



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.722051/2017-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.614 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2022
Recorrente SALGUEIRO CONSTRUÇÕES S.A [NOVA DENOMINAÇÃO DE DELTA CONSTRUÇÕES S.A]
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

PAGAMENTO SEM CAUSA. PRESUNÇÃO. PROVA.

A exigência do IRRF previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 (35%) tem natureza de presunção legal relativa. Nesse viés, o contribuinte pode afastar a acusação fiscal ao demonstrar que não houve o pagamento (negativa do fato conhecido) ou ao apontar, cumulativamente, o destinatário do pagamento e a sua real origem econômica (esclarecimento da natureza do pagamento). Não havendo esse esforço do contribuinte, a contabilização de pagamento por serviço que não foi prestado dá ensejo ao lançamento tributário.

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

Ano-calendário: 2012

GLOSA DE DESPESA.

O registro contábil de despesa não elide a prerrogativa do Fisco de perquirir sobre a sua natureza e exigir a sua comprovação, a fim de verificar a legitimidade da sua dedução na apuração do lucro real.

APURAÇÃO DO LUCRO REAL. EXCLUSÕES. BAIXA DE INVESTIMENTO.

O registro contábil de perdas na baixa de investimentos não elide a prerrogativa do Fisco de exigir a sua comprovação, a fim de verificar a legitimidade da exclusão e do valor excluído.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

DECADÊNCIA. IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. ARTIGO 173, I, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 114.

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 art. 173, I, do CTN. Súmula CARF nº 114.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2012

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DOLO.

A multa de ofício deve ser qualificada quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a infração, praticando ato que não faz parte do núcleo da ação que concretizou a infração. A interposição de contratos sem a correspondente prestação de serviços e a emissão de notas fiscais ideologicamente falsas, além dos atos que materializam a infração, é ato que exterioriza e evidencia o dolo do contribuinte, dando ensejo à qualificação da multa de ofício, mormente quando inseridos em contexto que caracteriza fraudes em outras ordens da atividade empresarial do contribuinte.

JUROS DE MORA SOBRE 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.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2012

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. IRPJ E CSLL.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo aspectos específicos a serem apreciados, aplica-se a mesma decisão sobre o lançamento de IRPJ para os demais lançamentos decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

SALGUEIRO CONSTRUÇÕES S.A. (nova denominação de Delta Construções S.A.), pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 06-65.093 (fls. 1555), pela DRJ Curitiba, interpôs recurso voluntário (fls. 1596) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma daquela decisão.

O processo trata de lançamento tributário para exigir IRPJ, CSLL e IRRF reflexo. O lançamento de IRPJ é em razão da glosa de despesas não comprovadas e para tributar ganho de capital na alienação de investimentos, acrescido de juros de mora e de multa de ofício qualificada (150%) quanto à glosa e multa de ofício ordinária (75%) quando ao ganho de capital, ambos no ano 2012. O lançamento de CSLL é decorrente dos mesmos fatos que fundamentaram o lançamento de IRPJ. Esses lançamentos, IRPJ e CSLL, não resultaram em exigência fiscal, em razão da compensação com os respectivos prejuízos do período. O lançamento de IRRF é em razão da realização dos pagamentos das mesmas despesas que foram glosadas, considerados sem causa, acrescido de juros de mora e de multa de ofício qualificada (150%), totalizando R\$ 45.019.294,05.

Conforme apontado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 367, a auditoria fiscal em análise visou dar prosseguimento a várias outras auditorias já efetuadas por várias unidades da RFB, concatenando as várias verificações, a fim de apurar as infrações fiscais cometidas pela Delta no ano calendário de 2012. As referidas auditorias originais foram motivadas por investigações criminais (operações “Vegas”, “Monte Carlo”, “Saqueador”), por inquérito parlamentar e por notícias veiculadas na imprensa que apontaram a possibilidade de a Delta estar envolvida em superfaturamento de obras, transações com empresas de fachada, interposição fraudulenta de pessoas e outras irregularidades.

A acusação fiscal está dividida em vários tópicos. No item 4.1 (fls. 378), a fiscalização traz a fundamentação para a “glosa de despesas de serviços não prestados e bens não entregues” relativamente às empresas do Grupo Adir Assad – Santana do Parnaíba (JSM, Power to Ten, Soterra e SP). Além da inexistência de comprovação dos serviços que teriam dado ensejo aos pagamentos, por parte da empresa fiscalizada, a fiscalização aponta vários fatos que indicariam a incapacidade das empresas contratadas de realizarem os referidos serviços e a existência de um conluio entre elas e a empresa fiscalizada.

No item 4.2 (fls. 402), a fiscalização também traz a fundamentação para a “glosa de despesas de serviços não prestados e bens não entregues” agora relativamente ao Consórcio Soma, do qual a empresa fiscalizada fez parte. Esse consórcio, além de ter registrado o pagamento de serviços à empresa JSM, já tratado no item 4.1, registrou a aquisição de material (tintas, sacos, bonés e uniformes) de empresas que não possuíam atividade produtiva (Rodart, Borapack e Medix).

No item 4.3 (fls. 402), a fiscalização traz a fundamentação para a “glosa de exclusões não comprovadas advindas de baixas de investimentos”. A empresa autuada excluiu da base de cálculo do IRPJ o valor de R\$ 36.030.286,47 relativo a perdas de capital na venda de ações da empresa Transenergia Renovável, mas as perdas contabilizadas alcançam apenas o valor de R\$ 15.364.823,45.

O lançamento de IRRF é decorrente dos mesmos fatos que deram ensejo às glosas de despesas por serviços não prestados e bens não entregues, conforme o seguinte excerto (fls. 414):

Nos autos de infração, dos quais este termo faz parte, estão lançadas as glosas de despesas consideradas inexistentes, caso em que, além da constituição do IRPJ e da CSLL, há o lançamento de Imposto de Renda na Fonte, decorrentes dos pagamentos sem causa.

[...]

Desta fôrnia, chega-se ao lançamento total referentes as despesas inexistentes, registradas no auto de infração sob a infração "Despesas não comprovadas" no valor total tanto para IRPJ quanto para CSLL, de R\$ 24.377.711,18. Os lançamentos atinentes às Perdas de Capital não comprovadas estão sob a infração "Alienação ou Baixa de Investimentos Avaliados Pelo Valor do Patrimônio Líquido", no valor total de R\$ 20.665.463,02, paia IRPJ e o mesmo para CSLL. Os lançamentos concernentes ao IRRF estão lançados de acordo com o dia do fato gerador, conforme planilhas de apuração.

O contribuinte autuado impugnou os lançamentos tributários (fls. 450), cujas razões estão assim sintetizadas no relatório da decisão recorrida (fls. 1558):

5. Cientificado dos autos de infração do IRPJ e da CSLL na data de 11/12/2017, conforme Aviso de Recebimento - AR às fls.447, em 10/01/2018, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 450/490, que se resume a seguir:

Introito Necessário

- A fiscalização pretendeu dar ares de conto policial à ação fiscal, justificando sua origem por uma série de ilações tendenciosas, cujo escopo foi criar um cenário negativo à imagem da impugnante. Nesse sentido, sofismas e "meias verdades" foram lançados no Termo de Verificação Fiscal como se fossem verdades absolutas, de modo a criar uma "cortina de fumaça" para desviar a atenção do julgador dos vários vícios que maculam as autuações;

- Assim, pede vênua para iniciar sua defesa com a exposição de questões que, em princípio pareceriam secundárias, mas que se mostram fundamentais para desconstituir as falácias lançadas pela fiscalização, a fim de colocar a impugnante em pé de igualdade perante o julgador, contextualizando-o sobre a origem da ação fiscal;

Breve Histórico da Empresa

- A impugnante foi fundada nos anos 60, em Recife, com atividades inicialmente voltadas à construção e conservação de rodovias. A partir da década de 90, transferiu sua sede para o Rio de Janeiro, implantou filiais em várias cidades do País e passou a operar também em outros segmentos da engenharia, como a infraestrutura urbana, saneamento, edificações, etc.;

- O incremento do volume de operações realizadas pelo Grupo Delta, além de transformá-lo no principal contratado do Governo Federal nas obras do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), fez com que suas empresas se tornassem postos de geração de emprego e renda, bem como algumas das principais contribuintes do Brasil;

- Logo, a impugnante não é exatamente uma empresa nova, que experimentou um crescimento abrupto, fruto do acaso ou turbinado pela ilicitude. É notório, contudo, que, a partir de 2012, sofreu uma imensa campanha negativa, fruto do envolvimento do nome de alguns poucos diretores e colaboradores em operações deflagradas pela Polícia Federal;

- Essa associação foi suficiente para que fosse iniciada implacável e indevida exposição midiática, com abalo à imagem pública da impugnante. A negativa de crédito junto a instituições financeiras e a cessação de pagamentos por órgãos públicos, por obras contratadas e até mesmos já executadas, na ordem de mais de R\$ 400 milhões, tornou inevitável o pedido de recuperação judicial, ajuizado em junho de 2012;

- O ápice desse cenário conturbado foi a instauração de CPMI no Congresso Nacional, visando apurar também o envolvimento da impugnante com os ilícitos

investigados nas operações da Polícia Federal. O relatório final da CPMI, embora inconclusivo, gerou consequências nefastas, experimentadas até hoje, à exemplo desta ação fiscal;

Origem, Embasamento e Objetivo Pré-determinado da Ação Fiscal

- Entende a impugnante que a ação fiscal possui contornos de resposta do Fisco às notícias então veiculadas na mídia, donde houve prévio direcionamento da fiscalização no sentido de buscar deslegitimar especificamente as despesas ligadas às empresas indicadas no "Relatório da CPMI", resultando em total falta de critério para justificar a glosa perpetrada;

- nenhuma documentação seria suficiente para afastar a glosa levada a efeito nesta autuação, vez que a fiscalização, perdida em seu mister de promover uma pretensa justiça fiscal, de toda forma distorceria os meios para alcançar os fins pré-determinados, como o fez nas fiscalizações referentes aos anos anteriores (2009 a 2011), nas quais vasta documentação foi apresentada (notas fiscais, contratos, boletins de medição, etc.), tendo esta, porém, sido sumariamente desconsiderada para fins de suporte de despesas dedutível.

