempre que não for comprovada a operação ou a sua causa. Enquanto no caput do art. 61 da Lei 8.981/95 o objetivo é combater remessas de dinheiro para quem não se conhece e não se identifica, no § 1º a intenção é alcançar as remessas identificadas, porém, injustificadas.

86. Nem há *bis in idem* tributário, porque a glosa das despesas tidas por desnecessárias, cujo lançamento é obrigatório, não guarda qualquer relação com a tributação na fonte, a qual representa técnica de substituição tributária válida para fins de cobrança do Imposto de Renda. Enquanto na glosa das despesas a norma jurídica alcança a formação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL devidos pela empresa pagadora (QUIP), no tocante ao IRRF, o bem jurídico tutelado é a renda auferida por terceiros, afetada pela substituição tributária que exige a retenção do tributo, impondo-se à fonte pagadora o dever de reter a exação devida.

87. É dizer: não há *bis in idem* pelo simples fato de que, na glosa de despesas, a renda é do contribuinte, no IRRF, a renda é de terceiros.

88. Cite-se decisões do CARF, notadamente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em diversas composições:

**Acórdão n.º 9202-009.936, de 23/09/2021**

INCIDÊNCIA DE IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA. COEXISTÊNCIA. POSSIBILIDADE. Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, o pagamento efetuado por pessoa jurídica a beneficiário não identificado ou quando não for comprovada a operação que lhe deu causa, sem prejuízo da glosa da despesa que resultou em redução indevida do lucro líquido do período.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA. É devida a multa isolada pela falta ou insuficiência de recolhimento de estimativas mensais após encerrado o ano-calendário, aplicada concomitantemente com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto devido apurado no encerramento do período, no regime do lucro real anual, eis que o dispositivo legal cabível tipifica duas condutas distintas.

**Acórdão n.º 9101-004.543, de 07/11/2019**

CONCOMITÂNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA. Quando não for comprovada a causa do pagamento, incide o IRRF. Por outro lado, uma despesa fictícia deve ser glosada, para que IRPJ e CSLL incidam sobre as bases de cálculo corretas. Consequentemente, se um contribuinte efetua pagamento por serviço e o deduz na apuração dos lucros tributáveis, mas não prova a efetiva prestação, incidem IRPJ/CSLL pela glosa da despesa e IRRF devido à ausência de causa para o pagamento.

**Acórdão n.º 9101-003.341, de 17/01/2018**

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. COEXISTÊNCIA COM GLOSA DE DESPESAS DO IRPJ. I- Operação comercial revestida de normalidade pressupõe a efetiva prestação do serviço ou aquisição de mercadoria. Uma vez efetuado o pagamento, consuma-se cenário no qual (1) o tomador de serviços, com base na nota fiscal escriturada, pode deduzir da base de cálculo do imposto o valor pago pelo serviço, e (2) o prestador de serviços oferece à tributação os rendimentos auferidos pelo serviço prestado. II – Desvirtuamento nas operações entre tomador e prestador de serviços, com utilização de notas fiscais frias para lastrear eventos inexistentes e mascarar a verdadeira causa de saída de recursos da empresa, fazem com que a empresa reduza a base de cálculo por meio da contabilização de despesa, e por outro lado, o beneficiário dos ingressos não os ofereça à tributação, por ser desconhecido. III – Por isso, autuação fiscal recai sobre (1) a glosa da despesa do serviço prestado por parte do tomador de serviços e (2) o não oferecimento à tributação dos rendimentos decorrentes do serviço pelo prestador de serviços. IV – Por determinação legal, o pólo passivo nas duas pontas da relação jurídica é preenchido pelo tomador de serviços. Na glosa de despesas, responde o tomador na condição de contribuinte, sujeito passivo direto, cabendo o lançamento de ofício de IRPJ. Quanto aos rendimentos não oferecidos à tributação, a sujeição passiva é deslocada do prestador de serviços (beneficiário que não pode ser

identificado) para o tomador de serviços. Responde o tomador de serviços como sujeito passivo indireto pela tributação do IRRF.