Glosa de Despesas por Supostos Serviços Não Prestados e Bens Não Entregues

- A autuada, inicialmente, tece algumas considerações sobre o *modus operandi* das contratações e prestação de serviços na área de construção civil, o que invariavelmente, argui, afeta a documentação de suporte;

Necessidade e Usualidade das Despesas. Escrituração Como Prova a Favor do Contribuinte

- Tendo em conta os critérios que delimitam a dedutibilidade de despesas operacionais (RIR/1999, art. 299), não há dúvidas de que a natureza dos dispêndios glosados (referentes, em suma, à locação de máquinas e à prestação de serviços de terraplanagem) e o valor destes (R\$ 19.172.852,43) revelam sua necessidade à consecução do objeto social da impugnante e usualidade/normalidade diante do total movimentado/faturado em 2012;

- Nessa esteira, transcreve jurisprudência administrativa que, segundo alega, não acolhe o entendimento do Fisco no sentido de que o exame de cada despesa deve se pautar no detalhe de notas fiscais, pois tal interpretação, diz, inviabilizaria outros meios de prova;

- Salaria também que, nos termos do RIR/1999, "escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte, cabendo à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados", havendo, na mesma linha, pacífico posicionamento do CARF no sentido de que, "no lançamento a título de glosa de despesas, o ônus da prova é da fazenda pública, e de que a inexistência de contrato, a falta de emissão de notas fiscais e de retenção do imposto de renda de fonte, conquanto representem irregularidades, em matéria de glosa são indícios que, por si sós, não são suficientes para a sua caracterização";

Considerações Gerais Sobre as Baixas das Empresas Prestadoras e seus Efeitos Quanto à Idoneidade dos Documentos Fiscais Acostados na Fase Fiscalizatória

- A fiscalização criou uma confusão acerca das causas e dos efeitos dos institutos INAPTIDÃO e BAIXA, de forma a retroagir a 2012 a inidoneidade dos documentos fiscais emitidos pelas empresas que prestaram serviços à impugnante;

- Ilustrando essa questão, veja-se o ocorrido com a J.S.M Engenharia e Terraplanagem Ltda. A empresa, inicialmente, foi declarada inapta, em 12/07/2012, com fulcro nos arts. 37, II, e 39, II, da IN RFB nº 1.183/2011, que versam sobre a não

localização de pessoa jurídica no endereço indicado no CNPJ. O § 3º, I, do art. 43 da IN era claro ao dispor que um dos efeitos da declaração de inaptidão seria a invalidade dos documentos fiscais emitidos a partir de então (efeitos ex nunc);

- Note-se que a declaração de inaptidão da empresa e a consignação de seus efeitos (ex nunc) ocorreu nos idos de 2012, quando as repercussões das operações da Polícia Federal ainda não eram tão relevantes. Todavia, em maio de 2014, quando o cenário já era completamente diferente e a impugnante já estava sob ação fiscal referente ao ano-calendário 2009, a RFB publicou o ADE nº 18/2014, agora declarando a baixa de ofício da empresa;

- Como este ADE nada mencionou acerca da validade dos documentos fiscais emitidos pela empresa, remanesceu a inidoneidade fixada a partir de 12/07/2012. Em agosto/2014, pouco antes da autuação relativa ao ano-calendário 2009, na qual o Fisco também usou o mesmo argumento da suposta inidoneidade desses documentos fiscais, a RFB revogou o ADE nº 18 e emitiu o de nº 32, agora ressaltando os efeitos retroativos da declaração de baixa;

- Logo, a RFB, a um só tempo, pretendeu fulminar, por presunção de inidoneidade, os documentos fiscais emitidos desde a constituição da empresa (efeitos ex tunc), sem base legal, assim como alterou o embasamento fático para invalidar seu CNPJ: antes (2012) era a não localização no seu endereço; agora (2014) passou a ser a suposta "ausência de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização do seu objeto";

- Essa desconsideração dos documentos fiscais emitidos pelas empresas listadas na ação fiscal é suficiente para atestar, no mínimo, que, (a) os documentos fiscais emitidos ainda eram idôneos, por presunção legal afastada somente posteriormente; e (b) a impugnante, de boa fé e sem qualquer poder de polícia, jamais poderia atribuir às notas fiscais a pecha de inidoneidade, dado que os CNPJ das empresas até então estavam ativos/aptos;

- Verifica-se que todas as empresas indicadas na autuação tiveram seus CNPJ declarados inaptos/baixados após período fiscalizado. Nesse contexto, em que descabido o questionamento acerca da validade de documentos fiscais emitidos antes da decretação de inaptidão, a jurisprudência já se consolidou no sentido de que o Fisco deve comprovar, cumulativamente, a inidoneidade da própria empresa fornecedora bem como a má fé da empresa adquirente;

- Não tendo sido o caso, resta patente a improcedência da glosa de despesas, mormente por se alicerçar em uma ilegítima atribuição de efeitos ex tunc à decretação de inidoneidade de documentos fiscais;

Considerações específicas sobre as despesas ligadas ao Consórcio Soma

- Com relação especificamente à documentação referente às despesas ligadas ao CONSÓRCIO SOMA, não é demais ressaltar que a IMPUGNANTE se desligou do consórcio em julho de 2012, pelo que é absolutamente normal e compreensível a dificuldade de acesso a documentos que já não estavam mais em sua guarda há mais de 5 anos, como informado no curso da fase fiscalizatória.

- Neste tocante, a IMPUGNANTE inclusive chegou a solicitar à fiscalização, em resposta ao TIF nº 7, a "cópia integral de toda a documentação pertinente à Delta (...) a qual esta fiscalização teve acesso junto a terceiros em função deste procedimento fiscal" (v. fls. 141 e 142 deste processo). Em outras palavras, solicitou-se cópia de tudo o que fora fornecido à fiscalização pela atual consorciada líder (Cavo) e que dizia respeito à IMPUGNANTE, de forma que esta pudesse conhecer as

despesas que lhe estavam sendo atribuídas e, se fosse o caso, contraditá-las devidamente.

- No entanto, a documentação solicitada (SPED do Consórcio ou balancete detalhado) não foi fornecida à IMPUGNANTE, em desrespeito ao seu Direito Constitucional à Ampla Defesa (art. 5º, LV, da CF/1988), e, ademais, sequer foi juntada nos autos deste processo. Observe-se, neste sentido, que o documento "Razão Soma 2012", citado pela fiscalização a fl. 37 do Termo de Verificação Fiscal, não passa de uma planilha fornecida pela consorciada líder, com algumas poucas informações sobre determinados pagamentos.

- Assim, este vício (negativa de informações à IMPUGNANTE e instrução deficiente dos autos do processo) não só implicou em prejuízo ao direito de defesa da IMPUGNANTE, como também resultou na falta de prova de que a IMPUGNANTE efetivamente apropriou no seu resultado as despesas suportadas pelo consórcio. Decerto a IMPUGNANTE apropriou no seu resultado os resultados do CONSÓRCIO SOMA, conforme indicado pela fiscalização na planilha "Contabilidade despesas Delta-Soma", citada a fl. 45 do Termo de Verificação Fiscal, porém isso não implica em dizer obrigatoriamente que na apuração do resultado do consórcio foram consideradas as despesas que foram glosadas pela fiscalização. Sem a correta instrução dos autos, com a contabilidade detalhada do consórcio, não há como se afirmar isso.

- Outro ponto que deve ser observado é que as despesas em questão foram glosadas em razão de supostos indícios de irregularidades das empresas, como relatado pela fiscalização a fls. 36/46 do Termo de Verificação Fiscal. No entanto, diferentemente das denominadas "Empresas de Santana do Parnaíba", as empresas que prestaram serviços / venderam bens ao consórcio não foram baixadas de ofício pela RFB. A Borapack Embalagens Ltda. consta com seu CNPJ ainda ativo no cadastro da RFB, ao passo que as empresas Rodart e Medix foram baixadas por liquidação voluntária, o que demonstra que tais "irregularidades" relatadas pela fiscalização, se existentes, aparentemente não tiveram efeito legal algum senão o de tornar inválidas, de imediato, as despesas ligadas ao consórcio então integrado pela IMPUGNANTE.

GLOSA DE EXCLUSÕES DECORRENTES DA BAIXA DE INVESTIMENTOS

- Além dos lançamentos contábeis referentes às despesas dedutíveis, a fiscalização glosou também os lançamentos referente às exclusões decorrentes da baixa/perda de investimentos que a IMPUGNANTE detinha em outras pessoas jurídicas, sob o argumento de suposta falta de comprovação documental.

- Entretanto, além da comprovação da venda da participação que a IMPUGNANTE detinha na Transenergia Renovável S.A., no montante de R\$ 15.364.823,45 (exclusão que foi aceita pela fiscalização), a IMPUGNANTE apresentou também os instrumentos de constituição das SCP's mencionadas a fl. 46 do Termo de Verificação Fiscal, esclarecendo, na oportunidade, que os contratos de obra vinculados a estas SCP's foram encerrados, conforme comprovado por informações colhidas diretamente do Portal da Transparência (vide resposta ao TIF nº 04, acostada a estes autos).

- Como esclarecido ao longo da fase fiscalizatória, o saldo da conta de investimentos feitos pela IMPUGNANTE nessas empresas foram baixados na contabilidade em contrapartida às perdas destes investimentos, em virtude da

impossibilidade financeira de manutenção destes investimentos em meio à crise que abalou o Grupo Delta em meados em 2012.

- Estas baixas foram inicialmente registradas de forma equivocada no grupo de despesas de equivalência patrimonial, o que foi posteriormente corrigido, através de transferência destes valores para a conta de perdas de investimentos.

- Destarte, é fato que os lançamentos contábeis referentes a tais exclusões estão amparados em documentação idônea, inclusive refletida em portal público na internet, pelo que a eles deve ser aplicado, novamente, o disposto no art. 923 do RIR/1999 ("A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte"), vez que não restou demonstrado pela fiscalização, senão por "negativa geral", a prova da inveracidade dos fatos registrados.

- Deve se ter em vista que, diferentemente do caso do investimento feito pela IMPUGNANTE na Transenergia Renovável S.A., no caso das SCP's a IMPUGNANTE não tinha como disponibilizar um documento comprovando a venda de ações para demonstrar a baixa/perda do investimento, vez que este modelo societário não possui ações próprias. Assim, a prova do encerramento das obras, disponibilizada em ambiente digital público, deve ser acolhida como suficiente à comprovação das baixas/perdas de investimentos.

- Ressalte-se, outrossim, que os investimentos que a IMPUGNANTE detinha nestas SCP's, com as respectivas rentabilidades, foram devidamente aceitos pela fiscalização da RFB em anos anteriores. Assim, se mostra incongruente e até mesmo injusto cancelar a tributação em anos anteriores, advinda dos resultados positivos então colhidos, porém invalidar os efeitos fiscais da baixa destes investimentos quando não mais puderam ser suportados pela IMPUGNANTE.

LANÇAMENTO DE IRRF

Nulidade. Inclusão do IRRF no Bojo do TDPF Apenas 1 (um) Dia Antes da Lavratura das Autuações

- De plano, salta aos olhos a nulidade da exigência de IRRF ante sua inclusão no bojo do TDPF a apenas 1 mês da lavratura dos Autos de Infração. É evidente que um lançamento tributário desta monta, sem qualquer fiscalização específica prévia que oportunizasse à impugnante a demonstração da regularidade do recolhimento do tributo em questão, representa violação ao seu direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa;

- o Decreto Federal nº 70.235/1972 determina, em seu art. 9º, que as exigências de créditos tributários sejam formalizadas em Autos de Infração distintos para cada tributo, "os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito".

- Não se trata de preciosismo, pois, tal como feito, o lançamento de IRRF em tela transferiu para a fase contenciosa do PAF a apuração de elementos que são próprios de sua fase fiscalizatória, o que deixa o julgador sem qualquer suporte para embasar sua convicção.

- a mácula gerada na autuação de IRRF (qual seja, a inexistência de fiscalização específica), causada pelo açodamento com que foi conduzida pela fiscalização autuante, tornou-a nula de pleno direito, por cerceamento ao direito de defesa da IMPUGNANTE, nos termos do art. 59, II, do Decreto Federal nº 70.235/1972.

Decadência

- Como não poderia ser diferente, o lançamento da exigência em questão foi efetuado pelo Fisco com bases diárias, como preconiza a Lei n.º 8.981/1995. Soma-se a isso o fato de as operações terem sido regularmente declaradas pela impugnante ao Fisco, via DIPJ e escrituração fiscal/contábil digital, o que inevitavelmente atrai a incidência do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4o, do CTN;

- Sustenta que a jurisprudência administrativa confirma esse entendimento, consoante julgados que transcreve. Assim, pretende que sejam declarados extintos, pela decadência, os lançamentos de IRRF referentes aos períodos anteriores a 22/12/2010;

Improcedência de Mérito. Conflito em Relação à Autuação por Glosa de Despesas. Inexistência de Prova dos Pagamentos

- A fiscalização pretendeu utilizar os mesmos elementos de prova que sustentaram a glosa de despesas contabilizadas pela impugnante (quais sejam, os registros contábeis), sem atentar que uma autuação de IRRF demanda necessariamente a comprovação dos pagamentos, esta que é a hipótese de incidência da tributação na fonte (no caso de pagamentos sem causa), nos termos do § 1o do art. 61 da Lei n.º 8.981/1995;

- O relato da autuação deixa claro que o Fisco não comprovou os pagamentos, mas apenas se ateve aos registros contábeis da impugnante. Tais elementos são insuficientes para que se sustente a exigência de IRRF, mormente quando estes mesmos registros contábeis foram invalidados pela fiscalização para fins de comprovação de despesas dedutíveis;

- Como aludido, a lei afasta qualquer possibilidade de autuação de IRRF por "presunção de pagamento (amparada por registros contábeis), sendo necessária a comprovação deste, podendo ser feita, por exemplo, via Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), nos termos do Decreto Federal n.º 3.724/2001;

- Reproduz jurisprudência administrativa no sentido de que cabe ao Fisco provar a existência do pagamento, concluindo não haver como se sustentar a exigência de IRRF, em seu mérito, uma vez que ausente, por parte da fiscalização, a comprovação de que, de fato, ocorreram pagamentos;

Afastamento da Multa Qualificada. Da Ausência de Conduta Dolosa da Impugnante

- Nos termos da legislação em vigor (Lei n.º 9.430/96, art. 44, § 1o), a multa qualificada de 150% é aplicável apenas nos casos em que se comprova a existência de sonegação, fraude ou conluio (Lei n.º 4.502/64, arts. 71, 72, 73). Ressalta-se, entretanto, que a sonegação, a fraude e o conluio têm como pressuposto a caracterização de uma conduta dolosa, o que foi deduzido pela própria fiscalização em trechos do Relatório Fiscal;

- Embora o Fisco tenha levantado algumas suspeitas durante as suas diligências e apontado a existência de dolo, nunca logrou comprová-las, indicando e individualizando a conduta da impugnante. Mera evidência descritiva não é suficiente para caracterizar conduta considerada delituosa e sujeita à qualificação da multa. Para tanto, seria necessária a evidência comprovada, robusta, enfim, incontestável, consoante jurisprudência do Carf que colaciona;

- O Fisco não exauriu as suas investigações a fim de produzir prova cabal de que a impugnante teria praticado conduta dolosa. Assim, uma vez não permitida a configuração de dolo e de crime mediante acusações genéricas e destituídas de prova,

é preciso afastar a penalidade, por ausência de precisa identificação e comprovação dos atos ilícitos;

- É preciso reconhecer ainda que, na eventual hipótese de dúvida, a norma tributária que comina penalidades deve ser aplicada de forma mais favorável ao acusado, nos termos do art. 112 do CTN, cuja aplicação tem sido amplamente realizada pelo Carf, a teor das ementas que transcreve;

Juros Sobre Multas de Ofício. Inexigibilidade

- Pleiteia o afastamento do cômputo de juros de mora sobre as multas de ofício. Isso porque a Lei nº 9.430, de 1996, que rege a matéria, prevê a incidência de juros moratórios somente sobre créditos tributários referentes a tributos, contribuições e multa isolada. Sustenta que seu argumento é corroborado pela jurisprudência do Carf, consoante ementa de julgado que transcreve;

- Dessa forma, caso seja mantida alguma parcela das autuações levadas a efeito, deverão ser cancelados os juros de mora computados sobre as multas de ofício, porquanto sua exigência é ilegal;

Pedido

- Em vista de todo o exposto, requer o cancelamento dos presentes Autos de Infração, ante a total parcialidade e tendenciosidade dos autores do feito, que prejudicaram e condenaram a impugnante e, a partir daí, resumiram-se a buscar exclusivamente as peças que se encaixassem no seu próprio quebra-cabeças, ignorando a verdade material e a idoneidade da documentação fiscal/contábil apresentada;

- No caso dessa autoridade julgadora entender necessário, requer seja convertido o julgamento em diligência para a verificação dos fatos alegados nesta peça;

- A impugnante protesta, desde logo, por todos os meios de prova admitidos neste procedimento administrativo, especialmente a produção de prova documental, nos termos do art. 16, III, do Decreto nº 70.235, de 1972.