**Acórdão n.º 9101-002.605, de 15/03/2017**

LANÇAMENTO REFLEXO DO IRPJ. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E/OU SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU SUA CAUSA. Procedente o lançamento que exige imposto de renda na fonte na situação em que o contribuinte, devidamente intimado, não logrou identificar os beneficiários de pagamentos e, cumulativamente, comprovar a operação correspondente e/ou sua causa. Não há qualquer incompatibilidade intrínseca entre o regime do lucro real e o lançamento de IR/Fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado ou 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 n.º 9202-003.876, de 12/04/2016**

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. GLOSA DE DESPESA. POSSIBILIDADE. A glosa de custo ou despesa, baseada em nota fiscal inidônea é compatível com o lançamento reflexo do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) motivado pelo pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

**Acórdão n.º 9202-009.937, de 23/09/2021**

IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS. IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA. EXIGÊNCIA SIMULTÂNEA. POSSIBILIDADE Sujeita-se à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado por pessoa jurídica a beneficiário não identificado, bem assim os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa. A tributação pelo do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, em relação a pagamentos a beneficiários não identificados ou quando não for comprovada a operação ou a sua causa, não exclui a incidência de IRPJ e CSLL resultante da glosa das despesas fictícias, as quais são indedutíveis por previsão legal expressa.

**Acórdão n.º 1401004.125 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – 21/01/2020**

IRPJ. CSLL. IRRF. PAGAMENTOS. COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA. A comprovação da operação ou da causa dos pagamentos realizados, bem assim das condições de dedutibilidade das despesas correspondentes, exige elementos probatórios consistentes, sobre os quais não possam pairar dúvidas. No caso, a alegação de pagamento de bonificações pelo cumprimento de metas de vendas, desacompanhada de recibos individualizados e sem qualquer demonstração das vendas supostamente bonificadas, aliada aos indícios de destinação diversa daquela arguida, não permite que se entenda comprovada a operação ou causa.

CONCOMITÂNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA. Quando não for comprovada a causa do pagamento, incide o IRRF. Por outro lado, uma despesa fictícia deve ser glosada, para que IRPJ e CSLL incidam sobre as bases de cálculo corretas. Consequentemente, se um contribuinte efetua pagamento por serviço e o deduz na apuração dos lucros tributáveis, mas não prova a efetiva prestação, incidem IRPJ/CSLL pela glosa da despesa e IRRF devido à ausência de causa para o pagamento.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros, quando não comprovada a sua causa, ainda que tenha ocorrido também o lançamento para glosa das despesas. No primeiro caso, a autuada atua como responsável pela retenção do imposto devido, enquanto que no lançamento do IRPJ e CSLL ela é a própria contribuinte do tributo.

89. Importa trazer à colação manifestação do i. Conselheiro Efigênio Freitas Junior, que integra este Colegiado, ao manifestar posicionamento com o qual esta Relatoria concorda, registrando no Acórdão nº 1201-003.195 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 15 de outubro de 2019, o posicionamento da Turma sobre o assunto:

IR-FONTE. ART. 61 DA LEI Nº 8.981, DE 1995. CONCOMITÂNCIA COM IRPJ. GLOSA DE DESPESAS. COMPATIBILIDADE. Concomitância do IR-Fonte e IRPJ. Infrações distintas. No IRPJ, a sociedade pratica o fato gerador, glosa de despesas/custos, por exemplo. Ela é contribuinte e responde por fato gerador próprio. No caso do IR-Fonte, essa mesma sociedade atua como fonte pagadora, ou seja, como responsável pelo recolhimento do imposto devido pelo beneficiário do pagamento. Tanto que a base de cálculo deve ser reajustada considerando a alíquota de 35%, vez que o pagamento efetuado é considerado líquido. Portanto, é possível uma convivência harmônica entre ambas as infrações.