A decisão de primeira instância (fls. 1555), ora recorrida, considerou a impugnação improcedente. Em seu recurso voluntário (fls. 1644), o contribuinte autuado combate a decisão recorrida reproduzindo os argumentos já apresentados na impugnação, conforme foi sintetizado acima.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões a esse recurso voluntário, corroborando os entendimentos adotados na decisão recorrida (fls. 1696).

Os argumentos do recorrente serão detalhados e analisados no voto que se segue, assim como as contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O contribuinte autuado foi cientificado da decisão de primeira instância em 08/01/2019 (fls. 1592) e seu recurso voluntário foi apresentado em 07/02/2019 (fls. 1594). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

O recorrente opõe-se à decisão de primeira instância com os argumentos a seguir apresentados e apreciados, na ordem em que foram oferecidos na petição do recurso.

1 IRPJ e CSLL - Glosas de despesas

O recorrente combate a glosas de despesas laboradas pela fiscalização afirmando, em síntese, que:

- i) as despesas glosadas pela fiscalização são necessárias e usuais, o que torna indevidas as glosas;
- ii) a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte, cabendo à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados, de forma que a inexistência de contrato, a falta de emissão de notas fiscais e de retenção do imposto de renda de fonte, conquanto representem irregularidades, em matéria de glosa são indícios que, por si sós, não são suficientes para a caracterização do pagamento sem causa;
- iii) a baixa das empresas prestadoras dos serviços não pode retroagir para retirar a idoneidade dos documentos fiscais apresentados;
- iv) o fato de ter se retirado do Consórcio Soma em julho de 2012 dificultou seu acesso aos documentos solicitados pela fiscalização, prejudicando o seu direito de defesa;
- v) as empresas fornecedoras do Consórcio Soma não foram baixadas, ao contrário do que aconteceu com outras empresas fornecedoras, de forma que os documentos que emitiram não podem ser considerados inválidos de imediato;

Esses argumentos já haviam sido apresentados em sede de impugnação (fls. 455) e foram afastados na decisão de primeira instância com a seguinte fundamentação (fls. 1566):

DAS CONSIDERAÇÕES INICIAIS:

25. Inicialmente, quanto à conservação de livros e documentos de sua escrituração fiscal/contábil, cita-se o art. 264, do RIR/1999:

"Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).

§ 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37)".

26. A escrituração, para estar em conformidade com as leis comerciais e fiscais, deverá estar inequivocamente resguardada com documentação hábil, idônea, a

qual deverá ser necessariamente disponibilizada ao crivo do fisco, de forma a que este possa realizar os batimentos que julgar convenientes em busca da observação do fiel cumprimento da legislação tributária, nos parâmetros do ordenamento jurídico de regência.

27. Ou seja, a escrituração só faz prova a favor do contribuinte se respaldada por documentos em que se baseia. Caso contrário, não há como a empresa aproveitar-se da contabilidade, aí também subentendido o direito de apropriar-se de valores a título de custos e despesas. Em suma, meros registros contábeis sem documentos hábeis e idôneos que os lastreiem não constituem meios de prova.

28. Quanto à obrigatoriedade do preenchimento dos requisitos de necessidade, normalidade e usualidade da despesa, previsto nos artigos 299, 300 e 302, todos do RIR/1999, ela deve ser devidamente comprovada, ou seja, somente poderá ser considerada como dedutível a despesa para qual for demonstrada sua ocorrência com documentação hábil e suficiente, nos termos do parágrafo 1º do artigo 9º do DL 1.598/77, que estabelece que "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".

29. Portanto, não basta comprovar que a despesa foi assumida e que houve desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio correspondeu à contrapartida de algo recebido. Tal comprovação abarca, no caso de prestação de serviços, a demonstração da efetividade de sua realização.

30. Assim, considerando que as despesas têm o condão de reduzir o lucro líquido do exercício e, conseqüentemente, o crédito tributário devido, conclui-se que é ônus da interessada provar a existência (incluindo a efetividade de operação, no caso de prestação de serviços) e o preenchimento dos requisitos de necessidade, usualidade e normalidade.

31. Feitas tais considerações, passa-se ao exame das infrações capituladas pela fiscalização frente às alegações apresentadas pela interessada em sua impugnação.

Da Glosa de Despesas Inexistentes ou Não Comprovadas

32. Com relação às despesas de prestação de serviços, conforme termo de verificação fiscal, a empresa foi intimada e reintimada a apresentar cópias de notas fiscais, cópias de comprovantes de pagamentos e demais elementos comprobatórios da efetiva prestação dos referidos serviços, além de outros documentos capazes de demonstrar a prestação dos serviços, a aquisição das mercadorias e/ou o aluguel dos equipamentos, tais como: planilhas de horas aplicadas, relatórios de execução, boletins de medição e comprovantes de pagamentos, no entanto, a empresa se limitou a apresentar apenas alguns dos contratos de prestação de serviços. Nenhuma nota fiscal emitida pelas empresas contratadas foi apresentada, tampouco foi apresentada também qualquer planilha ou boletim de medição, comprovante de pagamento, ou documento, conforme está inclusive exigido no anexo 1 dos contratos acostados aos autos.

33. A escassa documentação apresentada pela contribuinte já justificaria a glosa de tais importâncias, tendo em vista que a contribuinte não logrou êxito em comprovar a regularidade de seus registros contábeis/fiscais por meio de documentação idônea. No entanto, além disso, o Fisco também detectou vários fatos, os quais demonstram a inexistência dos "fornecedores" e das correspondentes despesas e evidenciam o vínculo entre a Delta e as pessoas físicas e jurídicas

responsáveis pelas mencionadas empresas de fachada. Em outras palavras, o caso em questão não se restringe a uma simples glosa de despesas por falta de sua comprovação, mas da glosa de dispêndios sabidamente inexistentes que a Delta deliberadamente teria contabilizado para reduzir o seu resultado operacional.

34. Em sua peça de defesa, a impugnante alega que a jurisprudência administrativa não acolhe o entendimento do Fisco de que o exame de cada despesa deve se pautar no detalhe de notas fiscais, pois tal interpretação, diz, inviabilizaria outros meios de prova, motivo porque deveriam ser afastadas as glosas baseadas na suposta insuficiência probatória dos documentos fiscais disponibilizados.

35. Nada mais improcedente.

36. A impugnante, a exemplo do ocorrido do curso da ação fiscal, não comprovou, de forma inequívoca, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a efetividade das despesas de serviços no ano calendário de 2012.

37. Cabe esclarecer que, para que as despesas e os pagamentos de qualquer natureza produzam os efeitos para fins fiscais, há que se observar os requisitos legais. É o que determina o art. 923 do RIR/99, verbis:

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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).

38. Portanto, não basta o registro contábil de que houve o pagamento, há de ficar comprovado, além de sua efetividade, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, que houve uma contrapartida recebida pela contribuinte. Para comprovar a despesa incorrida não basta a existência de instrumento contratual escrito, tampouco de escrituração contábil e fiscal desses fatos, sendo indispensável a prova de que os serviços foram efetivamente realizados.

39. Os valores contabilizados a título de despesa devem ser adequadamente comprovados. E essa comprovação não é meramente formal, documental, mas vai além, pois exige a demonstração de que determinado serviço foi efetivamente prestado.

40. A comprovação da efetividade dos serviços prestados exige apresentação, dentre outros documentos, dos papéis de trabalhos utilizados, projetos, planilhas, relatórios dos serviços executados, atas de reuniões técnicas, correspondências trocadas entre os contratantes, e avaliação dos resultados alcançados, de modo que reste inequivocamente demonstrado que os serviços foram efetivamente prestados e estão de acordo com as condições estipuladas no contrato firmado entre as partes.

41. No presente caso, o que se extrai dos autos é outra realidade. Concorre para a conclusão da inexistência dos serviços prestados, devendo ser ressaltado que a Impugnante não traz aos autos argumentos convincentes para afastar tais constatações.

42. Diante do que foi narrado e evidenciado pela autoridade lançadora em seu Termo de Verificação Fiscal, resta claro que a Delta tentou demonstrar a validade de suas despesas, acostando aos autos apenas alguns dos contratos de prestação de serviços. Nenhuma nota fiscal emitida pelas empresas contratadas foi apresentada pela contribuinte. Importante frisar que não foi apresentada também qualquer planilha ou boletim de medição, comprovante de pagamento, ou documento, conforme está inclusive exigido no anexo 1 dos contratos acostados aos autos.

43. Segue então que a falta de apresentação de notas fiscais pelo sujeito passivo, somado ao fato de que essas notas foram emitidas pelos prestadores dos serviços desacompanhadas de quaisquer outros documentos comprobatórios da efetiva

prestação dos serviços, além de que essa emissão foi procedida por empresas inaptas e baixadas por inexistência de fato (como se verá mais adiante), torna-as imprestáveis à justificativa da dedução desses serviços como despesa.

44. Do mesmo modo, também não aproveita à interessada a afirmação de que "invariavelmente estabelecia-se uma relação de parceria e confiança com fornecedores e prestadores de serviços locais, o que permitia a equipe da obra contratar de maneira informal equipamentos, mão-de-obra e até materiais utilizando apenas de um mero contato telefônico, e tomando como base as premissas de contratações anteriores com os mesmos parceiros " sem a exibição de contratos / documentos / relatórios que justifiquem tais despesas a fim de que as mesmas sejam dedutíveis para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

45. Argumenta também a defendente que as despesas glosadas pela fiscalização se referem aos serviços prestados por empresas baixadas de ofício pela RFB e que a fiscalização criou uma confusão a respeito das causas e dos efeitos dos institutos de inaptidão e de baixa, de modo a retroagir ao ano-calendário de 2012 a inidoneidade dos documentos emitidos pelas empresas que lhe prestaram serviços.

46. Da mesma forma, não assiste razão à impugnante.

47. A respeito da matéria, convém fazer referência às disposições da Lei n.9.430/96, que trata da inidoneidade de empresas:

Art. 80. As pessoas jurídicas que, estando obrigadas, deixarem de apresentar declarações e demonstrativos por 5 (cinco) ou mais exercícios poderão ter sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ baixada, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, se, intimadas por edital, não regularizarem sua situação no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da publicação da intimação. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Poderão ainda ter a inscrição no CNPJ baixada, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, as pessoas jurídicas: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - que não existam de fato; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II- que, declaradas inaptas, nos termos do art. 81 desta Lei, não tenham regularizado sua situação nos 5 (cinco) exercícios subsequentes. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º No edital de intimação, que será publicado no Diário Oficial da União, as pessoas jurídicas serão identificadas pelos respectivos números de inscrição no CNPJ. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º Decorridos 90 (noventa) dias da publicação do edital de intimação, a Secretaria da Receita Federal do Brasil publicará no Diário Oficial da União a relação de CNPJ das pessoas jurídicas que houverem regularizado sua situação, tornando-se automaticamente baixadas, nessa data, as inscrições das pessoas jurídicas que não tenham providenciado a regularização. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) § 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil manterá, para consulta, em seu sítio na internet, informação sobre a situação cadastral das pessoas jurídicas inscritas no CNPJ. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Art. 80-A. Poderão ter sua inscrição no CNPJ baixada, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, as pessoas jurídicas que estejam extintas, canceladas ou baixadas nos respectivos órgãos de registro. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) Art. 80-B. O ato de baixa da inscrição no CNPJ não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados os débitos de natureza tributária da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). Art. 80-C. Mediante solicitação da pessoa jurídica, poderá ser restabelecida a inscrição no CNPJ, observados os termos e

condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) Art. 81. Poderá ser declarada inapta, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica que, estando obrigada, deixar de apresentar declarações e demonstrativos em 2 (dois) exercícios consecutivos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 5º Poderá também ser declarada inapta a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica que não for localizada no endereço informado ao CNPJ, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços."

48. A Lei trata da inidoneidade de pessoas jurídicas, estabelecendo duas categorias, as pessoas jurídicas baixadas e aquelas inaptas e indicando as situações que configuram cada uma das hipóteses.

49. A Instrução Normativa RFB n. 1.183/2011, por sua vez, ao regular o Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas em cumprimento à Lei n. 9.430/96, dispunha sobre a inaptidão e sobre a baixa de ofício do registro no CNPJ nos seguintes termos:

Art. 27. Pode ser baixada de ofício a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica:

I - omissa contumaz: a que, estando obrigada, deixar de apresentar declarações e demonstrativos por 5 (cinco) ou mais exercícios, se, intimada por edital, não regularizar sua situação no prazo de 60 (sessenta) dias contados da data da publicação da intimação;

II - inexistente de fato, assim entendida aquela que:

a) não disponha de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, inclusive a que não comprovar o capital social integralizado

b) não for localizada no endereço constante do CNPJ, bem como não forem localizados os integrantes do seu QSA, seu representante no CNPJ e seu preposto; ou

c) se encontre com as atividades paralisadas, salvo se enquadrada nas hipóteses dos incisos I, II e VI do caput do art. 36;

III - inapta: a que tendo sido declarada inapta não tenha regularizado sua situação nos 5 (cinco) exercícios subsequentes, exceto na hipótese prevista no inciso III do art. 37;

IV - com registro cancelado: a que esteja extinta, cancelada ou baixada no respectivo órgão de registro.

§ 1º Os impedimentos listados no caput do art. 26, exceto o inciso III, não se aplicam à baixa na forma deste artigo.

§ 2º A baixa da inscrição no CNPJ não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados impostos, contribuições e respectivas penalidades da pessoa jurídica.

Da Pessoa Jurídica Inexistente de Fato

Art. 29. No caso de pessoa jurídica inexistente de fato, de que trata o inciso II do art. 27, o procedimento administrativo de baixa deve ser iniciado por representação consubstanciada com elementos que evidenciem qualquer das pendências ou situações descritas no citado inciso.

§ 1º O Delegado da DRF, da Derat, da Deinf, da Defis ou da Demac Rio de Janeiro, que jurisdiciona a pessoa jurídica, acatando a representação citada no caput, deve intimar a pessoa jurídica, por meio de edital, publicado no DOU, a regularizar, no prazo de 30 (trinta) dias, sua situação ou contrapor as razões da representação, suspendendo sua inscrição no CNPJ a partir da publicação do edital.

§ 2º Na falta de atendimento à intimação referida no § 1º, ou quando não acatadas as contraposições apresentadas, a inscrição no CNPJ deve ser baixada pelo respectivo Delegado, por meio de ADE, publicado no DOU, no qual devem ser indicados o nome empresarial e o número de inscrição da pessoa jurídica no CNPJ.

§ 3º A pessoa jurídica que teve a inscrição baixada conforme o § 2º pode solicitar o seu restabelecimento mediante prova em processo administrativo:

I - de que dispõe de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, no caso da alínea "a" do inciso II do art. 27;

II - de sua localização ou da localização dos integrantes do seu QSA, do seu representante no CNPJ ou do seu preposto, no caso da alínea "b" do inciso II do art. 27; e

III - do reinício de suas atividades, no caso da alínea "c" do inciso II do art. 27.

§ 4º O restabelecimento da inscrição da pessoa jurídica baixada, na forma do § 2º, deve ser realizado pelo respectivo Delegado, por meio de ADE, publicado no DOU, no qual devem ser indicados o nome empresarial e o número de inscrição da pessoa jurídica no CNPJ.

Da situação Cadastral Inapta

Art. 37. Pode ser declarada inapta a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica:

I - omissa de declarações e demonstrativos: a que, estando obrigada, deixar de apresentar declarações e demonstrativos em 2 (dois) exercícios consecutivos;

II - não localizada: a que não for localizada no endereço constante do CNPJ; ou

III - com irregularidade em operações de comércio exterior: a que não comprovar a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior, na forma prevista em lei Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à entidade domiciliada no exterior (...)

Da Pessoa Jurídica não Localizada

Art. 39. A pessoa jurídica não localizada, de que trata o inciso II do art. 37, é assim considerada quando:

I - não confirmar o recebimento de 2 (duas) ou mais correspondências enviadas pela RFB, comprovado pela devolução do Aviso de Recebimento (AR) dos Correios; ou

II - não for localizada no endereço constante do CNPJ, comprovado mediante Termo de Diligência.

§ 1º-Na hipótese do inciso I do caput, cabe à Cocad emitir ADE, publicado no sítio da RFB na Internet, no endereço citado no caput do art. 13, com a relação das inscrições no CNPJ declaradas inaptas.

§ 2º-Na hipótese do inciso II do caput, a inscrição no CNPJ deve ser declarada inapta pelo Delegado da DRF, da Derat, da Deinf, da Defis ou da Demac Rio de Janeiro, que jurisdiciona a pessoa jurídica, por meio de ADE, publicado no DOU, no qual devem ser indicados o nome empresarial e o número de inscrição da pessoa jurídica no CNPJ.

§ 3º-O disposto no § 1º não elide a competência do Delegado da DRF, da Derat, da Deinf, da Defis ou da Demac Rio de Janeiro, que jurisdiciona a pessoa jurídica, para adotar as medidas nele previstas, publicando o ADE no DOU.

§ 4º-A regularização da situação da pessoa jurídica declarada inapta conforme este artigo se dá mediante alteração do seu endereço no CNPJ, na forma dos arts. 13 e 14, ou

restabelecimento de sua inscrição, conforme § 1º do art. 32, caso o seu endereço continue o mesmo constante do CNPJ.

50. Da leitura dos comandos legais e infralegais acima reproduzidos, depreende-se que as hipóteses de inaptdão e de baixa no Cadastro Nacional de Pessoas Físicas - CNPJ são distintas e não excludentes. Diversamente, a manutenção no tempo da situação de inaptdão constitui uma das hipóteses da baixa, mas não a única.

51. Destarte, diferentemente do que entende a recorrente, não há qualquer incompatibilidade lógica entre a inaptdão fundada na não localização da empresa no endereço (arts 37, II, e 39, II, da IN 1.183/2011) e a baixa por inexistência de fato, uma vez constatado que não dispunha de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, inclusive a que não comprovar o capital social integralizado (Art. 27, II, a, da IN 1.470/2014).

52. A inaptdão no CNPJ em virtude da não localização da pessoa jurídica decorre de duas hipóteses (i) não confirmar recebimento 2 (duas) ou mais correspondências enviadas pela RFB, comprovado pela devolução do Aviso de Recebimento (AR) dos Correios; ou não for localizada no endereço constante do CNPJ, comprovado mediante Termo de Diligência (arts. 37, II, e 39, II, da IN 1.183/2011).