(...)

Em relação à concomitância do IR-Fonte e IRPJ, tem-se infrações distintas. No IRPJ, a sociedade pratica o fato gerador, tal qual no caso em análise em que ocorreu glosa de despesas/custos. Ela é contribuinte e responde por fato gerador próprio. No caso do IR-Fonte, essa mesma sociedade atua como fonte pagadora, ou seja, como responsável pelo recolhimento do imposto devido pelo beneficiário do pagamento<sup>3</sup>. Tanto que a base de cálculo deve ser reajustada considerando a alíquota de 35%, vez que o pagamento efetuado é considerado líquido. Portanto, é possível uma convivência harmônica entre ambas as infrações.

90. Por tais razões, afasta-se a alegada incompatibilidade da cobrança do IRRF com a glosa das despesas elencadas.

91. Também não é possível admitir o pedido controvertido nos Recursos Voluntários para que a contribuinte, subsidiariamente, compense o valor de IRPJ eventualmente pago pela prestadora dos serviços, seja porque não há demonstração de apuração de seu lucro líquido no período – e isso não seria feito neste processo –, seja porque, ainda que houvesse, tal procedimento é compatível unicamente pela via de pedidos de compensação, em que se apure créditos e débitos do período e a eventual formação de saldo negativo do imposto, sendo vedado que se utilize de instrumentos diversos para apurar compensação de tributos.

92. Trata-se de pedido retórico e carente de fundamento legal, razão pela qual deve ser negado nessa via processual.

93. Ainda no que tange à pretensa duplicidade de cobrança, registre-se que não há caráter de penalidade na exigência do IRRF juntamente com o IRPJ e a CSLL, pois alcançam grandezas econômicas relacionadas a contribuintes diversos. Um coisa é tributar a renda do pagador (IRPJ/CSLL), outra coisa é assegurar técnica arrecadatória por substituição tributária em relação a renda de terceiros (IRRF), valor que deve ser retido do pagamento desse beneficiário, portanto, nem há *bis in idem*, nem há penalidade.

## DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

94. Importa registrar que a administração tributária se valeu da indicação da ocorrência de fraude, simulação e conluio para justificar a aplicação da qualificadora sobre a multa de ofício, mercê da constatação de que os contratos apresentados eram fraudulentos, conquanto ideologicamente falsos.

95. Os elementos apontados nos autos revelam a ocultação das razões que levaram as empresas a firmarem contratações sem causa, a fim de simular a existência de operações comerciais que, em verdade, não se justificaram nem foram comprovadas.

96. Vê-se dos autos a efetiva demonstração de que os pagamentos realizados a terceiros, em volumes significativos, eram parametrizados em contratações fictícias, firmadas sob o pálio de pretensa regularidade, mas que não deixaram rastros de efetiva prestação de serviço. Serviam, assim, a uma pretensão de natureza não econômica, não jurídica, não operacional, levando os interessados a instrumentalizarem atos e documentos para justificarem algo irreal, inexistente, revelando o dolo em promover a realização de atos inadmitidos como lícitos pelo ordenamento jurídico.

97. O contexto complementar relacionado à “Operação Lava Jato” e a citação das partes nas delações documentadas apontam para a inadequação dolosa de condutas, de forma que os pagamentos sem causa ocorreram de forma intencional, a ensejar a qualificadora reclamada no lançamento.

98. Observa-se que as empresas subcontratadas pela contribuinte se valeram dos contratos anteriormente firmados – e sobre eles não há controvérsia nos autos – para simular posteriormente a realização de outros negócios complementares, supostamente prorrogações automáticas do contratos antigos, e viabilizar repasses irregulares de valores sem causa comprovada, sem justificativa plausível, sem demonstração mínima da realização dos serviços prestados.