53. A inexistência de fato pela ausência de patrimônio, por sua vez, se funda em análise cognitiva mais ampla, em que se verifica que a pessoa jurídica efetivamente não tem funcionamento, enquanto, na inaptdão, basta que não funcione no endereço cadastrado junto à Receita Federal. Assim, por exemplo, a pessoa jurídica pode continuar suas atividades em outro endereço, enquanto na baixa por inexistência, resta verificado que a pessoa jurídica não tem qualquer atividade ou capacidade material para tanto.

54. Verifica-se, ademais, que a baixa de ofício pela constatação de que a pessoa jurídica é inexistente de fato constitui resultado de procedimento administrativo deflagrado para este específico fim. Portanto, não há qualquer irregularidade na baixa de ofício de uma pessoa jurídica cuja situação prévia era a inaptdão, uma vez concluído o procedimento para verificação de sua efetiva existência com conclusão negativa.

55. A leitura dos processos de representação para baixa de ofício no CNPJ, que instruem o presente feito revela que o exame acerca da inexistência de fato das pessoas jurídicas contratadas pela Delta Construções foi minucioso.

56. Ressalte-se que, nos procedimentos de baixa, realiza-se, primeiramente, a suspensão do registro e é oportunizada a manifestação da pessoa jurídica cujo cadastro se pretende baixar. Assim, eventuais alegações e provas para comprovação da existência das referidas empresas podem ser produzidos pelos respectivos interessados. Todavia, na totalidade dos casos em apreço, os responsáveis pelas pessoas jurídicas não buscaram demonstrar sua existência, permitindo, assim, a conclusão por sua inexistência de fato, e, pois, sua baixa no CNPJ.

57. Assim, devem ser rejeitadas quaisquer alegações no sentido de que o procedimento de baixa das pessoas jurídicas continha vícios, seja na forma, seja na finalidade.

58. Em prosseguimento, cumpre observar que a inidoneidade dos documentos fiscais em decorrência de situação cadastral das empresas - "baixadas de ofício por inexistência de fato" - não foi o único indício que levou à glosa das despesas. Pelo contrário, até mesmo no bojo dos procedimentos de baixa, foi amplo o

acervo probatório colacionado, de forma a demonstrar que os serviços não foram prestados e as pessoas jurídicas supostamente prestadoras de serviços não existiam. Tais indícios somam-se aos elementos encontrados pela autoridade fiscal, pelas investigações policiais, pela CGU e pela CPMI no sentido de que tais empresas estavam inseridas num amplo esquema fraudulento de lavagem de dinheiro em que a Delta Construções ocupava papel central, como bem explicitado no Termo de Verificação Fiscal.

59. Logo, deve ser mantida a exigência fiscal correspondente.

60. Ainda referente à infração Glosa de Despesas Inexistentes ou Não Comprovadas, com relação especificamente às despesas ligadas ao Consórcio SOMA, alega que teve prejuízo em seu direito de defesa uma vez que se desligou do consórcio em julho de 2012 e os documentos já não estavam mais em sua guarda há mais de cinco anos.

61. Os argumentos não procedem. Com a lavratura do Auto de Infração, ficou assegurado à contribuinte o direito ao contraditório e à ampla defesa. Ciente dos Autos de Infração, foi facultado à contribuinte o direito de apresentar todos os documentos de que eventualmente dispunham e ainda prestar quaisquer esclarecimentos. Assim, nenhum prejuízo houve ao direito de defesa, não vingando a alegação de ilegalidade do ato. Embora alegue estar submetido ao cerceamento do direito de defesa em relação ao lançamento contestado, o contribuinte é absolutamente claro ao demonstrar a razão pela qual foram lavrados os autos de infração.

62. Ademais, os livros, fichas e documentos devem ser mantidos pelo contribuinte até que o direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento do imposto tenha sido atingido pela decadência. Portanto, os documentos deveriam estar em sua guarda tendo em vista que a impugnante se desligou do consórcio somente em julho de 2012.

63. Melhor sorte não assiste à impugnante quanto ao argumento de que as empresas que prestaram serviços/venderam bens ao consórcio, diferentemente das empresas de Santana do Parnaíba, não foram baixadas de ofício pela RFB. Alega que Borapack Embalagens Ltda. consta com seu CNPJ ainda ativo no cadastro da RFB, ao passo que as empresas Rodart e Medix foram baixadas por liquidação voluntária, o que demonstraria que tais "irregularidades" relatadas pela fiscalização, se existentes, aparentemente não tiveram efeito legal.

64. Como bem exposto no termo de verificação fiscal, a contribuinte não comprovou a regularidade de seus registros contábeis/fiscais por meio de documentação hábil e idônea. E, no caso de um consórcio do qual a Delta era empresa líder, esta deveria obrigatoriamente manter a escrituração comercial e fiscal utilizadas para registro das operações do consórcio, assim como os comprovantes de seus lançamentos pelo prazo definido na legislação e apresentada ao Fisco sempre que solicitada. Somente pela não apresentação de documentação por parte da contribuinte já justificaria a glosa de tais importâncias, tendo em vista que a contribuinte não logrou êxito em comprovar a regularidade de seus registros contábeis/fiscais por meio de documentação idônea.

65. Entretanto, a fiscalização também detectou vários fatos que demonstram que não houve fornecimento de mercadorias para as empresas que revenderam para o SOMA e que tais empresas apresentam fortes indícios de constar apenas com pessoas interpostas em seu quadro societário. Abaixo trechos da Informação Fiscal Soma (fls.1402/1462).

"Em pesquisas nos sistemas da RFB, não foi encontrada nenhuma nota fiscal eletrônica de mercadoria vendida à MEDIX. Ou seja, não existem registros de nenhuma aquisição pela MEDIX das mercadorias posteriormente revendidas ao SOMA."

" (...) não existem registros de nenhuma aquisição pela RODART das mercadorias posteriormente revendidas ao SOMA."

"Em pesquisas nos sistemas da RFB, não foi encontrada nenhuma nota fiscal eletrônica de mercadoria vendida à BORAPACK. Ou seja, não existem registros de nenhuma aquisição pela BORAPACK das mercadorias posteriormente revendidas ao SOMA."

"Considerando que: não houve fornecimento de mercadorias para as empresas que revenderam para o SOMA; as empresas em questão apresentam fortíssimos indícios de constarem apenas com pessoas interpostas em seu quadro societários; as aquisições pelo SOMA das empresas supracitadas ocorreram tão somente de maio a setembro de 2012, e as empresas encerraram suas atividades pouco depois; em todos os casos citados, o frete seria realizado por veículo da própria vendedora, mas as empresas em questão não tinham estrutura nem veículos para isso; que, nas empresas em que foi possível obter o extrato bancário, os valores recebidos pelo SOMA não vão para fornecedores (como seria de se esperar), mas sim para diversas outras empresas cujo quadro societário é de interpostas pessoas; é forçoso concluir que tais empresas nunca forneceram mercadorias de fato ao SOMA."

Entendo que a decisão recorrida não merece reparo e adoto a sua fundamentação como razão de decidir, conforme autorizado pelo §3º do artigo 57 do Regimento Interno do CARF¹, considerando que o recorrente não apresentou novas razões de defesa no seu recurso voluntário.

2 IRPJ e CSLL - Glosa de exclusões – Baixa de investimentos

O recorrente combate a glosa de exclusões realizadas pelo contribuinte na apuração dos tributos afirmando, em síntese, que:

- i) o valor não aceito da exclusão realizada diz respeito a perdas no investimento das SCP's mencionadas na fl. 46 do Termo de Verificação Fiscal, as quais foram encerradas em razão do encerramento dos respectivos contratos de obra;
- ii) essas baixas foram inicialmente registradas de forma equivocada no grupo de despesas de equivalência patrimonial, o que foi posteriormente corrigido, através de transferência destes valores para a conta de perdas de investimentos;
- iii) diferentemente do caso do investimento na Transenergia Renovável S.A., no caso das SCP's a IMPUGNANTE não tinha como disponibilizar um documento comprovando a venda de ações para demonstrar a baixa/perda do investimento, vez que este modelo societário não possui ações próprias. Assim, a prova do encerramento das obras, disponibilizada em ambiente digital público, deve ser acolhida como suficiente à comprovação das baixas/perdas de investimentos;

¹ Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

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

[...]

§ 3º A exigência do §1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida.

- iv) os investimentos nestas SCP's, com as respectivas rentabilidades, foram devidamente aceitos pela fiscalização da RFB em anos anteriores, o que torna incongruente a invalidação dos efeitos fiscais da baixa destes investimentos.

Esses argumentos já haviam sido apresentados em sede de impugnação (fls. 468) e foram afastados na decisão de primeira instância com a seguinte fundamentação (fls. 1575):

66. Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, houve no ano-calendário de 2012 o lançamento, em DIPJ, a título de "Perdas de Capital p/ variação percentual em Part. Societária Aval. p/ PL", do valor de R\$ 36.030.286,47. A justificativa e comprovação dos valores que compõem este lançamento se limitaram aos valores referentes à venda de ações da empresa Transenergia Renovável S/A e as perdas referentes a esta transação no valor de R\$ 15.364.823,45.

67. O valor restante de R\$ 20.665.463,02, desmembrado na Resposta à Intimação nº 01, em baixas de seis investimentos da contribuinte (Traos Construções - R\$ 10.995.678,16, Construtora G&F - R\$ 640.000,00, SCP Novo Progresso - R\$ 383.629,53, SCP Trairão - R\$ 4.812.720,95, SCP Fidalgo - R\$ 3.761.000,00 e SCP Frei Paulo - R\$ 72.434,38), restou não comprovado.

68. Em sua defesa, a impugnante reitera que estas baixas foram inicialmente registradas de forma equivocada no grupo de despesas de equivalência patrimonial, o que foi posteriormente corrigido, através de transferência destes valores para a conta de perdas de investimentos. Alega que apresentou documentação idônea refletida em portal público na internet, esclarecendo, na oportunidade, que os contratos de obra vinculados a estas SCP's foram encerrados, conforme comprovado por informações colhidas diretamente do Portal da Transparência e que, conforme esclarecido ao longo da fase fiscalizatória, o saldo da conta de investimentos feitos pela Delta nessas empresas foram baixados na contabilidade em contrapartida às perdas destes investimentos, em virtude da impossibilidade financeira de manutenção destes investimentos em meio à crise que abalou o Grupo Delta em meados em 2012.

69. Os documentos apresentados no decorrer na fiscalização não são suficientes para comprovar a perda do investimento e se os valores estão corretos. Intimada e reintimada várias vezes a apresentar documentos comprobatórios e a prestar esclarecimentos, a contribuinte a princípio alegou tratar-se simplesmente de "baixa de saldos de valores no grupo contábil de investimentos da Delta Construções, pois a mesma não possuía mais investimentos ou participações acionárias nas empresas outrora investidas". Posteriormente, afirmou que as baixas foram relativas "à perda de investimentos por conta do início do processo de Recuperação Judicial da Intimada, tendo em vista que a mesma não tinha mais condições financeiras de manter os investimentos para esses empreendimentos". Por fim, a empresa tratou de repetir o argumento constantemente citado de que tudo o que tinha para entregar já havia sido entregue e que havia dificuldades, por conta da redução de pessoal, em encontrar a documentação solicitada.

70. Ressalte-se ainda que através da termo de intimação fiscal nº 5 (fls. 124/126) foi solicitado ao contribuinte apresentar apuração dos resultados das SCPs, todas as contas utilizadas na escrituração referentes às SCP, histórico dos lançamentos referentes à dissolução das mesmas, assim como, documentação identificando vinculação do sócio ostensivo com as referidas SCPs. Entretanto, a empresa tratou de repetir o argumento citado de que por conta da redução de pessoal estava com dificuldades em encontrar a documentação solicitada.

71. Portanto, embora alegue ter sofrido perda de investimento, não foi provado documentalmente a perda alegada. Assim sendo, a glosa da importância no valor de R\$ 20.665.463,02 deve ser mantida.

Entendo que a decisão recorrida não merece reparo e adoto a sua fundamentação como razão de decidir, conforme autorizado pelo §3º do artigo 57 do Regimento Interno do CARF², considerando que o recorrente não apresentou novas razões de defesa no seu recurso voluntário.

3 IRRF - Pagamentos sem causa

Os pagamentos que deram ensejo à glosa de despesas acima abordada também deram ensejo à exigência de IRRF, uma vez que foram considerados sem causa. O recorrente combate essa exigência afirmando, em síntese, que:

- i) a exigência de IRRF é nula em razão de sua inclusão no bojo do TDPF a apenas um mês da lavratura dos autos de infração, impedindo que o contribuinte demonstrasse a regularidade do recolhimento do tributo em questão, o que configura violação ao seu direito ao contraditório e à ampla defesa, considerando que transferiu para a fase contenciosa do PAF a apuração de elementos que são próprios de sua fase fiscalizatória;
- ii) o lançamento da exigência em questão foi efetuado pelo Fisco com bases diárias e as operações foram regularmente declaradas ao Fisco, via DIPJ e escrituração fiscal/contábil digital, o que atrai a incidência do prazo decadencial previsto no art. 150, §4º, do CTN, conforme a jurisprudência administrativa que transcreve;
- iii) o Fisco não comprovou os pagamentos apontados, apenas se ateve aos registros contábeis da impugnante, o que é insuficiente para que se sustente a exigência de IRRF, mormente quando estes mesmos registros contábeis foram invalidados pela fiscalização para fins de comprovação de despesas dedutíveis, conforme a jurisprudência administrativa que transcreve.

Esses argumentos já haviam sido apresentados em sede de impugnação (fls. 468) e foram afastados na decisão de primeira instância com a seguinte fundamentação (fls. 1576):

72. No tocante ao IRRF lançado em razão de pagamentos sem causa, aduz a defendente que não há como se sustentar a exigência fiscal, uma vez que a fiscalização não teria comprovado tais pagamentos, atendo-se apenas aos registros contábeis da impugnante. Cita solução de consulta nº11/2013.

73. A exigência do IRRF, à alíquota de 35%, foi formalizada com base no art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), cuja matriz legal é o art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, que assim dispõe:

"Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, 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 artigo 74 da Lei nº 8.383, de 1991."

² Ibidem

74. Conforme Termo de Verificação Fiscal, a MB Serviços de Terraplenagem Ltda foi uma das empresas registradas na contabilidade da Delta, cujo cadastro foi baixado por inexistência de fato e para a qual foram solicitadas cópias de notas fiscais, comprovantes de pagamentos e demais elementos comprobatórios da efetiva locação de equipamentos, sendo o contrato o único documento apresentado pela Delta, referente a MB Serviços de Terraplenagem Ltda. Além disso, os fatos e documentos constantes dos autos apresentam um conjunto probatório que indicam que a MB Serviços de Terraplenagem Ltda tem as características de uma empresa de fachada.

75. Assim, a Delta ao deixar de apresentar a documentação relativa as despesas em comento, reforçou a convicção fiscal de que a construtora criou de forma proposital dispêndios, que na realidade não possuíam contrapartidas, aproveitando-se de esquema envolvendo empresa de fachada (MB Serviços de Terraplenagem Ltda), a fim de desviar recursos e sonegar tributos.

76. Ou seja, a autoridade lançadora, baseada no conjunto de fatos referenciado no termo de verificação fiscal, concluiu que as causas dos pagamentos não seriam aqueles constantes dos registros contábeis. Os pagamentos não seriam destinados a remunerar a prestação de serviços ou o aluguel de equipamentos, mas sim destinados às empresas "de fachada" no bojo de um esquema criminoso.

77. Isto posto, com relação à prova da ocorrência do pagamento, apesar de a contribuinte não ter apresentado ao Fisco os comprovantes de pagamentos, a fiscalização conseguiu quantificar, por dia, as transferências financeiras registradas na contabilidade do ano-calendário de 2012, em contrapartida das despesas com MB Serviços de Terraplenagem Ltda. Compulsando-se os autos, verifica-se que a ocorrência do pagamento restou devidamente comprovada pela contabilidade da autuada.

78. O total de pagamentos líquidos feitos para a MB Serviços de Terraplenagem Ltda, no ano de 2012, foi de R\$ 16.775.956,13, conforme planilha elaborada pela fiscalização, na qual consta os lançamentos individualmente, com as informações relativas a histórico, código e descrição da conta, centro de custo e número de lançamento (Planilhas Pagamentos sem Causa IRRF - fls. 228,231).

79. Verifica-se que a planilha consolida os repasses de recursos financeiros registrados na contabilidade da Delta, a crédito de conta bancária (código de conta 1.1.1.02) em função de débitos na conta de fornecedores (código de conta 2.1.1.01.0000), resume os lançamentos, reajusta a base de cálculo para que o imposto recaia sobre o valor bruto das operações, conforme prevê o art. 61, §3º, da Lei nº 8.981, de 1995, e totaliza diariamente pela ocorrência do pagamento.

80. O lançamento contábil nas contas CAIXA ou BANCO constitui prova hábil da ocorrência do pagamento. Trata-se de previsão expressa do art. 417 do novo CPC:

Art. 417. Os livros empresariais provam contra seu autor, sendo lícito ao empresário, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.

81. A jurisprudência do CARF já se manifestou no mesmo sentido, nos termos do acórdão, cuja ementa transcreve-se a seguir:

IRRF - PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. CAIXA. Sendo a conta CAIXA controladora de meios de pagamento, lançamento a seu crédito, sem a comprovação de que anteriormente houve um lançamento incorreto a seu débito, evidencia que pagamento foi efetuado. A falta de apresentação da documentação

relativa à operação permite o enquadramento como pagamento sem causa e a beneficiário não identificado.

(Acórdão n. 2202-002.804 - 10/09/2014)

82. Cumpre ressaltar que, em 16 de maio de 2018, o CARF deu provimento ao Recurso de Ofício de processo anterior do mesmo contribuinte, no qual restabeleceu-se o lançamento do IRRF decorrente de pagamento sem causa baseado em lançamento contábil:

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. TRIBUTAÇÃO NA FONTE..

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros, contabilizados ou não, ainda quando baseado em lançamento contábil. Independente do efetivo pagamento pela autoridade fiscal.

(Acórdão 1301-003.006 - 16/05/2018).