99. Não se relativiza a legalidade; não se valida comportamentos antijurídicos; não se admite que a fraude, a simulação ou o conluio, parametrizados pela intenção dolosa de ocultar a real intenção de realizar negócios injustificáveis e irreais, autorizem pagamentos sem causa ou operações não comprovadas; não é compatível com a legalidade a intenção de ocultação, o vilipêndio à realidade e o obscurantismo de propósitos lícitos.

100. Percebe-se a clara atitude dolosa dos envolvidos em realizar CONLUIO, conforme indicado no art. 73 da Lei nº 4502/64, por meio do qual foi realizado ajuste entre pessoas visando impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais – além da consubstanciação da SONEGAÇÃO (art. 71 da mesma lei) quanto aos pagamentos sem causa – a ensejar a exigência do IRRF, que deveria ser retido e não foi, assim como as glosas realizadas em procedimento diverso, conexo ao presente caso.

101. O CONLUIO se caracteriza, ainda, em relação à FRAUDE perpetrada na instrumentalização de instrumentos fiscais e jurídicos para dar ar de licitude a comportamento antijurídico, consubstanciado em pagamentos sem causa destinados a terceiros, aplicando-se o

art. 72 da citada lei, uma vez que se verifica ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento. No caso, evitou-se o pagamento de IRRF e reduziu-se a base de cálculo da apuração do líquido no exercício, em tudo prejudicando o regular cumprimento da lei.

102. Penso restar demonstrada a atitude intencional de SIMULAR atos jurídicos inexistentes, formalizados em contratos e notas fiscais genéricos, sem qualquer comprovação fenomênica da efetiva prestação de serviços. Se fossem reais, deixariam vastíssimos rastros, pois se trata de operações complexas, onde deveriam existir relatórios pormenorizados, densos pareceres técnicos, intensa troca de comunicações, atas de reuniões, além de uma série gigantesca de conteúdo probatório que, em “situações normais de temperatura e pressão”, no mundo dos fatos verdadeiros, não simulados, deixariam arcabouço probatório útil a que se chegasse a conclusões diversas das atuais.

103. Ideias que não correspondem aos fatos são inservíveis à demonstração da realidade! A verdade material invocada pelas partes recorrentes depõem contra elas mesmas, de forma que esta Relatoria está convencida da adequada qualificação da multa de ofício.

### **INCIDÊNCIA DOS JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO**

104. Em matérias sumuladas pelo CARF, não se faz necessário contradizer nada, apenas citar a súmula para dizer que incidem juros de mora sobre a multa de ofício:

Súmula CARF nº 108. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

105. Assim, em razão da aplicação obrigatória da súmula citada, afasta-se o pedido de exclusão dos juros de mora.

### **RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA**

106. Os Recursos Voluntários manejados pelos responsáveis tributários pretendem removê-los da condição de devedores solidários, sob o color de quem não se aplicariam os arts. 124, I, e 135, III, do CTN.

107. No que tange à responsabilidade de empresa IESA, esta decorre da solidariedade imposta pelo art. 124, I, que obriga solidariamente as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação principal.

108. Todos os fatos narrados até aqui, representados no conluio por ela praticado para dissimular as operações que levaram aos pagamentos sem causa – sobejamente relatadas e controvertidas neste voto – evidenciam o claro interesse comum de contratante (QUIP) e contratada (IESA) para escamotear a realidade, mediante realização de fraude, devidamente demonstrada e adequadamente comprovada.

109. O interesse comum, no caso, é o de praticar fraude para viabilizar os pagamentos sem causa, transfigurando a realidade através de instrumentalização de atos e negócios que se demonstraram irreais.

110. Suas razões recursais, indicadas nas pretensas nulidade já afastadas neste voto, pressupõem que houve erro na identificação do sujeito passivo, por entender que não é possível aplicar o citado dispositivo legal porquanto a responsabilidade pela retenção do IR-fonte seria exclusiva da fonte pagadora, jamais extensiva à beneficiária do pagamento.

111. Sem razão a recorrente, uma vez que a expressão “*exclusivamente na fonte*” referida no art. 61 da Lei n.º 8.981/95 revela a simples existência de técnica de substituição tributária, por meio da qual a legislação desloca à fonte pagadora a obrigação de retenção do Imposto de Renda que seria devido pelo destinatário da receita (destinatário). Por ser ele desconhecido ou por inexistir causa para o pagamento, aplica-se à fonte pagadora o dever de recolher o IRRF respectivo, porém, não se afasta a aplicação do art. 124, I, do CTN, pois ele estende a responsabilidade tributária a todo aquele que demonstrar interesse comum em impedir o regular recolhimento do tributo, seja ele quem for.

112. Tem-se que as empresas envolvidas no conluio demonstraram interesse comum em perpetrar atos fraudulentos, com evidente dolo recíproco, a ensejar, sem maior dificuldade, a aplicação do art. 124, I, do Código Tributário Nacional, para responsabilizar solidariamente a beneficiária do pagamento sem causa.

113. É dizer: não há exclusividade do contribuinte em responder pelo crédito tributário quando houver circunstâncias que apontem para interesse comum de partes que se relacionam para fraudar a administração tributária.

114. Equivoca-se, ainda, a recorrente ao invocar o art. 128 do CTN, que estipula regra geral para atribuição de responsabilidade tributária em atividades lícitas, regulares, exatamente para autorizar que a legislação nacional, em todas as instâncias, crie métricas de substituição tributária que vincule a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação. É o que ocorre nas hipóteses que a fonte pagadora, em contratações reais e regulares, deixa de reter o IRRF, cabendo a ela, somente a ela, a cobrança do tributo.

115. Não é esse o caso dos autos, porquanto a prática de fraude faz surgir circunstância adicional que autoriza a vinculação entre as empresas por solidariedade, mercê da aplicação do art. 124, I, do CTN. Enquanto em situações regulares – onde não haja interesse comum dos envolvidos – a responsabilidade tributária é única da parte que deixou de reter o IRRF, no caso dos autos, exsurge o elemento adicional do dolo, que faz nascer fato jurídico diverso e enseja aplicação do dispositivo em apreço.

116. Registre-se não ser possível alegar que a aplicação do art. 124, I, do CTN, exige que interesse comum seja praticado exclusivamente entre partes que realizem diretamente o fato gerador da obrigação tributária.

117. Note-se que o interesse comum é um tipo aberto indicado no CTN e pressupõe a demonstração, pelos aspectos fenomênicos que sejam eficientemente demonstrados

mediante sólida comprovação probatória, da realização de ato praticado entre pessoas, físicas ou jurídicas, para alcançar determinada finalidade comum às suas pretensões. No âmbito tributário, a invocação da solidariedade será possível quando o interesse comum relacionar-se com “*situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*”, no caso em apreço, quando a prática do ato simulado ou fraudado afetar a cobrança do IRRF.

118. Penso que as partes e os atos por ela realizados estão diretamente conectados com a exigência do IR-fonte. Foi necessário que ambas praticassem os atos fraudados ou simulados que restaram demonstrados nos autos, razão pela qual o interesse comum, de tão reluzente, chega a cegar! O interesse comum das partes relacionadas está mais do que evidenciado nos autos.

119. Não houve inovação no critério jurídico do lançamento, pois tanto a autoridade lançadora quanto a DRJ partiram da mesmíssima conclusão de que a relação jurídica havida entre as partes tornou-se ilícita quando perpetraram negócios irreais para viabilizar recebimento de valores e sua distribuição.

120. Aliás, registre-se que a tese trazida pelas partes de que poderiam ter distribuído dividendos entre os sócios da contribuinte autuada não faz sentido, porque se não tivessem simulado ou fraudado os contratos inexistentes, não receberiam da forte pagadora maior (PETROBRAS) qualquer valores para distribuir entre si. Precisavam de um pretexto, revelado em contratos inexistentes, ensejadores da pecha de pagamentos de causa.

121. Também não é possível alegar que a responsável tributária não tivesse participação societária junto à contribuinte e fosse mera prestadora de serviço. Em verdade, os estatutos e atas juntados aos autos mostram o contrário e são confessados pela própria contribuinte. A IESA era controladora da QUIP, restando evidenciada a confusão patrimonial, que, aliás, não é fundamento da autuação, mas mero contexto probatório complementar.

122. Assim, deve ser mantida a responsabilidade tributária de IESA, por aplicação do art. 124, I, do código tributário nacional.

123. Por sua vez, a responsabilidade solidária de MARCOS PEREIRA REIS e MIGUEL ÂNGELO COIMBRA TOMÉ deve ser mantida, porém, por aplicação do art. 135, III, do CTN.

124. Com efeito, em relação aos dois (MARCOS REIS e MIGUEL TOMÉ), os mesmos atuaram como diretores e representantes da contribuintes, com poderes de gestão ou realizaram atos que levaram à contratação fraudulenta em análise. Realizaram atos evidentemente contrários à lei, conforme amplamente discorrido neste voto, além de infringirem o próprio estatuto da Companhia, gerindo-a mediante fraude. Assinaram contratos irreais, administraram escrituração de notas fiscais relacionadas a serviços inexistentes, realizaram pagamentos sem causa e estão diretamente vinculados à instrumentalização inidônea de negócios jurídicos irreais.

125. Penso que ambos devem ser mantidos como responsáveis tributários, mercê da aplicação do art. 135, III, do CTN, pois inexistente “responsabilidade exclusiva” para a pessoa jurídica, conforme alegam. A solidariedade é fenômeno jurídico concorrente à obrigação tributária principal ou acessória, vinculando diversas partes de modo complementar, tanto que

não comporta benefício de ordem no âmbito tributário. Trata-se de tese jurídica sem qualquer fundamento legal.

126. Ressalte-se que, diversamente do alegado nos Recursos Voluntários, os atos praticados pelos diretores estão individualizados, representados nos contratos assinados e nas demais instrumentalizações inidôneas de documentos fraudulentos, restando evidenciada a prática ilícita que justifica a manutenção dos mesmos na condição de responsáveis tributários.

127. Mantenho, portanto, a responsabilidade solidária de MARCOS PEREIRA REIS, MIGUEL ÂNGELO COIMBRA TOMÉ.

128. Quanto a VALDIR LIMA CARREIRO, o mesmo era Presidente da IESA no período, mas não exercia cargo de direção ou representação da contribuinte principal (QUIP). Ainda que estivesse vinculado aos fatos narrados na autuação, porquanto também atuasse como membro do Conselho de Administração da QUIP, não é possível alterar o alcance do art. 135, III, do CTN, o qual determina que 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 *os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado*.

129. Penso que a responsabilidade tributária do art. 135, III, do CTN só alcança os diretos, gerentes e representantes do contribuinte, não se admitindo invocá-la para corresponsabilizar terceiros alheios à pessoa jurídica demandada à exigência tributária. A eventual prática de ato fraudulento por terceiros, conexo ao fato gerador do tributo, pode vinculá-los à responsabilidade solidária por interesse comum, demonstrável como tal, reclamado como tal, hipótese que não foi trazida pela administração tributária e, por essa razão, demanda afastar a responsabilidade do sócio de sociedade diversa.

130. Assim, afasto a responsabilidade de VALDIR LIMA CARREIRO, dando provimento ao seu Recurso Voluntário.

### **DISPOSITIVO**

131. Ante o exposto, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário de VALDIR LIMA CARREIRO, exclusivamente para afastar sua responsabilidade solidária e excluí-lo da autuação, e nego provimento aos demais Recursos Voluntários.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque

Fl. 30 do Acórdão n.º 1201-005.543 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16641.720042/2015-40