83. Ademais, a Solução de Consulta da COSIT n.º 11, de 2013, mencionada na peça de defesa, autoriza o lançamento do IRRF quando há identificação do pagamento vinculado a nota fiscal inapta, não fazendo qualquer restrição aos meios de prova, a qual pode tanto documental (cheques ou extratos bancários) ou contábil (lançamento a crédito de "Caixa" ou de "Bancos"). A COSIT posicionou-se no sentido de que o pagamento exige prova, mas não adentrou a análise dos meios de prova cabíveis.

84. Dessa forma, tendo a fiscalização comprovado a existência dos pagamentos sem causa, o lançamento de IRRF deve ser mantido.

Entendo que a decisão recorrida não merece reparo e adoto a sua fundamentação como razão de decidir, conforme autorizado pelo §3º do artigo 57 do Regimento Interno do CARF³, considerando que o recorrente não apresentou novas razões de defesa no seu recurso voluntário.

Acrescento, em busca de uma maior clareza da decisão, que não há contradição entre o lançamento de IRPJ/CSLL por glosa de despesas, em razão de o contribuinte não ter comprovado a efetiva realização dos serviços/compras contabilizados, e o lançamento de IRRF, por pagamento cuja causa é desconhecida. Pelo contrário, os dois lançamentos têm o mesmo fundamento fático, qual seja, não se sabe a origem econômica do pagamento, o que implica que não é possível averiguar se o pagamento é relativo a uma despesa dedutível, dando ensejo à glosa da dedução, e também implica a imediata consunção do fato à hipótese normativa do referido artigo 61, §1º, da Lei nº 8.981/1995, exigindo o lançamento de IRRF.

Ademais, deve ser enfatizado que a regra de decadência a ser aplicada em relação à exigência de IRRF é aquela prevista no artigo 173, I, do CTN, considerando que o tributo objeto do lançamento não está submetido a lançamento por homologação, uma vez que somente é exigido mediante um procedimento de ofício, quando o contribuinte é intimado a comprovar a causa do pagamento. Tal entendimento é pacífico neste tribunal administrativo, nos termos da Súmula CARF nº 114, verbis:

Súmula CARF nº 114

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 art. 173, I, do CTN.

Assim, entendo que o lançamento de IRRF é devido.

³ Ibidem.

4 Multa de ofício – Qualificação - Dolo

O lançamento tributário de IRPJ/CSLL relativo à glosa de despesas e a exigência de IRRF foram acompanhados de multa de ofício qualificada (150%). O recorrente combate a exasperação da multa isolada afirmando, em síntese, que:

- i) o Fisco não logrou comprovar a existência de dolo, indicando e individualizando a conduta da impugnante, embora tenha levantado suspeitas durante as suas diligências;
- ii) a mera evidência descritiva não é suficiente para caracterizar conduta considerada delituosa e sujeita à qualificação da multa;
- iii) na eventual hipótese de dúvida, a norma tributária que comina penalidades deve ser aplicada de forma mais favorável ao acusado, nos termos do art. 112 do CTN.

Esses argumentos já haviam sido apresentados em sede de impugnação (fls. 483) e foram afastados na decisão de primeira instância com a seguinte fundamentação (fls. 1578):

86. A qualificação da multa de ofício tem como base o disposto no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.)

(...)

§ 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.)

(...) "

87. Já os mencionados arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, estabelecem o que segue:

"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 imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72. "

88. Consta, no Termo de Verificação Fiscal, relativamente à imposição de multa qualificada pela autoridade fiscal sobre os tributos decorrentes da infração despesas inexistentes:

"(...) Considerando o esquema existente entre a Delta e as empresas fantasmas em comento, com o escopo de produzir dispêndios e de transferir recursos financeiros sob o manto de operações inexistentes, resta configurado a fraude e o conluio tipificados nos artigos 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964. Desta forma, comprovada a ação dolosa tendente a ocultar do fisco a ocorrência do fato gerador do imposto, ficou caracterizado o intuito de fraude, exigido para a aplicação da multa qualificada disposta no art. 44, §1º, da Lei n.º 9.430, de 1996."

(...)

"Desta feita, como nos outros casos analisados neste termo, resta comprovada a intenção do sujeito passivo de aumentar seus gastos, aproveitando-se de esquema fraudulento, envolvendo empresas fantasmas, a fim de desviar recursos financeiros e sonegar impostos. Esse intuito de fraude é a conduta que está inserida nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, e portanto, é aquela a qual a Lei n.º 9.430, de 1996, em seu artigo 44, inciso I e §1º prevê a qualificação da multa." (folha 24 de 42 do Termo de Verificação Fiscal) "

(...)

89. Vê-se que, para enquadrar determinado ilícito fiscal nos dispositivos dessa lei, há necessidade que esteja caracterizado o intuito doloso. Ademais, pode-se afirmar que cada ato ilícito carrega uma determinada carga de lesão à ordem tributária, onde determinadas condutas são tão graves a ponto de, por si só, imediatamente consubstanciarem o intuito doloso. Outros procedimentos, de menor poder ofensivo, se analisados individualmente não caracterizam a ação premeditada, no entanto, podem evidenciar o dolo quando reiteradamente praticados ao longo de um determinado tempo ou pela forma como foram executados, evidenciados os meios evasivos utilizados pelo contribuinte para lesar o Fisco.

90. Apreciando o caso concreto, pode-se afirmar, de pronto, que é devida a multa de ofício qualificada em razão dos ilícitos praticados pelo sujeito passivo, que se valia de notas fiscais inidôneas para registrar em sua contabilidade despesas inexistentes a fim de reduzir seus resultados, aproveitando-se de esquemas fraudulentos, estruturados com ajuda de terceiros, a fim de sonegar tributos.

91. Compulsando o Termo de Verificação Fiscal e os documentos que o instruem, verifica-se que existem diversos elementos probatórios que demonstram a inexistência das empresas ali mencionadas e a impossibilidade da prestação de serviços alegada pela contribuinte, evidenciando, assim, a prática das condutas dolosas.

92. Relacionam-se os fatos caracterizadores dessas condutas apurados pela fiscalização:

a) constatou-se não haver veículos registrados em nome das empresas que supostamente prestaram serviços à impugnante, as quais, de acordo com os documentos fiscais acostados aos autos, teriam locado caminhões, tratores, carregadeiras, etc., ao sujeito passivo;

b) Os contratos firmados com essas empresas trazem uma relação de documentos que os prestadores deveriam entregar à impugnante, para arquivamento, na ocasião da assinatura do contrato. Mesmo intimada a apresentar a referida relação a contribuinte não entregou qualquer comprovante de propriedade ou autorização relativa aos equipamentos supostamente alugados;

c) Com respeito às informações à Previdência Social (GFIP) observa-se a ausência de fatos geradores para as empresas em referência, não só em relação ao ano-calendário 2012, mas em todos os períodos desde que as sociedades foram criadas. Em suma, entre 2008 e 2014, nenhum trabalhador foi declarado por tais empresas;

d) Segundo as cópias dos processos de baixa de cadastro por inexistência de fato, nenhuma dessas empresas foi localizada em seus domicílios tributários.

e) Pesquisa efetuada no sistema CNIS para averiguar informações sociais na RAIS (Ministério do Trabalho) e no FGTS não obteve qualquer informação sobre essas empresas.

g) Em razão do volume dos recursos financeiros transferidos, da frequência das operações contratadas e do longo período da suposta locação de máquinas, veículos e equipamentos, ficou evidenciada a existência de uma forte ligação entre a autuada e o grupo de pessoas físicas e jurídicas ligadas entre si e a Adir Assad.

93. Não é possível nem razoável supor que uma construtora do porte da interessada negocie por anos com empresas fantasmas ligadas a um mesmo grupo de pessoas, transferindo milhões de reais, sem perceber que tais pessoas jurídicas não possuíam vínculos empregatícios, veículos e equipamentos de sua propriedade, sem notar que os referidos estabelecimentos localizavam-se em imóveis incompatíveis com as operações contratadas.

94. Diante dos fatos ora apontados, do número de operações realizadas e dos elevados valores envolvidos, resta caracterizado tanto o conhecimento da "natureza das operações contratadas" quanto a intenção dolosa da interessada em gerar despesas fictícias, mostrando-se inaceitável a hipótese de que teria operado equivocadamente e se envolvido de forma involuntária com essas empresas.

95. Estando evidenciada, pelas provas carreadas aos autos, a intenção dolosa do sujeito passivo tendente a ocultar do Fisco a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, justificada está a imposição da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Entendo que a decisão recorrida não merece reparo e adoto a sua fundamentação como razão de decidir, conforme autorizado pelo §3º do artigo 57 do Regimento Interno do CARF⁴, considerando que o recorrente não apresentou novas razões de defesa no seu recurso voluntário.

5 Juros de mora sobre a multa de ofício

O recorrente defende a tese de que a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício seria ilegal. Todavia, essa tese foi superada pela Súmula CARF nº 108, pela qual foi pacificado o entendimento de que incidem juros moratórios sobre o valor correspondente à multa de ofício, *verbis*:

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.

Com isso, entendo que não procede a presente reclamação do recorrente.

6 Conclusão

Diante das razões acima expostas, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

⁴ Ibidem.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque