



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO 18088.720225/2017-85

ACÓRDÃO 2301-011.641 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 12 de agosto de 2025

RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO

RECORRENTES JOSÉ ALEXANDRE NOGUEIRA DE RESENDE

FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014, 2015

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. SÚMULA CARF Nº 103.

Para fins de conhecimento de Recurso de Ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Não cabe o acolhimento da arguição nulidade do lançamento quando este preenche todos os requisitos legais e não se verifica nenhuma das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ. EFEITO REPETITIVO.

O Superior Tribunal de Justiça - STJ, ao julgar o Recurso Especial nº 973.733-SC na sistemática dos recursos repetitivos, definiu que o termo inicial da contagem do prazo decadencial deve seguir o disposto no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional - CTN na hipótese de pagamento antecipado do tributo e ausência de dolo, fraude ou simulação na conduta do sujeito passivo. Caso contrário, deve observar o teor do art. 173, I, do mesmo diploma legal.

TRIBUTAÇÃO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Os rendimentos tributáveis recebidos pelo contribuinte devem ser integralmente informados em sua Declaração de Ajuste Anual, cabendo o lançamento da parcela por ele omitida.

RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA DE PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DE PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DE TRIBUTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para o aproveitamento por pessoa física de tributos recolhidos, ainda que indevidamente, por pessoa jurídica.

MULTA QUALIFICADA. INTUITO DOLOSO.

É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do Recurso de Ofício e conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias preclusas ou estranhas à lide e das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e dar provimento parcial para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100%.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogenes de Sousa Ferreira, Andre Barros de Moura (Substituto) e Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração (e-fls. 02/18) lavrado contra o sujeito passivo acima identificado, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF dos anos calendário 2011 a 2015, no qual se apurou “Omissão de Rendimentos Tributáveis / Rendimentos Classificados

Indevidamente na DIRPF” conforme detalhado do Relatório de Auditoria Fiscal que o integra (e-fls. 20/63).

Por bem resumirem os fatos descritos pela autoridade lançadora, reproduzo os seguintes excertos do relatório de primeira instância (e-fls. 12213/12215):

Conforme Relatório de Auditoria Fiscal, fls. 20 a 63, o procedimento fiscal decorreu de diligência empreendida na empresa WERKSHIRE INFRAESTRUTURA E PARTICIPAÇÕES LTDA. (Werkshire), da qual o contribuinte figura como sócio. Além dessa empresa, no item 3 do Relatório Fiscal são relacionadas outras duas empresas nas quais há participação do sujeito passivo.

Segundo a autoridade autuante os motivos que levaram à lavratura do auto de infração foram os seguintes:

1. Os rendimentos isentos declarados como recebidos nos anos-calendário de 2011 a 2015 em verdade não se originaram de lucros, visto que a empresa Werkshire não possuía capacidade operacional e patrimonial para realização de seu objeto e apesar da multiplicidade de áreas de atuação, o serviço era prestado apenas pelo sócio José Alexandre, sem qualquer estrutura nem pessoal qualificado. Referida empresa foi utilizada exclusivamente para a emissão de documentos fiscais relacionados a operações fictícias o que motivou a baixa do seu CNPJ consoante processo administrativo 18088.720003/2017-62;
2. A pessoa jurídica foi intimada a apresentar, entre outros documentos, demonstrativo com a relação de todos os contratos de prestação de serviços executados no período de 2010 a 2013, no que houve entrega à fiscalização de alguns deles, entre os quais contratos e uma planilha cujo resumo consta da fl. 23 dos autos. Apesar de intimada e orientada a apresentar cópias dos relatórios técnicos, estudos, memoriais, planilhas, pareceres, atas de reunião, relatórios e comprovantes de viagens efetuadas pelos prestadores e demais documentos, não demonstrou de forma cabal a efetiva prestação dos serviços;
3. No relato fiscal há a informação de que em uma das respostas a empresa apresentou um anexo denominado “acervo técnico”, mas tal documento não traz elementos capazes de comprovar efetivamente que os serviços foram prestados. No citado anexo encaminhado pela Werkshire foram juntados editais e anexos, propostas de preços, slides, cópias de leis, arquivos de vídeo. A partir do item 17 do Relatório de Auditoria Fiscal foram discriminados os itens apresentados pela Werkshire, separados por cliente. Nessa discriminação que vai até à fl. 57 foram relacionados data, valor do contrato, cliente, bem como as observações inerentes aos contratos não apresentados e a falta de comprovação da efetividade dos serviços prestados;
4. O autuante entendeu ser inverossímil que serviços que giram em mais de R\$16 milhões não deixem lastro de sua realização. O acervo técnico itenizado a que se refere a empresa foi minuciosamente discriminado no relatório fiscal e dele não se retira qualquer comprovação da prestação dos serviços. Em que pese haver

previsão da elaboração de relatórios em alguns contratos, o que se verifica é a existência de contratos padronizados de forma simulada para dar aspecto de legalidade ao negócio.

5. Quanto aos valores recebidos a Werkshire não conseguiu comprovar como se dava o cálculo e as medições, tendo alegado apenas que ocorriam por negociação. A fiscalização rechaçou a falta de apresentação de documentos comprobatórios do cumprimento dos contratos baseada em cláusula de confidencialidade oposta ao fisco e fundamentou suas razões nos artigos 195 do Código Tributário Nacional – CTN e 928 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999;

6. No item 67 e seguintes do relato fiscal é descrito que o sócio José Alexandre, detentor de 75% das quotas da Werkshire, recebeu mais de R\$16 milhões, valor superior ao próprio faturamento da empresa; a empresa até 15/7/2015 não havia declarado receitas nos anos de 2012 e 2013 e somente a partir da intimação é que foram retificadas as declarações; o sócio teve evolução patrimonial exponencial ao longo dos anos de 2010 a 2015 com um salto de R\$2.904.087,28 para R\$28.680.617,24 de 1/1/2010 para 31/12/2015, tudo por meio do recebimento de lucros da Werkshire;

7. Na sequência iniciada no item 74 do Relatório o autuante vincula a atuação do contribuinte como Diretor da Agência Nacional de Transportes Terrestres – ANTT, por indicação de partido político, com o período em que houve diversas concessões de rodovias e licitações para participação no transporte rodoviário interestadual de passageiros, nos quais destaca a participação de empresas tomadoras de serviços supostamente prestados pela Werkshire, como por exemplo a Companhia de Participações em Concessões e Sociedade de Participações em Concessões Públicas, ambas do grupo CCR que possui como acionistas a Camargo Correa e Andrade Gutierrez, algumas das maiores empreiteiras investigadas na denominada “Operação Lava Jato” e a Empresa Gontijo de Transportes;

8. No item 79 e seguintes discorre sobre operação investigativa mencionada anteriormente, com a indicação de corrupção existente no âmbito da Petrobrás que envolveu funcionários da estatal, empreiteiras e integrantes de partidos políticos. Cita relato de Paulo Roberto Costa, ex-diretor de abastecimento da Petrobrás o qual teria mencionado empreiteiras às quais a Werkshire teria prestado serviços, a maioria delas envolvida em irregularidades nos cartéis de licitações, onde existia o pagamento de vantagens indevidas a agentes públicos e a dirigentes de empresas, mascaradas em prestadoras de serviços fictícios, confessados pela maioria dos réus. O mesmo “modus operandi” teria sido praticado pela Werkshire que emitiu notas fiscais sem que a realização dos serviços tivesse sido comprovada;

9. Aponta que em um contrato com a Nobre Seguradora o objeto era “assessoria e consultoria técnica e informática e em outro “otimização de seguros” serviços totalmente estranhos ao objeto social da Werkshire;

10. Quanto à empresa MPE cujos contratos supostamente realizados alcançam em torno de R\$5 milhões, o contrato 11 no valor de R\$690.000,00 firmado em 1/12/2009 e prorrogado em 1/1/2012 possuía objeto que abrangia outros contratos elaborados, mais precisamente os de nºs 1 (29/5/2012), 3 (contrato não localizado), 10 (3/10/2011), 12 (1/10/2010), 16 (3/9/2012), 21 (30/7/2012) e 25 (3/9/2012), não sendo razoável a elaboração de diversas outras avenças se o contrato 11 já previa os serviços especificados nos demais;

11. O alegado conhecimento técnico de José Alexandre é irrelevante para o serviço prestado, visto que mesmo se tivesse se valido dele para exercer essas tarefas, tais habilidades não se constituíam nada mais que meios e ferramentas para a realização de atividade ilícita. Todas as provas obtidas convergem para o fato de que o contribuinte recebeu recursos das concessionárias, por intermédio de empreiteiras e outras empresas em razão da influência política decorrente dos cargos exercidos na ANTT, Eletrobrás e outros órgãos. Os valores recebidos a título de lucros não podem ser assim considerados, haja vista que a atividade de consultoria era inexistente;

12. Ainda que ilícitos os rendimentos auferidos pelo fiscalizado devem ser tributados, quadro de fl. 62, extraídos da conta “185 lucros distribuídos”, R\$2.646.320,73 (2011), R\$4.043.729,17 (2012) e R\$3.611.068,68 (2013), além de 2014 (R\$1.780.334,18) e 2015 (R\$1.128.666,31), estes extraídos das DIRPF, pois a Werkshire não entregou contabilidade em meio digital e de acordo com o comando do artigo 43 § 1º do CTN a incidência do imposto independe da denominação, da localização, condição jurídica ou da nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

13. A multa de ofício foi fixada no percentual de 150%, em razão da conduta dolosa do contribuinte caracterizar-se como sonegação e fraude, conforme se depreende da leitura do artigo 71 e 72 da Lei 4.502/64;

14. Em razão da verificação, em tese, da prática de crimes previstos na Lei 8.137/90 foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penal – RFFP.

15. A fundamentação legal do lançamento encontra-se disposta tanto no Relatório de Auditoria Fiscal quanto no auto de infração.

A Impugnação apresentada pelo contribuinte (e-fls. 3290/3987) foi julgada Procedente em Parte pela 9ª Turma da DRJ/BHE em decisão assim ementada (e-fls. 12211/12269):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2012, 2013, 2014, 2015, 2016

PRELIMINAR. NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL. FASE INQUISITÓRIA.

Incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa visto que a ação fiscal é procedimento inquisitorial conduzido por autoridade competente, não havendo, em rigor, nesta fase, o contraditório e exercício da ampla defesa.

Comprovado, nos autos, que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando as causas apontadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 afastam-se as alegações de nulidade processual ou nulidade do lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2012, 2013, 2014, 2015, 2016

DECADÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR COMPLEXIVO. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

Sendo o IRPF devido no ajuste anual, tributo cujo fato gerador é complexivo e cujo lançamento ocorre por homologação, com a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o início do prazo decadencial se dá a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do inciso I do artigo 173 do CTN.

FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

O crédito constituído como rendimentos recebidos pela pessoa física visa assegurar a correta tributação, nos moldes da legislação do imposto de renda, quando demonstrado ter sido o contribuinte o real beneficiário dos valores recebidos, em razão da falta de comprovação da efetividade dos serviços prestados.

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS DA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO NA PESSOA FÍSICA. CONTRIBUINTES DISTINTOS.

A autoridade lançadora e a julgadora, inclusive de segunda instância, não pode, de ofício, promover a compensação de tributos pagos na empresa. É vedada a compensação de tributos arrecadados por um contribuinte em favor de outro.

SONEGAÇÃO. FRAUDE. HIPÓTESES DE APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. ALEGAÇÃO DE CONFISCO.

Cabível a qualificação da multa quando comprovado nos autos que a ação ou omissão do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou modificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam as condutas de sonegação e fraude. Assim, há de se manter a multa de ofício qualificada de 150%.

A sanção não se reveste das características de tributo, razão pela qual se revela inaplicável o Princípio Constitucional de Vedação ao Confisco, entabulado no artigo 150, IV da Constituição Federal.

O acórdão foi submetido a Recurso de Ofício em razão do disposto na Portaria MF nº 63/2017 (e-fls. 12212).

Cientificado do acórdão de primeira instância em 23/08/2018 (e-fls. 12274), o interessado interpôs Recurso Voluntário em 14/09/2018 (e-fls. 12276/12514) contendo, essencialmente, os argumentos já apresentados em sua Impugnação. Em apertada síntese:

- 1) Defende que, tendo sido parcialmente reconhecida na decisão recorrida a prestação de serviços pela empresa Werkshire, esta não pode ser considerada inexistente e ter sua inscrição do CNPJ baixada de ofício, nos termos do art. 80 da Lei nº 9.430/96, desfazendo-se, dessa forma, o fundamento fiscal para a descaracterização da natureza dos lucros recebidos por seu sócio.
- 2) Alega a nulidade do processo administrativo nº 18088.720003/2017-62, de representação para a baixa de ofício do CNPJ da Werkshire, pelos seguintes motivos:
 - a. Ilegalidade da intimação da empresa por meio de edital, o que violaria o contraditório e a ampla defesa. Aponta omissão da decisão recorrida sobre o assunto.
 - b. Ilegalidade da suspensão do CNPJ da empresa antes da finalização do correspondente processo administrativo. Aponta omissão da decisão recorrida também nesse ponto.
 - c. Omissão da fiscalização na juntada de documentos apresentados.
- 3) Suscita a nulidade do procedimento fiscalizatório em face da ilegitimidade das autoridades autuantes em decorrência da ausência de intimação das alterações procedidas no Mandado de Procedimento Fiscal.
 - a. Alega que o procedimento fiscal não foi narrado no relatório da autuação e que no TDPF nº 07.1.08.00-2016-00875-3 não foi ventilado qualquer questionamento no que se refere à Werkshire.
 - b. Afirma que não recebeu qualquer intimação informado sobre as prorrogações do procedimento fiscal e que estas não respeitaram os prazos estabelecidos pelo art. 33, §3º, do Decreto nº 7.574/11. Insurge-se contra o entendimento da DRJ de este dispositivo traria apenas o prazo para a reaquisição de espontaneidade pelo contribuinte e não o prazo de prorrogação do procedimento fiscal.
- 4) Aponta a nulidade do Auto de Infração pelas seguintes razões:
 - a. Impossibilidade de se justificar a imputação administrativa apenas em indícios e presunções.
 - b. Ausência de verificação dos serviços prestados em 2014 e 2015, haja vista que a fiscalização tomou de empréstimo as informações contidas no processo da pessoa jurídica, limitadas ao período de 2010 a 2013, mas não intimou o contribuinte ou a Werkshire para a comprovação dos serviços prestados nos anos de 2014 e 2015.
 - c. Ilegitimidade passiva por entender que a exigência estampada na autuação se sujeitaria à tributação exclusiva na fonte, sendo a pessoa jurídica que realizou o pagamento o verdadeiro sujeito passivo da

obrigação tributária, nos termos do art. 674 do RIR/99 que espelha o art. 61 Lei nº 8.981/95.

- 5) Defende a decadência parcial do lançamento com base no art. 150, §4º, do CTN, haja vista a inexistência de dolo, fraude ou simulação. Subsidiariamente, aponta equívoco na aplicação do art. 173, I, do CTN pela primeira instância, alegando a decadência do crédito relativo ao exercício 2011.
- 6) Discorre sobre o conhecimento técnico e a experiência profissional do sujeito passivo e sobre as atividades desenvolvidas pela Werkshire. Aduz que não cabe à Administração questionar a precificação dos serviços prestados pela empresa. Afirma que as atividades foram efetivamente realizadas, não havendo indício de irregularidades ou configuração de qualquer ilícito.
- 7) Apresenta extenso tópico com o intuito de demonstrar a efetiva prestação de serviços pela Werkshire, contendo, para cada tomador, o detalhamento dos contratos firmados e a indicação dos documentos comprobatórios já disponibilizados e acostados aos autos. Expõe que, na ausência de comprovação documental, a descrição detalhada dos serviços deve servir igualmente como prova em razão da aplicação dos princípios que norteiam o processo administrativo: informalidade, busca pela verdade material e razoabilidade. As empresas contratantes relacionadas no referido tópico são (subtópicos VI.2.1 a VI.2.9): Grupo MPE, Nobre Seguradora, Construtora Barbosa Mello S/A, INVEPAR, Grupo CCR, SINDPAS, Fidens, Gontijo e Oceano.
- 8) Subsidiariamente, caso se entenda que parte dos serviços não foi comprovada, requer seja reconhecida a regularidade da distribuição de lucros proporcional à receita dos serviços cuja prestação seja acatada por este Conselho, à receita estranha aos serviços de consultoria e à receita dos serviços prestados em 2014 e 2015.
- 9) Alega que, tendo sido considerada inexistente a Werkshire, os tributos recolhidos pela pessoa jurídica deveriam ter sido deduzidos do IRPF supostamente devido pelo seu sócio.
- 10) Contesta a aplicação da multa qualificada pela ausência de comprovação do elemento dolo nos autos e por seu caráter confiscatório.

Em 04/10/2018, o contribuinte protocolou petição solicitando a juntada de documentos adicionais (e-fls. 13553/13555).

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN apresentou Contrarrazões ao Recurso Voluntário (e-fls. 13599/13653) contendo as considerações resumidas a seguir:

- 1) Aponta a inadequação da via eleita para deduzir alegações pertinentes ao processo nº 18088.720003/2017-62, de representação para a baixa de ofício do CNPJ da Werkshire. Assevera que:
 - a. Não merecem conhecimento nesta sede as alegações voltadas a demonstrar vícios no processo administrativo de representação para a baixa de ofício do CNPJ da Werkshire (18088.720003/2017-62).

- b. A reclassificação de rendimentos de pessoa jurídica para pessoa física ante a constatação de irregular interposição independe de prévio procedimento de baixa de CNPJ, pois a adequada apuração do fato gerador do tributo constitui dever da autoridade fiscal.
 - c. Não há vinculação entre as conclusões daquele procedimento e aquelas a serem alcançadas neste PAF e não há que se falar que eventual vício naquele procedimento repercute efeitos no lançamento fiscal.
- 2) Corroborar as razões da DRJ quanto à alegação de nulidade do procedimento fiscal por suposta ilegitimidade dos autuantes em decorrência da ausência de intimação das alterações procedidas no Mandado de Procedimento Fiscal.
- 3) Aduz que, se a autoridade fiscal já dispõe de elementos suficientes para se convencer da existência da infração, não é obrigada a intimar o contribuinte para prestar mais esclarecimentos. Somente a Impugnação instaura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal.
- 4) Afirma que a autuação foi devidamente fundamentada e que não houve ofensa ao contraditório e à ampla defesa.
- 5) Rejeita a alegação de ilegitimidade passiva do contribuinte. Explica que a atribuição da renda ao interessado não decorre da baixa do CNPJ da Werkshire e sim do exame das condições fáticas do caso, que conduzem ao entendimento de que a pessoa física é a real beneficiária dos pagamentos. Sustenta que não existe fundamento legal para que a requalificação dos rendimentos percebidos pela pessoa jurídica importe a aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981/95.
- 6) Discorre sobre o ônus da prova quanto à prestação dos serviços pela Werkshire. Registra que nenhum contribuinte está isento do dever de comprovar a efetividade das operações registradas em sua escrita contábil e que a legislação exige a guarda dos documentos relativos ao fato gerador pelo prazo de cinco anos. Expõe que o fato de os serviços serem intrinsecamente vinculados ao conhecimento acumulado pelo sócio não exime a pessoa jurídica de comprovar a efetiva prestação dos serviços quando assim lhe exige a autoridade fiscal. Acrescenta que os diversos aspectos dos negócios jurídicos podem e devem ser examinados pela autoridade fiscal a fim de que ela possa determinar qual o ato efetivamente praticado.
- 7) Apresenta tabela com a identificação das folhas do processo em que se encontram o exame de cada contrato pela autoridade fiscal e pela DRJ e as alegações recursais correspondentes. Aponta aspectos que afastam os argumentos do recorrente quanto à comprovação dos serviços prestados pela Werkshire.

- 8) Esclarece que não há necessidade de que se reconheça prática criminosa para que os valores sejam imputados ao autuado, bastando para tanto a comprovação de que a prestação de serviços pela pessoa jurídica não ocorreu e que os valores beneficiaram os sócios. Sustenta que, no caso concreto, a omissão está demonstrada a partir do arcabouço probatório acostado aos autos e advém da requalificação dos rendimentos percebidos pela pessoa jurídica para rendimentos da pessoa física e sua imputação aos sócios, em cumprimento às previsões expressas dos arts. 118 e 142 do CTN.
- 9) Tece considerações acerca da contagem do prazo decadencial e registra que, verificada a existência de dolo, fraude ou simulação, a decadência do lançamento é regulada exclusivamente pelo que dispõe o inciso I do art. 173 do CTN, não cabendo a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN em face da ocorrência da ressalva ali contida. Acompanha as razões da primeira instância para afastar a decadência suscitada pelo recorrente.
- 10) Entende que deve ser negada a pretensão do recorrente no sentido de compensar os valores pagos pela Werkshire com o IRPF exigido no presente processo administrativo. Aduz que é indispensável a apresentação das respectivas PERD/COMP para que sejam objeto de análise em procedimento específico, conforme disposto no art. 74 da Lei nº 9.430/96.
- 11) Sustenta que a interposição fraudulenta de pessoa jurídica, cujo registro foi baixado por inexistência de fato, e a falsificação de contratos, ambas as condutas adotadas de forma reiterada, são razões bastantes para que se imponha a qualificação da multa de ofício.

Em 07/11/2019, o contribuinte protocolou petição contendo considerações acerca do julgamento do processo nº 16004.720364/2016-85 referente à empresa MPE Montagens e Projetos Especiais S/A (e-fls. 13656/13667).

Em 07/11/2024, o contribuinte protocolou petição com o intuito de pormenorizar a prestação de serviços à empresa Gontijo e ao SINDPAS (e-fls. 13714/13761).

Em 14/01/2025, o contribuinte protocolou petição trazendo detalhamento sobre a prestação de serviços à empresa Cia de Participação em Concessões, integrante do Grupo CCR (e-fls. 13815/13855).

VOTO

Conselheira **Mônica Renata Mello Ferreira Stoll**, Relatora.

Recurso de Ofício

Para fins de conhecimento de Recurso de Ofício, impõe-se observar o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, conforme entendimento consolidado na Súmula CARF nº 103, de adoção obrigatória por seus Conselheiros:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

No presente caso, deve ser aplicado o disposto na Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023:

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

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Tendo em vista que o julgamento de primeira instância exonerou o sujeito passivo do pagamento de tributos e encargos de multa em montante inferior ao piso definido pela referida Portaria (e-fls. 2, 12271), não deve ser conhecido o Recurso de Ofício.

Recurso Voluntário

Conhecimento

O Recurso Voluntário interposto em 14/09/2018 (e-fls. 12276/12514) é tempestivo, haja vista que a ciência da decisão de primeira instância se deu em 23/08/2018 (e-fls. 12274), mas deve ser parcialmente conhecido pelas razões expostas adiante neste voto.

Petições Extemporâneas

As petições protocoladas pelo contribuinte em 04/10/2018 (e-fls. 13553/13555), 07/11/2019 (e-fls. 13656/13667), 07/11/2024 (e-fls. 13714/13761) e 14/01/2025 (e-fls. 13815/13855) são intempestivas e não devem ser conhecidas.

De acordo com o art. 33, caput, do Decreto nº 70.235/72, o prazo para a apresentação de Recurso Voluntário é de 30 dias contados da ciência da decisão de primeira instância. Por outro lado, extrai-se de seu art. 5º que os prazos são contínuos e devem começar e terminar em dias úteis, excluindo-se de sua contagem o dia do início e incluindo-se o dia do vencimento.

Cabe registrar que a ciência por via postal prevista no art. 23, II, do Decreto nº 70.235/72 exige apenas a prova de recebimento da Intimação no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, independentemente de quem a tenha recebido. É nesse sentido a Súmula CARF nº 9. Relevante mencionar, ainda, que não há ordem de preferência entre os meios de intimação previstos nos incisos do caput do art. 23 do Decreto 70.235/72, conforme disposto em seu §3º.

Nulidade - Processo nº 18088.720003/2017-62

O recorrente aponta a existência de vícios no processo administrativo de Representação para Baixa de Ofício do CNPJ da empresa Werkshire que ensejariam a sua nulidade. Defende, ainda, que o reconhecimento pela primeira instância da parcial prestação de serviços pela pessoa jurídica impossibilitaria a baixa de ofício do seu CNPJ, nos termos do art. 80 da Lei nº 9.430/96, afastando, por conseguinte, o fundamento fiscal para a descaracterização da natureza dos lucros recebidos por seu sócio.

Impõe-se esclarecer, inicialmente, que a reclassificação dos valores recebidos pela Werkshire não decorreu da baixa da empresa no processo nº 18088.720003/2017-62 como afirma o interessado, mas da constatação, através da análise minuciosa dos fatos e da vasta documentação disponibilizada durante o procedimento fiscal, de que nenhum serviço foi prestado pela empresa durante o período auditado. Os fatos descritos detalhadamente no Relatório de Auditoria Fiscal (e-fls. 20/63) demonstram, de forma clara e consistente, que a Werkshire não possuía capacidade operacional e patrimonial para a realização de seu objeto, tendo sido utilizada exclusivamente para emissão de documentos fiscais relacionados a operações fictícias. Equivoca-se, portanto, o recorrente ao entender que a reclassificação de rendimentos da pessoa jurídica para pessoa física e o lançamento do imposto de renda correspondente estão vinculados à baixa do CNPJ da Werkshire. A fiscalização apenas aproveitou os documentos analisados naquele processo para a apuração da omissão de rendimentos que aqui se examina.

No que tange às alegações de nulidade referentes ao processo nº 18088.720003/2017-62, entendo que não devem ser conhecidas por este Colegiado por serem estranhas ao presente litígio. O processo de baixa de ofício de CNPJ tem rito próprio e os eventuais vícios nele existentes devem ser discutidos naqueles autos e não em processo que trata de lançamento de crédito tributário.

É nesse mesmo sentido o entendimento exarado nas Contrarrazões da PGFN, com destaque para os seguintes pontos (e-fls. 13610/13615):

No tocante às alegações voltadas a demonstrar vícios no processo administrativo de representação para a baixa de ofício do CNPJ da WERKSHIRE (Proc. 18088.720003/2017-62), não merecem conhecimento nesta sede, pois não é esta a via adequada para discutir a regularidade daquele procedimento.

[...]

A partir dos normativos transcritos, resta evidente que o procedimento de baixa e o processo de lançamento são processos independentes, submetidos, inclusive, a procedimentos diversos. A baixa do CNPJ não se regula pelo Decreto n. 70.235/72. Destarte, não cabe examinar a regularidade daquele procedimento nesta sede.

[...]

Prosseguindo, é imprescindível ter em mente que a relação que se estabelece entre o presente feito, cujo objeto é lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF omitido mediante interposição indevida de pessoa jurídica, e a aludida representação para baixa de CNPJ, é de **prova emprestada**.

As autoridades lançadora e julgadoras **não estão adstritas às conclusões** alcançadas no procedimento de baixa do CNPJ. O direito do autuado de impugnar e recorrer neste feito são demonstrações incontestas da independência. Assim, a autoridade lançadora e as instâncias de revisão deste processo administrativo fiscal examinaram e examinarão o arcabouço probatório coligido aos presentes autos em consonância com o princípio da livre apreciação, formando, assim, sua convicção, desde que motivada (inc. IV do § 1º do art. 489 do NCPC).

Outrossim, a reclassificação de rendimentos de pessoa jurídica para pessoa física ante a constatação de irregular interposição **independe** de prévio procedimento de baixa de CNPJ, pois a adequada apuração do fato gerador do tributo constitui dever da autoridade fiscal, a teor das disposições dos artigos 118, I; 121 e 142 do CTN.

Significa dizer, portanto, que não há vinculação entre as conclusões daquele procedimento e aquelas a serem alcançadas neste PAF e, tampouco, há que se falar que eventual vício naquele procedimento repercute efeitos no lançamento fiscal.

Diante do exposto nesta seção, deve-se negar conhecimento às alegações do recorrente quanto à nulidade do procedimento de baixa de CNPJ.

Importante acrescentar que não houve qualquer omissão da decisão recorrida sobre esse assunto, haja vista que o Colegiado a quo apenas deixou de apreciar as matérias que fugiam à sua competência.

Nulidade – Procedimento Fiscal

Neste tópico o recorrente reitera as alegações de sua Impugnação de que o procedimento fiscal não foi devidamente narrado pela autoridade lançadora, o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF referente a este processo não contém qualquer questionamento quanto à pessoa jurídica Werkshire, não lhe foi dada a ciência das prorrogações do Termo de Início de Fiscalização e estas não respeitaram o prazo previsto no art. 33, §3º, do Decreto nº 7.574/11.

Sem razão, contudo, o sujeito passivo.

Ao contrário do que consta do Recurso Voluntário, todos os fatos foram descritos de forma pormenorizada no Relatório de Auditoria Fiscal, desde o detalhamento do procedimento levado a efeito na empresa Werkshire e a constatação da sua falta de estrutura para a prestação dos serviços contratados até a tributação dos valores recebidos por seu sócio José Alexandre Nogueira de Resende.

A ausência de questionamentos sobre a Werkshire no TDPF referente à pessoa física não invalida o procedimento, haja vista que a fiscalização já dispunha de acervo probatório suficiente quanto ao ponto, não havendo necessidade de solicitar documentação relativa a ele.

No que tange às prorrogações do Termo de Início de Fiscalização, acompanho as razões de decidir do acórdão recorrido abaixo reproduzidas (e-fls. 12223/12224):

A defesa reclamou não ter sido intimada acerca das prorrogações do TDPF, o que veio a ocorrer somente quando tomou ciência do auto de infração.

À época do procedimento fiscal vigia a Portaria RFB nº 1.687/2014 que no seu artigo § 4º do artigo 4º previa expressamente:

Art. 4º Os procedimentos fiscais serão instaurados após sua distribuição por meio de instrumento administrativo específico denominado Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), previsto no art. 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001.

(...)

§ 4º A ciência do TDPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, no endereço, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, mediante o qual o sujeito passivo poderá certificar-se da autenticidade do procedimento.

De acordo com Termo de Início da Fiscalização, fls. 65 e 66, por meio do qual o contribuinte foi cientificado em 22/6/2016, fl. 67, consta que o intimado poderia obter uma via do TDPF nº 07.1.08.00-2016-00875-3 com a utilização do código de acesso 15832116 e verificar a autenticidade do documento.

Mais adiante a mesma Portaria dispõe acerca das prorrogações do TDPF no seu artigo 9º.

Art. 9º As alterações no procedimento fiscal decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela sua execução ou supervisão, bem como as relativas ao exame dos tributos e período de apuração, excetuadas as hipóteses do art. 8º, serão procedidas mediante registro eletrônico no próprio TDPF, conforme modelo aprovado por esta Portaria.

Se no ato que dá início à ação fiscal o contribuinte recebe um código para acessar o sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil e confirmar a autenticidade do TDPF, é por este mesmo acesso que poderá consultar todas as prorrogações de prazo porventura existentes.

Deste modo, o fato de o contribuinte ter recebido a relação de prorrogações quando da ciência do auto de infração, não significa que delas não sabia, vez que de posse do código de acesso, a qualquer tempo lhe é facultada a consulta ao TDPF. O argumento alicerçado na falta de conhecimento prévio das prorrogações é frágil, tendo em vista que a ciência do termo se dá por meio eletrônico e não por remessa documental.

Mas os argumentos neste sentido não param por aí. Alegou o contribuinte que a Portaria RFB 1.687/14 extrapola o prazo previsto no Decreto 7.574/2011. E o faz com citação ao artigo 33 do Decreto com ênfase ao § 3º. O dispositivo legal tem a seguinte redação:

Art.33.O procedimento fiscal tem início com (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 7º):

I - o primeiro ato de ofício, por escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

(...)

§1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§2º O ato que determinar o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação ao tributo, ao período e à matéria nele expressamente inseridos.

§3º Para os efeitos do disposto nos §§ 1º e 2º, os atos referidos nos incisos I, II e III do caput valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período contado a partir do término, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, desde que lavrado e cientificado ao sujeito passivo dentro do prazo anterior.

(...)

Leitura ainda que superficial do disposto no § 3º dá a correta dimensão da interpretação equivocada trazida pelo contribuinte. Enquanto os prazos previstos na Portaria nº 1.687/2014 referem-se ao planejamento de atividades fiscais e estabelecimento de normas para a execução de procedimentos fiscais, o conteúdo do artigo 33 do Decreto 7.574/2011 não se refere à conclusão do procedimento fiscal e nem é prazo definidor da validade dos termos lavrados pela fiscalização, mas, tão somente, alerta para o lapso temporal (sessenta dias) que, decorrido sem qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento do feito, redundaria na reatuação da espontaneidade do contribuinte, conforme §§ 1º e 2º mencionados no citado § 3º.

Portanto, não há se confundir o prazo de prorrogação do procedimento fiscal que sempre se dá por meio eletrônico, cujo acesso o contribuinte recebe logo na ciência do início da ação fiscal com aquele de sessenta dias que, expirado sem que a autoridade fiscal tenha emitido qualquer termo que informe o contribuinte sobre a continuidade do feito fiscal, redundaria na reatuação da espontaneidade.

Cabe registrar que, ao transcrever o art. 33 do Decreto nº 7.574/11 no Recurso Voluntário (e-fls. 12304), o interessado suprimiu os §§ 1º e 2º aludidos no §3º, que tratam justamente da exclusão da espontaneidade do sujeito passivo, o que poderia induzir o leitor a uma interpretação equivocada da norma.

Nulidade – Auto de Infração

Impõe-se observar, preliminarmente, que o lançamento foi constituído por autoridade competente e preenche todas as exigências formais previstas na legislação de regência. O sujeito passivo, a descrição dos fatos, a matéria tributável, os elementos de prova examinados, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicada foram devidamente identificados no Auto de Infração e no Relatório de Auditoria Fiscal que o integra, não havendo vício que enseje a sua nulidade.

O trabalho investigativo foi feito de forma minuciosa, com base na análise detalhada da farta documentação disponibilizada durante a ação fiscal e não em meros indícios ou presunções como sustenta o interessado. A autoridade lançadora apontou claramente os fatos que deram origem à autuação, fornecendo informações suficientes para a perfeita compreensão do sujeito passivo quanto às infrações que lhe foram imputadas, não se vislumbrando, portanto, qualquer prejuízo ao seu direito de defesa.

Vale acrescentar que somente a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72, inexistindo cerceamento do direito de defesa do contribuinte lhe for concedida a oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos para afastar a exigência, como ocorreu no presente caso. É nesse sentido a Súmula CARF nº 162, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal:

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O recorrente alega ainda que há uma “incongruência temporal” entre a fiscalização para procedimento de baixa do CNPJ da Werkshire e o presente Auto de Infração e aduz que a auditoria utilizou as informações contidas no processo da pessoa jurídica, limitadas ao período de 2010 a 2013, mas não intimou o contribuinte ou a Werkshire para a comprovação dos serviços prestados nos anos de 2014 e 2015.

Primeiramente cabe repisar que a relação entre a baixa do CNPJ da Werkshire e o lançamento consubstanciado no presente processo é de prova emprestada, não havendo nenhuma vinculação ou dependência entre os respectivos processos. Sobre o assunto, relevante destacar alguns pontos apresentados pela PGFN (e-fls. 13621):

Em seguida, quanto ao argumento de que a “incongruência temporal” entre o procedimento de baixa de CNPJ e o auto de infração inquiriria de nulidade o lançamento tributário, tampouco assiste razão ao recurso.

Por primeiro, deve-se destacar que, ao contrário do que defende, este procedimento fiscal não está vinculado às conclusões do procedimento de baixa. Como já exposto, os objetos dos feitos são distintos, abarcando este anos-calendários que não precisaram ser examinados naquele outro feito. [...] Como já dito, a relação entre os feitos é de uso de prova emprestada. Não há fundamento legal para que se vislumbre relação de sucessão, nem vinculação de qualquer tipo.

Prosseguindo, ao contrário do que defende o recurso, não existe incongruência. No procedimento de baixa de CNPJ concluiu-se que a pessoa jurídica era inexistente de fato desde 01/01/2010. Por consequência lógica, nos anos de 2014 e 2015, posteriores ao marco temporal da situação de inexistência de fato, a situação se mantinha.

Como intuitivo, uma vez considerada inexistente de fato, a situação é definitiva, ressalvada a possibilidade de, no uso do direito de defesa, a sociedade interessada comprovar sua efetiva existência. Não é o caso. A baixa do CNPJ da pessoa jurídica por inexistência de fato foi objeto de preclusão temporal e, pois, somente pode ser revertida por decisão judicial.

Impende reproduzir, ainda, as razões de decidir da primeira instância, que muito bem analisou a matéria (e-fls. 12220/12223):

Segundo a defesa a fiscalização não teria verificado a prestação dos serviços nos anos de 2014 e 2015 para assim incluir os lucros auferidos nesse período como rendimentos tributáveis.

Importante mencionar que o processo administrativo de verificação na Werkshire serviu para embasamento do presente lançamento. E naqueles autos o período objeto de averiguação foi de 2010 a 2013, conforme OBS1 do item 3 do Termo de Início de Procedimento Fiscal na empresa, fl. 538.

A fiscalização solicitou a documentação eletrônica e, caso a empresa não tivesse utilizado sistemas de processamento eletrônico, apresentasse os livros e documentos fiscais relativos aos anos de 2010 a 2013.

Relativamente à fiscalização da pessoa física a documentação solicitada abarcou o período de 2011 a 2015, tal qual remonta o TDPF nº 07.1.08.00-2016-00875-3, pesquisado eletronicamente no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O inconformismo do contribuinte se dá porque a autoridade autuante quando examinou a documentação da empresa observou o período de 2010 a 2013, ao passo que na fiscalização da pessoa física o período abrangeu os anos-calendário 2011 a 2015.

É bem verdade que a autoridade lançadora valeu-se da documentação examinada no processo da pessoa jurídica, o que não significa que aquele processo deveria

abarcam também os anos de 2014 e 2015. São situações distintas, pois somente na fiscalização da pessoa física é que houve a necessidade de verificar a prestação de serviços nos anos de 2014 e 2015, bem como a consequente distribuição de lucros.

[...]

Como no caso da Werkshire a obrigatoriedade de entrega do SPED ECD ocorreria somente a partir do ano-calendário 2014, a empresa apresentou a documentação dos anos 2010 a 2013 por meio de mídia eletrônica (DVD).

Se já nos anos de 2014 e 2015 a empresa era obrigada a apresentar a documentação nos moldes mencionados no item anterior, a fiscalização consignou que a Werkshire não cumpriu com esta obrigação acessória, não tendo apresentado a contabilidade digital por intermédio do SPED. Daí porque, na impossibilidade de exame das receitas auferidas nestes anos, valeu-se dos lucros informados pelo contribuinte nas declarações de ajuste anual dos exercícios 2015 e 2016.

[...]

Especificamente quanto à solicitação ou não de documentos relativos à prestação de serviços nos anos de 2014 e 2015 a questão ficará adstrita às empresas MPE Montagens, Nobre Seguradora, EBE (grupo MPE), Sindpass, Gontijo, Cia de Participação em Concessões (CPC) e a CPCSP, tendo em vista que nesses anos-calendário a Werkshire prestou serviços apenas a elas.

Ao examinar a planilha de fls. 3.347 e diversos contratos juntados aos autos relativos a tais empresas é possível observar que no caso da Gontijo e Sindpass, os contratos possuem prazo de vigência indeterminado. O contrato com a Nobre Seguradora é previsto para se encerrar no ano de 2025. Já nos contratos assinados com a CPCSP e CPC um deles possui vigência entre 1/7/2013 e 31/7/2014, o que não difere muito do contrato 11 com a MPE que possui prazo indeterminado. Não foi possível identificar nos autos se o contrato com a EBE ultrapassou o ano de 2013 porque os pagamentos pelos supostos serviços prestados limitaram-se ao mês de junho de 2013, mas a empresa informa que tal contrato decorre do contrato 11 com a MPE.

[...]

É possível asseverar que quase todos os contratos examinados pela fiscalização e que dizem respeito aos anos de 2010 a 2013 possuem como prazo períodos muito dilatados que ultrapassam os anos de 2014 e 2015, conforme relatado anteriormente. No caso presente a lógica indica que se a fiscalização solicitou da Werkshire os contratos e estes abrangiam períodos que abarcavam os anos de 2014 e 2015, obviamente que o contribuinte teria que apresentar a documentação correspondente a esses anos.

Em outro plano se o processo que investigou a pessoa jurídica possui os elementos necessários ao exame da regularidade tributária do contribuinte, não havia necessidade de intimação para apresentação de documentação que já era do conhecimento da fiscalização.

Sem reparos à decisão recorrida.

Também não merece prosperar a alegação do interessado de que a exigência estampada na autuação se sujeitaria à tributação exclusiva na fonte, sendo a pessoa jurídica que realizou o pagamento o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, o qual espelha o art. 61 Lei nº 8.981/95, ambos transcritos a seguir:

RIR/99

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).

§2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º).

§3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º).

Lei nº 8.981/95

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

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

§2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

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

Sobre o tema, o Colegiado a quo assim decidiu (e-fls. 12225):

A questão posta a exame não é causa de nulidade do auto de infração, pois a leitura do disposto no §1º não permite chegar à conclusão que a defesa alcançou. A causa dos pagamentos efetuados ao sócio foi demonstrada pela fiscalização como vantagens indevidas recebidas sob o epíteto de lucros distribuídos. Em outras palavras, o beneficiário está identificado e não se trata de operação não comprovada ou que não tenha causa.

Neste momento não se discute a natureza dos valores percebidos pelo contribuinte e declarados como lucros gerados na Werkshire, mas no mérito, em que a documentação acerca da comprovação da efetividade dos serviços prestados será analisada.

Sobre a possibilidade de reclassificação ou desqualificação dos rendimentos declarados como isentos pelo contribuinte por se referirem a lucros, não é a norma que trata da baixa do CNPJ da pessoa jurídica que traz esta previsão, mas sim a legislação que rege o imposto de renda da pessoa física.

Como visto no Relatório de Fiscalização o autuante descaracterizou os rendimentos isentos declarados por entender que os valores recebidos da empresa da qual o impugnante é sócio nada mais eram que vantagens indevidas que retornaram a ele como lucros.

Quando determinado contribuinte informa rendimentos isentos e não tributáveis na declaração de ajuste e a fiscalização entende que tais valores deveriam ser tributados, há a inserção dos rendimentos na capitulação legal que permite a tributação.

Correto o entendimento da primeira instância. Ao contrário do que consta do Recurso Voluntário, a causa dos pagamentos foi perfeitamente demonstrada pela fiscalização como vantagens indevidas recebidas pelo contribuinte, sócio da empresa Werkshire, e informadas em sua Declaração de Ajuste Anual a título de lucros distribuídos, isentos do IRPF. Como já exposto neste voto, essa constatação não se deu com base em frágeis indícios, mas em provas robustas detalhadas no Relatório de Auditoria Fiscal. As conclusões do auditor estão resumidas nos itens 109 a 127 do referido documento e encontram-se reproduzidas adiante neste voto em tópico do mérito que trata da prestação de serviços pela Werkshire.

Nesse cenário, é perfeitamente válida a reclassificação da receita da pessoa jurídica e sua imputação à pessoa física quando demonstrado que não houve prestação de serviços pela empresa e que o contribuinte é o efetivo beneficiário dos rendimentos recebidos. Ou seja, identificados pela autoridade fiscal o beneficiário, a operação e a causa dos pagamentos e lançado de ofício o imposto de renda em face da pessoa física, não há que se falar em tributação exclusivamente na fonte.

No mesmo sentido se manifestou a PGFN (e-fls. 13625/13627):

No ponto, o recorrente afirma não haver na norma que autoriza a baixa do CNPJ da sociedade a possibilidade de desqualificação do lucro obtido. Em seguida,

defende que a consequência jurídica adequada seria a qualificação dos pagamentos como “pagamentos sem causa” a atrair a incidência do artigo 61 da Lei 8.981/95 e 674 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99. Em seu entender, o fato de o pagamento se direcionar à pessoa jurídica com CNPJ baixado importaria pagamento a beneficiário não identificado, haja vista ter sido realizado a pessoa jurídica cujo CNPJ foi baixado. Além disso, não teriam sua operação ou causa comprovadas.

De primeiro, destaque-se que, contrariamente ao defendido pelo recorrente, não seria necessário que a legislação que trata da baixa do CNPJ preconizasse a imputação dos valores à pessoa física. A atribuição da renda ao interessado em epígrafe não decorre da baixa do CNPJ, como quer fazer entender. Deriva, isto sim, do exame das condições fáticas do caso, que conduzem ao entendimento de que a pessoa física de JOSÉ ALEXANDRE é o responsável pelos pagamentos e é o seu beneficiário efetivo.

Reposicionada a discussão, esclarecendo-se a causa da imputação, cumpre, em seguida, afastar a pretensão de aplicar o art. 61 da Lei n. 8.981/95.

O argumento não tem força, nem mesmo em tese, para afastar a incidência do IRPF com fundamento nos art. 3º, §1º, da Lei n. 7.713/88, uma vez que o fato gerador do tributo se aperfeiçoou e o contribuinte não logrou apresentar alegações aptas a desconstituir o lançamento.

Por força do disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN, – *a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional* - dado que o recorrente auferiu rendimentos nos termos do art. 43 do CTN e art. 3º, §1º da Lei n. 7.713/88, cabe à Administração Tributária realizar o lançamento em estrito cumprimento ao seu dever legal.

Cabe ressaltar que não há dúvida de que, no presente caso, o recorrente teve acréscimo patrimonial, portanto auferiu rendimentos (disponibilidade econômica) e, por conseguinte, ostenta capacidade contributiva para legitimamente figurar no polo passivo da obrigação tributária. Assim, indubitável o cabimento da exação.

De outro viés, não existe fundamento legal para que a requalificação dos rendimentos percebidos pela pessoa jurídica importe a aplicação do art. 61 da Lei n. 8.981/95. Não há fundamento legal para que a requalificação dos rendimentos afaste a incidência do tributo previsto na Lei n. 7.713/88. Para tanto, seria imprescindível uma norma isentiva, que inexistente.

A previsão do art. 61 da Lei n. 8.981/95 trata de hipótese de incidência inteiramente distinta e autônoma em relação à hipótese do IRPF aqui discutida. São diversos os elementos material, temporal, pessoal e quantitativo, pois até a alíquota é diversa. Não há espaço hermenêutico para a interpretação pretendida pelo interessado, pois não há a relação alternativa defendida pelo recurso.

Afasta-se, portanto, o erro no enquadramento legal da autuação e a ilegitimidade passiva suscitados pelo recorrente.

Decadência

Nos lançamentos por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário extingue-se em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, desde que tenha sido efetuado pagamento antecipado de parte do imposto e que não tenha sido comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional - CTN. Nas hipóteses de ausência de pagamento ou nos casos de dolo, fraude e simulação, a contagem do prazo quinquenal inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsto no art. 173, I, do CTN.

É nesse sentido a decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 973.733/SC (Tema Repetitivo 163):

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Sobre o assunto, impõe-se destacar ainda o disposto nas Súmulas CARF nº 72 e nº 101, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal:

Súmula CARF nº 72

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 101

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Importante esclarecer que, no caso de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, o fato gerador do imposto de renda não se dá instantaneamente, mas se assenta ao longo do tempo. Trata-se de fato gerador complexo, com duas modalidades de incidência. Em um primeiro momento ocorre a retenção e o recolhimento do imposto pela fonte pagadora, caracterizando-se como mera antecipação do montante efetivamente devido pelo contribuinte. Posteriormente, procede-se ao acerto definitivo através da Declaração de Ajuste Anual, podendo ser compensado o montante retido pela fonte pagadora, nos termos do art. 87, IV, do RIR/99. Assim, considera-se

ocorrido o fato gerador somente no momento de seu aperfeiçoamento, em 31 de dezembro de cada ano.

No caso concreto, extrai-se do Relatório de Auditoria Fiscal que a autoridade lançadora identificou a conduta dolosa do contribuinte caracterizada como sonegação e fraude, nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, devendo ser aplicada a regra contida no art. 173, I, do CTN para a contagem do prazo decadencial. Correto, portanto, o entendimento exarado no voto vencedor do acórdão recorrido (e-fls. 12266/12267).

Em seu Recurso Voluntário, o interessado alega, subsidiariamente, que, mesmo com a aplicação do art. 173, I, do CTN, teria ocorrido a decadência do crédito tributário relativo ao exercício 2011.

Cabe mencionar, inicialmente, que o contribuinte parece ter se equivocado ao utilizar o termo “exercício 2011”, haja vista que o que está abrangido pelo lançamento é o “ano calendário 2011”.

Analisando-se a contagem do prazo decadencial para esse período, não assiste razão ao recorrente. Para o ano calendário 2011, o fato gerador ocorreu em 31/12/2011 e, por conseguinte, o lançamento só poderia ter sido efetuado em 2012. Assim, o prazo decadencial só começou a contar do primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, em 01/01/2013 e não em 01/01/2012 como defende o recorrente. Como a ciência do Auto de Infração se deu em 11/09/2017 (e-fls. 2467), não há que se falar em decadência com base no art. 173, I, do CTN.

Impende registrar nesse ponto que os questionamentos quanto à ocorrência de dolo, fraude ou simulação serão tratados adiante no tópico específico referente à multa qualificada.

Prestação de Serviços pela Werkshire

Conforme descrito no Relatório de Auditoria Fiscal, o contribuinte informou em sua Declaração de Ajuste Anual como rendimentos isentos a título de “lucros distribuídos” os valores recebidos nos anos calendário 2011 a 2015 da empresa Werkshire, da qual era sócio administrador. Não obstante, após análise da documentação disponibilizada durante o procedimento fiscal, a autoridade lançadora constatou que a pessoa jurídica não possuía capacidade operacional e patrimonial para a realização de seu objeto, tendo sido utilizada exclusivamente para emissão de documentos fiscais relacionados a operações fictícias. De acordo com o auditor, não houve a efetiva comprovação da prestação de serviços de consultoria e assessoria pela Werkshire em nenhum dos 26 contratos apresentados, os quais totalizaram mais de 16 milhões de reais recebidos pela empresa. As conclusões da fiscalização foram apresentadas nos itens 109 a 127 do Relatório de Auditoria Fiscal (e-fls. 56/61), dos quais destaco os seguintes pontos:

109 Dessa maneira, de acordo com os fatos minuciosamente descritos neste relatório, ficou comprovado que WERKSHIRE emitiu documentos fiscais cuja operação foi fictícia, pois:

109.1 Em que pese ter recebido mais de R\$ 16 milhões, que alegou ser oriundo de serviços prestados, a WERKSHIRE não comprovou a realização dos trabalhos.

109.2 Em nenhum dos 26 “contratos” a Werkshire comprovou cabalmente que os serviços foram prestados. Não apresentou relatórios, atas de reuniões, comprovantes de passagens aéreas, demonstrativo de cálculo de honorários e/ou qualquer outro documento que efetivamente comprovasse que os serviços foram prestados.

109.3 Em alguns contratos constavam “clausula de confidencialidade”, conforme resposta do contribuinte (doc. 26, fls. 2 e 3). A Werkshire utilizou esses argumentos para justificar a não apresentação da documentação comprobatória da prestação do serviço. Porém, tal clausula não se aplica às intimações feitas pela RFB, por força do artigo 928 do RIR/99 e artigo 195 da Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional).

[...]

109.5 É cediço que serviços de tal monta deveriam produzir farta documentação, que a Werkshire não conseguiu comprovar. Foi apresentado um CD com o “anexo 4” que foi minuciosamente aqui detalhado, item por item. Grande parte da documentação se tratava de cópias e editais, anexos, ou seja, documentos que não comprovam as efetivas prestações dos serviços. Nem a quantidade de horas dispendidas para a realização dos trabalhos a Werkshire conseguiu informar e comprovar.

109.6 A Werkshire não teve funcionários na época dos fatos e os citados “serviços” teriam sido prestados pelo seu sócio José Alexandre. [...]

109.7 Apesar de ter sido “prestado” por uma única pessoa, chamo a atenção da multiplicidade da área de atuação da WERKSHIRE, que abrange desde o setor de infraestrutura (engenharia) até a área de seguros, informática e transporte de passageiros. Em que pese as diversas áreas abrangidas, o serviço era prestado apenas pelo sócio José Alexandre Nogueira de Resende.

109.8 É cediço afirmar também que a Werkshire NÃO CONTRATOU terceiros para ajudá-la na “execução” dos seus contratos.

109.9 A atividade anterior do sócio José Alexandre, sua estupenda variação patrimonial e o tipo de “serviço” prestado levam a conclusão que o mesmo praticou “tráfico de influência” e “lobby” para que os “clientes”

conseguissem contratos. Conforme descrito no parágrafo 42.7, consta no doc. 99 o texto “2 chamadas para contribuição financeira”.

[...]

109.11 Intimada a apresentar a relação do seu ativo imobilizado, informou que não tinha imobilizado e que os serviços eram prestados na residência do administrador.

[...]

110 Caber frisar que em todos os casos (26 ao todo) os serviços discriminados são de “consultoria” e/ou “assessoria”. Esse tipo de descrição no objeto do serviço contratado ocorre porque os esquemas fraudulentos que têm a intenção de sonegar tributos ou desviar recursos públicos ou privados apresentam como característica serem extremamente engenhosos e sofisticados e o que se apresenta aqui não foge desta regra.

111 Nestas ações as empresas tentam dar ao negócio um aspecto de legalidade, emitindo notas fiscais como se assim tivessem prestados os serviços que nelas discriminam, mas que possuem apenas o condão de dar um aspecto de normalidade a estas ações criminosas.

112 Atualmente está se tornando contumaz a tentativa de justificar rendimentos ilícitos com alegações de que a origem seria decorrente de receitas de consultoria ou assessoria. Nesses casos, ao aprofundar a análise dos serviços prestados, nunca se sabe que tipo de consultoria foi prestada. As respostas das empresas aos questionamentos do fisco são vagas, genéricas.

113 Não são apresentados pareceres, relatórios, estudos ou quaisquer outros documentos que possam demonstrar um conteúdo de trabalho efetivamente realizado, não há forma de dimensionar o negócio, os valores são “astronômicos”, e ninguém consegue explicar o que de fato foi produzido pelo consultor, quem o assessorou, como, quando, etc.

114 Os serviços de consultoria e assessoria devem ser comprovados através de relatórios, pareceres, estudos, demonstrativos ou quaisquer outros documentos que demonstrem que houve uma atuação do consultor e/ou assessor. Esse tipo de serviço não é algo indefinido.

[...]

121 A maioria desses contratantes da Werkshire são empresas envolvidas na lava jato: MPE, Invepar (Grupo OAS), CPCSP (Controlada pela Camargo Correa e OAS), Fidens Engenharia.

[...]

126 Dessa maneira, de acordo com todo o exposto neste relatório, tendo em vista que não houve a efetiva prestação de serviços pela Werkshire, dada a falta de estrutura operacional desta empresa e em razão da não comprovação dos

serviços supostamente prestados, pelo qual recebeu mais de R\$ 16 milhões, todas as provas obtidas convergem para o fato de José Alexandre Nogueira de Resende recebeu os recursos das concessionárias, por intermédio das empreiteiras e outras empresas, em razão de “tráfico de influência” – lobby, haja vista sua influência política em razão dos cargos ocupados na ANTT, Eletrobrás e outros órgãos.

127 Assim, se a atividade da empresa é ficta, não há de se falar em distribuição de lucros, que é isento na legislação do imposto de renda.

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte reitera as alegações de sua Impugnação, apresentando o detalhamento de cada contrato com o intuito de demonstrar a efetiva prestação de serviços pela Werkshire.

Deve-se esclarecer, inicialmente, que o conhecimento técnico e a experiência profissional do sujeito passivo não afastam a necessidade de se comprovar, de forma clara e com suporte em documentação hábil e idônea, a efetiva realização dos serviços contratados. Como bem pontuado pela PGFN, o dever de manutenção de documentos atinge indistintamente todos os contribuintes, pouco importando se empreendem sua atividade por meio de operações mais ou menos complexas (e-fls. 13630/13631):

Assim, o fato de os serviços serem intrinsecamente vinculados ao conhecimento acumulado pelo sócio não exime a pessoa jurídica de comprovar a efetiva prestação dos serviços quando assim lhe exige a autoridade fiscal. É da demonstração da efetiva prestação desses serviços que cuida este feito, não tendo o recorrente logrado êxito em comprovar que os contratos foram cumpridos.

Saliente-se, ademais, que não bastam as notas fiscais e os contratos formalizados, é imprescindível que sejam colacionados elementos hábeis a demonstrar a prestação dos serviços.

Prosseguindo, cumpre enfrentar a alegação de que não poderia a fiscalização questionar a precificação dos serviços prestados. Argumenta o recorrente que tal análise importaria ofensa à liberdade de iniciativa. Incorre em flagrante equívoco. Não há direitos absolutos e a liberdade de contratar não torna insindicáveis as pactuações dos particulares. Os diversos aspectos dos negócios jurídicos podem e devem ser examinados pela autoridade fiscal a fim de que ela possa determinar qual o ato efetivamente praticado nos termos do art. 142 c/c art. 118, I, do CTN. Portanto, se os preços pactuados constituem indício de artificialidade ou dissimulação, esse elemento de convicção, devidamente fundamentado, deve compor o arcabouço probatório sujeito à apreciação pela autoridade fiscal.

A questão a ser examinada, portanto, é se a Werkshire de fato prestou os serviços para os quais foi contratada e que dariam suporte à distribuição de lucros declarada pelo sócio José Alexandre Nogueira de Resende.

Passa-se à análise das alegações relativas a cada empresa contratante.

A) Grupo MPE

Os contratos firmados entre a Werkshire e o Grupo MPE foram analisados pela autoridade lançadora nos itens 17 a 32 do Relatório de Auditoria Fiscal (e-fls. 24/30).

O Colegiado a quo ratificou as considerações da fiscalização, concluindo pela falta de comprovação da prestação de serviços pela contratada. As questões específicas de cada contrato foram muito bem tratadas no acórdão recorrido, com exame minucioso das razões da Impugnação e dos elementos de prova a ela acostados (e-fls. 12228/12239).

Em seu Recurso Voluntário, o interessado reapresenta as alegações da Impugnação, traçando histórico sobre cada contrato e indicando os documentos já acostados aos autos que entende serem aptos para a comprovação de que os serviços contratados foram de fato realizados pela Werkshire (e-fls. 12335/12373). Acrescenta a imagem das informações referentes a diversos arquivos digitais (tela “Propriedades”) com o intuito de identificar o autor dos documentos e demonstrar que a data de criação dos mesmos guarda relação com a época dos fatos e com os acontecimentos que dizem respeito à cada contrato.

Não obstante, em que pese a longa defesa apresentada pelo interessado, observa-se que não foram trazidos argumentos capazes de infirmar a decisão de piso, permanecendo sem comprovação a efetiva prestação dos serviços pela Werkshire. Os documentos indicados no Recurso Voluntário já haviam sido apreciados pela primeira instância e considerados insuficientes para a finalidade pretendida pelos motivos fartamente narrados no voto condutor.

Assim, por concordar com os fundamentos apontados no acórdão recorrido, adoto as razões de decidir ali contidas, as quais deixo de transcrever em razão de sua extensão (e-fls. 12228/12239).

Acrescento, contudo, algumas considerações sobre determinados pontos do Recurso Voluntário.

Diferentemente do que afirma o recorrente, o Colegiado a quo não desqualificou de forma arbitrária determinados documentos que teriam sido produzidos pela Werkshire “única e exclusivamente” em razão da ausência do logotipo da empresa. Como esclarecido em diversos pontos do voto condutor, não há nenhuma prova de que esses documentos foram entregues à MPE como parte dos trabalhos realizados pela contratada:

(e-fls. 12230)

Quanto aos slides apresentados, a defesa insistiu que não seria necessário a logomarca da Werkshire porque o documento foi produzido para que a MPE o utilizasse no leilão de concessão do ASGA. Todavia, nada impediria que a MPE alterasse um documento produzido para ela. Vale dizer, a documentação apresentada não só deveria estar vinculada à Werkshire, ainda que posteriormente a MPE substituísse a identificação e ali inserisse os dados do seu grupo empresarial para fins de eventual participação no certame, mas também deveria vir acompanhada de documento de cunho conclusivo endereçado à

contratante com data e assinatura do responsável da empresa contratada marcando o fim dos trabalhos.

Nesse ponto, apesar da quantidade enorme de documentos juntados pela defesa não visualizo a comprovação dos serviços prestados. Diga-se de passagem que devidamente intimada a comprovar a realização de tais serviços a MPE não respondeu às intimações a ela endereçadas.

(e-fls. 12231)

A defesa não conseguiu provar que levou a oportunidade como potencial negócio a ser desenvolvido pela MPE, pois não há nenhuma comunicação entre as empresas neste sentido. Também ficou sem cobertura a prova de que a empresa do contribuinte participou no assessoramento da proposta técnica mencionada. A Werkshire, ainda que tivesse prestado qualquer assessoria, não demonstra os resultados dos seus trabalhos de maneira formal na qual comunica à contratante acerca dos serviços realizados, nem mesmo sob a forma de subsídios para que aquela pudesse apresentá-los na concorrência pública.

(e-fls. 12234)

Ao contrário do que afirma a defesa na parte final dos seus argumentos, nada do que se cogitou na impugnação foi provado. À exceção de um documento com a logomarca da empresa, mas sem qualquer destinação à MPE, nenhum documento analisado entre milhares de páginas dos autos é capaz de vincular a sua produção pela Werkshire em favor da contratante.

(e-fls. 12236)

Ao que interessa no presente caso a defesa deixou de juntar documento no qual encaminha a tal proposta técnica à MPE. O argumento de que nem todo documento produzido necessita conter a logomarca da Werkshire é repetitivo e sem carga probatória.

Ainda que o documento tivesse a logomarca da Werkshire, nada impediria que a MPE, proprietária do produto (proposta técnica) alterasse seus termos e até mesmo inserisse a sua própria logomarca. O que o contribuinte não conseguiu compreender é que um documento sem qualquer identificação de quem o produziu não possui a força probante necessária a torná-lo válido para desconstituir parte do lançamento fiscal.

Se no caso em exame a identificação da empresa prestadora de serviços, viesse acompanhada de uma comunicação com a entrega do resultado do trabalho à contratante dificilmente a prova seria desconstituída. Mas a praxe da Werkshire é a apresentação de documentos sem nenhuma identificação de autoria. Neste contexto, inadmissível seria aceitar que a empresa do impugnante elaborou tal proposta em favor da MPE.

(e-fls. 12237)

É de conhecimento até da pessoa menos versada em contratos que os documentos produzidos por uma assessoria técnica devem identificar quem os produziu e, este deve comprovar que de fato encaminhou a documentação ao contratante. Como o contrato menciona também auxílio e apoio ao contratante, o impugnante não demonstrou se a proposta técnica foi elaborada pela Werkshire ou se apenas a empresa prestou subsídios à MPE.

De tudo que foi exposto nesta análise não há como atribuir à Werkshire a titularidade na elaboração da proposta objeto do contrato.

(e-fls. 12238/12239)

Não há, entretanto, provas da existência de reuniões com a MPE para discutir o serviço prestado. O documento de fl. 3.477 como bem disse a defesa foi adaptado para a MPE o que não significa nada em termos de comprovação da efetividade dos serviços prestados. O fato de a empresa inserir o nome da contratante no documento está bastante distante de uma prova efetiva de que os serviços foram prestados. Nem mesmo a comprovação de que a documentação foi recebida pela MPE, seja de forma pessoal ou por endereçamento postal foi demonstrada nos autos.

Da mesma forma, não merece ser acolhida a alegação de que a participação da Werkshire em determinados eventos relacionados com as contratações em exame estaria comprovada através de “Aide-Memoires”. Como exposto pelo próprio recorrente (e-fls. 12341/12342), esses documentos eram utilizados para registro interno da empresa, não se tratando de ata de reunião hábil a formalizar o que foi discutido e decidido naqueles encontros. Ratifica-se, portando, a constatação do Relator a quo de que eles consistem, na realidade, em relatos produzidos pela empresa que não confirmam a existência das reuniões ou a sua participação nas mesmas.

No que tange às reproduções das “Propriedades” dos arquivos digitais apresentadas em diversos pontos do Recurso Voluntário, entendo que se consistem em elementos de prova que deveriam ter sido disponibilizados juntamente com a Impugnação, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. De acordo com o §4º do referido artigo, a prova documental deve ser apresentada juntamente com a Impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, que se refira a fato ou direito superveniente ou que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, cabendo a ele comprovar a presença de uma dessas condições, o que não ocorreu no presente caso.

Além disso, ao contrário do que defende o recorrente, as imagens das “Propriedades” dos arquivos digitais reproduzidas na peça recursal não constituem prova do autor e da data de criação dos documentos, pois não se pode afirmar, de maneira inequívoca, que estão a eles vinculados.

Mesmo entendimento consta das Contrarrazões apresentadas pela PGFN (e-fls. 13638/13639):

Necessário destacar a inovação promovida em sede recursal. O recurso traz inúmeras transcrições de supostos documentos de propriedade de editores de texto com o objetivo de demonstrar que os documentos foram confeccionados pelo recorrente e também a contemporaneidade dos documentos com os contratos de prestação de serviço.

Em relação a essas novas informações juntadas apenas em sede recursal, é de se reconhecer, de pronto, sua intempestividade, pois o momento processual adequado para juntada de documentação se encontra já precluso.

Necessário mencionar o enunciado no art. 16, § 4º, do Decreto n. 70.235/72 [...]

No caso, os documentos referenciados não constituem informações novas ou que, por qualquer razão, se encontrassem indisponíveis para o interessado, que foi, desde o auto de infração, questionado para comprovar a autoria dos documentos colacionados com o intuito de demonstrar as prestações de serviço questionadas.

É de salientar, ainda, caber ao contribuinte o ônus da comprovação de incidir em algumas das hipóteses excepcionais. O recorrente, todavia, sequer busca demonstrar a ocorrência de quaisquer destes fatos previstos no Decreto 70.235/72, o qual permitiria o deferimento do pedido. Destarte, a documentação não merece conhecimento.

Prosseguindo, em respeito ao princípio da eventualidade, ainda que se conheça da documentação, algumas ponderações devem ser feitas.

A primeira, de caráter geral, é de que as meras transcrições em folha de Word não bastam para fazer prova das informações contidas naquelas imagens. Imprescindível seria, então, verificar se as informações trazidas correspondem à realidade registrada nos programas de computador.

Ademais, verifica-se que parte dos documentos cuja autoria e data se busca comprovar diz respeito a anotações referentes a supostas reuniões (a outra parte corresponde, em sua maioria, a trabalhos de feitura técnica). Em relação a tais documentos - *aide memoires* -, ainda que reste comprovada a autoria e a data da assinatura, eles não se mostram hábeis a comprovar as reuniões questionadas pela fiscalização, pois são documentos produzidos pelo próprio recorrente.

Importante acrescentar que a proximidade territorial entre a sede da Werkshire e o escritório da MPE pode ter servido para facilitar encontros e reuniões sem agendamento ou formalizações, mas não exime o recorrente de demonstrar a autenticidade dos fatos narrados quando intimado pela autoridade fiscal. A informalidade dos negócios diz respeito a garantias que deixam de ser exigidas em razão da confiança entre as partes, mas não pode ser aplicada na relação entre o contribuinte e a Fazenda.

Sem razão também o recorrente quanto à alegação de que alguns documentos relativos à MPE não teriam sido disponibilizados em razão da existência de cláusula de confidencialidade em determinados contratos. Como já pontuado na decisão recorrida, os contratos celebrados entre particulares, ainda que produzam seus efeitos regulares na esfera cível, não podem ser opostos ao Fisco. O contribuinte tem o dever de apresentar os documentos solicitados pela autoridade fiscal, nos termos do art. 195 do CTN, e estes estão protegidos pelo sigilo previsto no art. 198 do mesmo diploma legal:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades. (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

Conclui-se, por todo o exposto, que, apesar do enorme volume de argumentos e documentos trazidos à sua defesa, o sujeito passivo não logrou comprovar a prestação de serviços pela empresa Werkshire ao Grupo MPE.

B) Nobre Seguradora

Os contratos firmados entre a Werkshire e a Nobre Seguradora foram analisados pela autoridade lançadora nos itens 33 a 39 do Relatório de Auditoria Fiscal (e-fls. 30/34).

O Colegiado a quo refutou as alegações da defesa sobre cada contrato assinado, cabendo reproduzir alguns excertos da decisão recorrida (e-fls. 12239/12242):

Contrato 15, Contrato 2 e 2.1 – 2008 a 2011 - Programa de Informática - Venda de Seguros a passageiros de Linhas Rodoviárias – Valor R\$1.255.009,10

Sobre esses contratos os autos demonstram que o de nº 15 é decorrente do contrato nº 2. As remunerações foram de R\$241.049,43 e R\$1.013.959,67, respectivamente.

Na ocasião a empresa N. Negócios firmou um contrato de prestação de serviços com a seguradora. Em seguida a Werkshire passou a participar do contrato com a formação de uma Sociedade em Conta de Participação – SCP, onde a N. Negócios era a sócia ostensiva. Posteriormente, em 31/12/2010 houve o distrato social e ajustou-se um pagamento de R\$241.049,43 à Werkshire. A partir de 3/1/2011 o contrato passaria a ser exercido exclusivamente por esta empresa e teve um aditivo em 28/3/2011.

O objeto contratual ainda na existência da SCP e posteriormente sob a responsabilidade da Werkshire possuía a mesma redação pelo que se vê do novo contrato assinado com a empresa do contribuinte e do distrato social, fls. 591 e 644, nesta ordem:

*“1)A **CONTRATADA** prestará à **CONTRATANTE** serviços de assessoria e consultoria técnica em informática, relativos ao trabalho que será executado por força do CONVÊNIO OPERACIONAL firmado entre a ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE TRANSPORTE TERRESTRE DE PASSAGEIROS - ABRATI, a CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS USUÁRIOS DE TRANSPORTES COLETIVOS, RODOVIÁRIOS, FERROVIÁRIOS, METROVIÁRIOS, HIDROVIÁRIOS E AÉREOS – CONUT e a NOBRE SEGURADORA DO BRASIL S.A em 20 de Setembro de 2005 .”*

....

“A PRIMEIRA DISTRATRANTE, no exercício das atividades da Sociedade em Conta de Participação e na qualidade de sua SÓCIA OSTENSIVA, celebrou em 18/11/2005, um Contrato de Prestação de Serviços com a empresa NOBRE SEGURADORA DO BRASIL S.A., inscrita no CNP: sob o nº 85.031.334/0001-84, sediada em São Paulo (SP), na Rua Vergueiro, 7213, tendo por objeto a prestação de serviços relacionados a um CONVÊNIO OPERACIONAL firmado entre a SEGURADORA acima nomeada e a ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE TRANSPORTE TERRESTRE DE PASSAGEIROS - ABRATI, e a CONUT - CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS USUÁRIOS DE TRANSPORTES COLETIVOS, RODOVIÁRIOS, FERROVIÁRIOS, METROVIÁRIOS, HIDROVIÁRIOS E AÉREOS, por sua vez celebrado em 20 de Setembro de 2005.”

No item 3 do referido contrato, fl. 592, a Werkshire declara conhecer o teor do Convênio Operacional, mas na peça de defesa o impugnante argumentou que o serviço na verdade constituiu-se no assessoramento técnico na identificação de mercados e suprimentos de dados técnicos para elaboração do programa de informática da Nobre Seguradora, baseado no amplo conhecimento da empresa no setor de transportes.

O que se verifica é um argumento contraditório sem nenhuma prova nos autos. Pela narrativa da defesa o que se pode entender é que desde a implantação do convênio e formação do contrato com N. Negócios o objeto seria o fornecimento de dados do mercado de transporte, como forma de subsidiar a criação do programa de informática. Nada mais subjetivo. Na ausência de documentação que comprove a efetiva prestação de serviços, a defesa traz uma narrativa dissociada da realidade fática posta nos autos como forma de robustecer seus argumentos.

Ao contrário do que afirma a defesa, nada foi esclarecido e o argumento de que o objeto era essencialmente imaterial não convence. Não há nada de factual na justificativa, sobretudo porque a suposta demonstração do conhecimento em transportes que seria o pano de fundo para a formatação do programa de informática teria se dado mediante reuniões com o corpo da empresa contratante. Ocorre que não há nos autos uma linha sequer de prova dando conta

das supostas reuniões havidas entre os representantes da Werkshire e da Nobre Seguradora.

Contrato 22 - seguros Concessionária Rio Teresópolis S.A. – Valor R\$100.000,00

O valor do contrato de fls. 800 e 801 é de R\$100.000,00 e tinha por objeto:

“1)A CONTRATADA prestará à CONTRATANTE serviços de assessoria e, consultoria técnica em infra estrutura para angariação dos seguros do CRT - CONCESSIONÁRIA RIO TERESÓPOLIS S.A., relativos aos trabalhos que serão executados para a contratação e acompanhamento do contrato de seguros em apoiando a CONTRATANTE, em suas diversas fases, inclusive, quando de sua renovação.”

Conforme mencionado a Werkshire foi contratada para prestar serviços de consultoria em infraestrutura para que a Nobre Seguradora pudesse contratar seguros com a Concessionária Rio Teresópolis – CRT. [...]

Quanto ao e-mail mencionado pela defesa, fls. 967 a 969, o documento diz respeito ao representante da Nobre Seguradora e a várias pessoas, entre elas, José Alexandre, dando conta do detalhamento dos valores inerentes aos seguros. [...]

No entanto, mesmo que o contribuinte tenha sido mencionado em uma mensagem eletrônica que presta contas dos valores do seguro, não há nenhum elemento de prova que insira a Werkshire no contexto da prestação de serviços. Nos autos não há documentos capazes de sustentar a alegação do impugnante segundo a qual a sua empresa teria assessorado a seguradora. E isto se dá porque não houve a apresentação de relatórios, dados técnicos, reuniões realizadas com a contratante de forma a demonstrar que a empresa realmente produziu dados de forma a subsidiar a Nobre Seguradora na contratação com a CRT.

Contrato 13 - Otimização dos Seguros de Obras, Montagens e demais Serviços de Infraestrutura do Grupo MPE – Valor R\$265.000,00

No contrato em análise, fls. 638 e 639, a Werkshire desta vez teria prestado serviços à seguradora na contratação com a já falada empresa MPE. Segundo a impugnação o serviço era de alavancagem estrutural da MPE com a sinalização da criação e estruturação de uma pessoa jurídica para explorar a atividade. Eis o objeto do contrato, cuja remuneração prevista foi de R\$265.000,00.

“1) A CONTRATADA prestará à CONTRATANTE serviços de assessoria e consultoria técnica para projeto de otimização dos seguros de obras, montagens e demais serviços de infraestrutura do GRUPO MPE S.A.”

Ao rebater a afirmativa fiscal de que um documento contendo 12 folhas (slides), sem qualquer identificação da Werkshire e cujo pagamento alcançou R\$265.000,00 não teria o condão de comprovar a prestação dos serviços, a defesa alega que a fiscalização não pode desqualificar o trabalho em função do valor cobrado.

Entretanto, da leitura do relato fiscal é possível concluir que a interpretação mais adequada gira em torno de dois pontos básicos:

O primeiro é que nos slides com a logomarca da MPE, não há qualquer identificação de que a Werkshire tenha participado na produção da proposta e compilação dos dados em forma de apresentação eletrônica. É dizer mais uma vez, nada impede que a Werkshire ao produzir uma proposta técnica e ao reduzi-la em slides, a contratante, Nobre Seguradora, não possa alterar os dados e inserir ali a sua própria logomarca. O que deveria ser provado e o contribuinte não conseguiu foi demonstrar que a sua empresa teve papel na elaboração da proposta.

No segundo ponto relativo ao valor pago a fiscalização não desqualifica nem interfere na forma de remuneração pactuada em contrato. Apenas apresenta estranheza pelo fato de não haver qualquer comprovação da participação da Werkshire no processo. Nem mesmo há a demonstração de que ela foi a produtora dos slides.

Não se trata de inferir que o valor atribuído às soluções técnicas sejam mensurado por meio de simples slides, mas a defesa segue a mesma tática de alegar sem comprovar por meio de documentação hábil que demonstre a participação efetiva da Werkshire na prestação dos serviços.

Contrato 17 - Exploração de Energia Elétrica – Valor R\$202.000,00

Nesse contrato, fls. 703 a 705, com previsão de remuneração no valor de R\$202.000,00, o objeto era assessoria e consultoria com ênfase na transmissão de tecnologia.

*1) A **CONTRATADA** prestará à **CONTRATANTE** serviços de assessoria e consultoria no que diz respeito a exploração de energia elétrica, em especial, em instalações de usinas termoeletricas e de exploração de energia eólica de maneira a vislumbrar possibilidades de contratação de seguros em riscos já segurados ou criação de novos seguros para atender demandas ainda não garantidas por seguros. Referida consultoria consiste em aconselhamento à **CONTRATANTE** transmitindo tecnologia.*

A defesa teceu longo arrazoado sobre o setor de energia, mas ao que interessa especificamente nesses autos, a prova da efetiva prestação de serviços, alegou que os contratos com a seguradora tinham objeto essencialmente imaterial, de transmissão de conhecimento e nem sempre existem documentos que dimensionam o serviço prestado.

Mas logo em seguida se contradiz e afirma que boa parte da transmissão do tal conhecimento se deu por meio de reuniões com o corpo técnico da empresa. É de se perguntar: Essas reuniões foram agendadas? Foram elas reduzidas a termo de forma a subsidiar a contratante? Há comprovação de sua realização? A resposta por óbvio é não. A Werkshire não consegue comprovar seus argumentos. Quando apresenta documentos, esses não identificam ser ela a empresa que os produziu e

nem que tenha sido endereçados formalmente às contratantes. Quando alega a existência de reuniões, também não prova sua existência.

Sob qualquer ótica que se observa a defesa encontra uma enorme dificuldade em apresentar elementos essenciais que poderiam comprovar a existência da prestação de serviços de assessoria e consultoria. Argumentos e explicações desprovidos de provas não os substituem. Sendo assim, apesar da longa descrição de aspectos inerentes a área de energia no país, nesse contrato também a defesa deixou de apresentar a prova da efetividade da prestação de serviços.

Em seu Recurso Voluntário o interessado limita-se a reiterar a alegação de que os contratos tinham objeto essencialmente imaterial, de transmissão de conhecimentos, e que os serviços eram prestados essencialmente através de reuniões com o corpo técnico da empresa, o que não pode ser desconsiderado pela ausência de prova material desses encontros (e-fls. 12373/12376).

Sem reparos, contudo, à decisão recorrida.

Equivoca-se o recorrente ao entender que a natureza das atividades contratadas, baseadas na transmissão de seus conhecimentos como consultor, o dispensaria da efetiva comprovação, através de documentação hábil, de que os serviços foram realmente prestados. Como já exposto, a informalidade entre as partes não pode ser estendida à autoridade fiscal.

Cumprе salientar, por fim, que a ausência da logomarca da Werkshire nas apresentações fornecidas pela empresa não foi utilizada para desconsiderar o serviço por ela prestado, ao contrário do que mais uma vez afirma o recorrente. Conforme explicitado na decisão de piso, o que o contribuinte não conseguiu comprovar foi a participação da sua empresa na produção da proposta e compilação dos dados em forma de apresentação eletrônica.

C) Construtora Barbosa Mello

Os contratos firmados entre a Werkshire e a Construtora Barbosa Mello foram analisados pela autoridade lançadora no item 45 do Relatório de Auditoria Fiscal (e-fls. 36/37).

O Colegiado a quo assim decidiu (e-fls. 12245):

Contrato 4 – Aeroporto de São Gonçalo do Amarante (Natal/RN) – Valor R\$850.000,00

O contrato nº 4 em exame no valor de R\$850.000,00 consta das fls. 596 a 599 e na Cláusula Primeira há a descrição do objeto.

“1.1.O presente contrato tem como objeto, a prestação de serviços pela CONTRATADA, consistentes em auxílio, apoio e assessoramento nos estudos de viabilidade econômica, pela CONTRATANTE, para participar da licitação de concessão do Aeroporto de São Gonçalo do Amarante, na modalidade de leilão, convocada pela ANAC sob o número 01/2011.”

O contribuinte não nega que os slides apresentados como resultado do trabalho realizado para a Construtora Barbosa Mello decorreu de suposta demanda contratada anteriormente com o Grupo MPE e já examinada nestes autos. [...]

Tal documento inclusive não identifica sequer a Werkshire como sua produtora, apesar de a empresa ter juntado um ofício à Construtora e vários slides reproduzindo a síntese do contido no documento de fls. 1204 a 1227. A exemplo do que já foi visto em outras passagens deste voto, o contribuinte não juntou qualquer elemento de prova que identifique o recebimento do material pela contratante, seja de forma pessoal com a aposição de carimbo “*recebemos*” no documento, seja por via postal, como dá a entender a defesa, pois à fl. 3.643 menciona que os elementos foram encaminhados à contratante por este meio.

De forma bastante resumida, visto que a mesma situação aqui discutida foi tratada no contexto da apresentação da mesma documentação para o Grupo MPE, tem-se que em relação à efetividade da prestação do serviço, embora tenha havido a juntada de grande quantidade de documentos, não houve a comprovação da participação da Werkshire, na pessoa do seu sócio, nos eventos citados como reuniões e visitas a empresas e órgãos públicos. A série de relatos sem qualquer comprovação da participação da empresa nesses processos, como os AID-MEMOIRES destacados contam uma história sob a ótica da defesa, sem nenhuma prova de que houve a sua participação em eventos na ANAC e no BNDES.

[...]

Em seu Recurso Voluntário (e-fls. 12376/12385), o contribuinte reitera a alegação de que, como no caso do Grupo MPE, os julgadores desqualificaram todo o trabalho realizado “única e exclusivamente” porque os documentos não identificariam a Werkshire como produtora. Aponta a existência de “Aide-Memoires” comprovando as reuniões realizadas e reproduz informações constantes das “Propriedades” dos arquivos digitais com o objetivo de evidenciar o autor e da data de sua criação. Todos esses argumentos já foram enfrentados no presente voto.

Também não merece ser acatada a afirmação de que a primeira instância desconsiderou inúmeros documentos acostados aos autos. O simples fato de não constar da decisão recorrida a menção expressa a um determinado documento não significa que ele não tenha sido examinado. Vale lembrar que a autoridade julgadora de primeira instância é livre para formar sua convicção na apreciação de provas, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72, e que, conforme jurisprudência pacífica deste Conselho, ela não está obrigada a discorrer sobre todos os argumentos apresentados pelo sujeito passivo, um a um, quando no voto há fundamentos suficientes para legitimar a conclusão por ela adotada, como se observa no presente caso.

Especificamente quanto ao ofício que teria sido encaminhado pela Werkshire à Construtora Barbosa Mello referente à entrega dos trabalhos contratados (e-fls. 1228), como

consta do próprio Recurso Voluntário, não há nos autos nenhuma prova de seu recebimento pela contratante.

D) INVEPAR

Os contratos firmados entre a Werkshire e a INVEPAR foram analisados pela autoridade lançadora no item 56 do Relatório de Auditoria Fiscal (e-fls. 45/46).

O Colegiado a quo ratificou as razões da fiscalização (e-fls. 12252/12253):

Contrato 24 – Valor R\$60.000,00

O contrato foi juntado à fls. 793 a 799 e na Cláusula Primeira previa o objeto.

*“1.1 O objeto do presente Contrato é a prestação, pela **CONTRATADA** à **CONTRATANTE**, dos serviços de consultoria relacionados ao acompanhamento e supervisão dos trabalhos relativos à elaboração de projeto de engenharia, elaboração de minuta do Programa de Exploração da Rodovia e elaboração de elementos técnico-operacionais de edital e minutas de contrato do projeto intitulado “Ligação C” do Anel Viário do Rio de Janeiro, conforme especificada no Anexo 1 (doravante designados “Serviços), que poderá ser objeto de processo de licitação pelo Município do Rio de Janeiro (“Poder Concedente”).”*

[...]

O citado Programa de Exploração Rodoviária – PER, foi examinado em outra oportunidade e conforme a defesa, sua contratação pela INVEPAR se deu em data muito próxima do Procedimento de Manifestação de Interesse – PMI. O impugnante colou um quadro à fl. 3.954 com identificação do interesse da INVEPAR, documento despachado em 16/9/2009, para justificar a sua contratação em 16/12/2009. Daí por diante elenca os procedimentos que a Werkshire adotou para elaborar o PER.

Da leitura do documento, embora conste a logomarca da Werkshire e uma carta supostamente endereçada à INVEPAR, não é possível inferir que ele tenha sido produzido pela empresa do contribuinte, porque além de não identificar o cliente, não possui provas do seu recebimento. Observe-se que no ofício de encaminhamento do suposto trabalho executado, fls. 3.965 não consta o recebimento por nenhum funcionário da contratante e a defesa não trouxe aos autos provas de que a documentação tenha sido encaminhada via Correios.

A cautela na aceitação de tal documento como elemento de prova, além dos fatos narrados no item anterior é reforçada pelo fato de o contribuinte tentar justificar a prestação do mesmo serviço ao Grupo CCR que em consórcio formado com a INVEPAR acabou vencendo a licitação. [...]

Portanto, é de se asseverar que diante dos procedimentos adotados pela empresa, a documentação juntada não se presta a comprovar a efetiva prestação dos serviços.

Sem reparos à decisão recorrida.

As alegações trazidas no Recurso Voluntário (e-fls. 12385/12393) apenas reforçam os termos da Impugnação e não têm o condão de invalidar as razões da primeira instância, permanecendo sem comprovação a efetiva prestação de serviços pela Werkshire.

E) Grupo CCR

Os contratos firmados entre a Werkshire e o Grupo CCR foram analisados pela autoridade lançadora nos itens 40 a 44 do Relatório de Auditoria Fiscal (e-fls. 34/36).

Impõe-se reproduzir alguns trechos do acórdão recorrido que tratam da matéria (e-fls. 12242/12245):

Contrato 8 e 9 e Contrato 14 – Valor R\$1.492.500,00

A defesa informa que a CPCSP e a CPC pertencem ao Grupo CCR, tendo a WerkShire firmado contratos seguidos, todos com o mesmo escopo, apenas estendendo prazos de execução e adequando correções inflacionárias. Os contratos, 8, 9 e 14 constam das fls. 614 a 620 e 640 a 642 e a fiscalização afirma que os dois primeiros são complementares, tendo o último sido firmado nos mesmos moldes dos anteriores.

O contribuinte aduz que os trabalhos começaram a ser executados em julho de 2011, conforme proposta de fl. 621. No documento mencionado não consta qualquer data de sua expedição ou recebimento pela contratante. Outros ofícios juntados às fls. 970 a 977, 986, 987, 988, 989, 990, não possuem assinatura do responsável da Werkshire. E o mais grave, não contêm o carimbo de recebimento, ou se enviados pelos correios, a prova do encaminhamento à CPCSP e à CPC.

Foram apresentados como ocorreu para outros contratos examinados, editais, resoluções da ANTAQ e da ANTF e pareceres sobre o Marco Regulatório Ferroviário que não foram produzidos pela Werkshire.

O contribuinte citou cinco oportunidades de negócios em que teria atuado para o grupo CCR. Ao que interessa no momento, a 2ª, 4ª e 5ª serão examinadas.

A 2ª oportunidade denominada “*PER da Ligação C*” vencida pelo grupo CCR em consórcio com a INVEPAR teria como resultado do trabalho da Werkshire o documento com o conteúdo e estrutura do PER de fls. 8.531 a 8.538. Ocorre que a própria defesa relatou que a documentação foi endereçada tanto à CCR quanto à INVEPAR.

O documento de fl. 8.623 é um ofício da Werkshire, sem prova de recebimento da contratante, no qual reporta à INVEPAR sobre a execução do trabalho realizado com base no contrato assinado em 16/12/2009. [...]

Diante disto esta oportunidade não surgiu no âmbito dos contratos assinados com a CPCSP e CPC e sim, supostamente com a INVEPAR como atesta a própria defesa.

Isso é afirmativo, pois o documento que teria sido produzido pela Werkshire foi endereçado a esta empresa 19/2/2010, data anterior aos pactos firmados com as empresas do Grupo CCR que são de 1/7/2011 a 1/8/2012, este prorrogado até 1/8/2013 e o outro de 1/7/2013 a 31/7/2014.

Ao utilizar o mesmo documento que teria produzido para a INVEPAR o contribuinte quer dar ares de execução de serviços também ao grupo CCR do qual faz parte a CPCSP e a CPC. O simples encaminhamento de documento a uma das consorciadas, no caso a CCR, não significa efetividade de prestação de serviços às empresas contratantes.

No caso do Novo Marco Regulatório, 4ª oportunidade, um documento denominado “*Subsídios para Análise Jurídica*” já havia sido examinado e identificava a empresa quando do exame de contrato específico junto ao Grupo MPE. No caso presente, o serviço prestado pela empresa limita-se a uma cópia de dados já existentes, alteração do nome do contratante e o repasse ao Grupo CCR. [...]

A 5ª oportunidade segundo a defesa corresponde ao *PER da Ponte Rio-Niterói* e também não guarda relação com a CPCSP e com a CPC com as quais foram firmados contratos de consultoria e assessoramento.

Importante observar que conforme pesquisa ao sítio do Grupo CCR o objeto social da CPCSP é a participação no capital social de outras empresas, o que gera sério conflito com o objeto dos contratos aqui examinados. A CPC tem por objetivo avaliar oportunidades de novos negócios em processos de licitação ou em aquisições diretas, bem como realizar a administração de eventuais novos negócios.

Por sua vez a Holding CCR possui a seguinte descrição:

CCR

Holding do Grupo CCR, que tem como objeto social (i) a exploração no Brasil e/ou no exterior, direta ou indiretamente, e/ou através de consórcios, de negócios de concessões de obras e serviços públicos, especificamente a prestação de serviços de operação de estradas de rodagem, vias urbanas, pontes, túneis e infraestruturas metroviárias e aeroportuárias; (ii) a prestação de serviços de consultoria, assistência técnica e administração de empresas quando relacionados aos negócios indicados no item (i) acima; (iii) o exercício de atividades conexas ou relacionadas ao objeto social, direta ou indiretamente, inclusive importação e exportação; e (iv) a participação em outras sociedades, na qualidade de quotista ou acionista.

É de se perguntar, qual o interesse de empresas do Grupo CCR, no caso a CPCSP e a CPC, em contratar uma consultoria em área em que o próprio grupo possui específica atuação?

[...]

Segundo o impugnante os contratos “ACTUA-CPC-87/11 e CCRACT-CPC-4600020743/13” cujo escopo era restrito ao Estado do Rio de Janeiro, foi

abrangido, visto que a empresa manifestou interesse na participação da concessão de aeroportos em São Gonçalo do Amarante/RN, Brasília, Guarulhos e Campinas.

Com um olhar detido sobre os contratos mencionados não é possível identificar qualquer previsão ou possibilidade de mudança dos seus objetos que pudessem incluir os serviços prestados na esfera de concessão de aeroportos. No objeto contratual dos dois documentos a Werkshire teria sido contratada para:

[...] a Prestação de Serviços de assessoramento, apoio, consultoria e estudos de prospecção de negócios em empreendimentos em infraestrutura de serviços públicos e privados, no Estado do Rio de Janeiro[...]"

Embora a previsão contratual seja clara, a maioria dos ofícios mencionados anteriormente dizem respeito a informações sobre concessões de aeroportos. O argumento de que o trabalho da Werkshire superava a mera identificação de oportunidades de negócio, em muitos casos se vinculando à prestação de assessoria e assistência em temas ligados às concessões não tem qualquer serventia para a comprovação da efetividade dos serviços pactuados nos contratos mencionados.

Toda a documentação juntada e que diz respeito às concessões de aeroportos não tem ligação com o objeto contratual e sobre ela deixo de tecer maiores considerações a não ser afirmar que os serviços eventualmente prestados nessa área somente poderiam ter sido remunerados com base nos contratos juntados.

Isso significa que além de o contribuinte não comprovar a efetividade dos serviços verdadeiramente pactuados, a Werkshire ainda foi remunerada indiretamente por um suposto serviço na área de concessão de aeroportos sem contrato específico que lhe dê suporte.

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte apresenta extenso tópico percorrendo sobre os trabalhos que teriam sido realizados no âmbito dos contratos firmados e ratificando a prestação de serviços pela Werkshire (e-fls. 12393/12432). Os argumentos, contudo, apenas reforçam o que já foi apontado na Impugnação e não se mostram hábeis para afastar as conclusões esposadas pelo Relator a quo, motivo pelo qual adoto integralmente as razões de decidir do julgamento de primeira instância.

Não obstante, entendo extremamente relevante reproduzir algumas considerações da PGFN sobre a utilização de um mesmo documento pelo sujeito passivo para comprovar a prestação de serviços pela Werkshire em diferentes oportunidades (e-fls. 13637):

O Contrato 25, firmado em **3/09/12** tinha por escopo o Novo Marco Regulatório Ferrovias e foi elaborado para atender demanda do Grupo MPE.

Não obstante, o próprio recorrente admite que participara de Grupo de Trabalho relativo ao marco regulatório **em 2010**, ocasião em que elaborou o documento. O recorrente afirma, juntando, inclusive, o que seria a transcrição das propriedades do documento no programa editor de texto, que o documento **fora**

confeccionado em 15/08/2010. Assim, independentemente da veracidade da informação reproduzida, é certo que a declaração do autuado é neste sentido.

Evidente, portanto, que, segundo as próprias razões do recorrente, este busca comprovar a prestação de serviço supostamente realizado em 2012 mediante apresentação de documento que não apenas fora elaborado em 2010, mas, segundo se infere de suas alegações, foi naquela ocasião já disponibilizado à contratante. Veja-se que o documento já traz o nome da MPE. Dito de outro modo, o mesmo documento serviria, segundo a pretensão recursal, para comprovar prestação de serviços em duas oportunidades diferentes.

Não bastasse, note-se que o recorrente afirma que a mesma análise fora entregue como serviço para uma outra empresa, no caso, do Grupo CCR, cf. e-fl. 12412. Significa dizer que a mesma produção se prestaria a comprovar serviços em três diferentes oportunidades.

Questionamentos de similar natureza foram suscitados pela fiscalização e secundados pela DRJ quanto ao contrato firmado com a INVEPAR, cujo objeto seria similar a uma das contratações com empresa do Grupo CCR, versando sobre Programa de Exploração Rodoviária relativo à Ligação C do Anel Viário do Rio de Janeiro e no tocante a pactuações com as sociedades FIDENS e ARG.

No ponto, é importante ainda que se esclareça que não se questiona a possibilidade de a mesma produção intelectual, corporificada em um relatório por exemplo, vir a ser negociada com mais de um cliente. O móvel do questionamento fiscal é o fato de um mesmo documento - sem modificações - em três oportunidades.

Ademais, seguramente não se pode admitir que o mesmo serviço tenha sido prestado à mesma empresa por duas vezes. Tratando-se de transmissão de informação, uma vez fornecida esta, não há que se falar em nova transmissão das mesmas informações.

Não bastasse, quanto ao fornecimento para o Grupo CCR, a fiscalização questiona a própria prestação do serviço, pois não há prova de que a documentação tenha sido remetida ao cliente, o que se torna mais relevante diante do contexto em que inserida a CCR, que está envolvida em esquemas ilícitos de cartel. No tocante aos documentos mencionados pelo recorrente à e-fl. 12412, verifica-se que o Ofício de e-fls. 990 e 6890 não contém nenhum indicativo de recebimento, nem, tampouco, o recorrente demonstrou que foi efetivamente entregue ao cliente por outro meio.

Tais ponderações corroboram as constatações apresentadas pela primeira instância sobre o assunto.

F) SINDPAS - Sindicato das Empresas de Transporte de Passageiros do Estado de Minas Gerais

Os contratos firmados entre a Werkshire e o SINDPAS foram analisados pela autoridade lançadora nos itens 46 a 48 do Relatório de Auditoria Fiscal (e-fls. 37/40).

O Colegiado a quo assim decidiu (e-fls. 12245/12247):

Contrato de 2010 e Contrato 5 – Valor R\$961.425,00

A defesa reconhece a existência apenas do contrato 5 a ser examinado, visto que suposto contrato relativo ao ano de 2010 cujo valor recebido foi de R\$149.225,00 se deu de maneira verbal sem qualquer indício de sua existência. Além disto o lançamento se reporta a fatos ocorridos a partir do ano de 2011, motivo pelo qual a discussão sobre o valor recebido em 2010 é desnecessária.

O contrato 5, com remuneração e prazo indeterminados, mais com pagamentos registrados à Werkshire da ordem de R\$812.200,00, foi juntado às fls. 601 a 605 e na Cláusula Primeira tratou do objeto.

“1.1. O presente contrato tem como objeto a prestação de serviços de Consultoria, Apoio e Assessoramento ao Sindpas, visando a regularização de suas associadas junto ao poder concedente do direito de exploração dos serviços de transporte rodoviário de passageiros no Estado de Minas Gerais e no âmbito da Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT).

1.2. Inclui-se no escopo deste contrato a prestação de serviços de assessoria na avaliação da contratação e posterior coordenação dos diversos prestadores de serviços especializados que vierem a ser demandados visando a consecução dos objetivos referidos na cláusula anterior.”

[...]

Nos slides mencionados pela defesa, fls. 1.747 a 1.752 consta avaliação do sistema de transporte rodoviário interestadual, sem comprovação da entrega ao contratante, nem da sua identificação. Se observado o objeto contratual que era a prestação de serviços de apoio, consultoria e assessoramento ao contratante com vistas à regularização das associadas do sindicato, a documentação é extremamente deficiente para demonstrar a participação da Werkshire nos procedimentos narrados pela defesa.

[...]

A defesa tem adotado em seus argumentos uma tese discrepante do teor dos contratos supostamente firmados. O objeto contratual é claro ao afirmar os serviços de apoio, consultoria e assessoramento visando a regularização das associadas e a contratação e posterior coordenação de prestadores especializados que vierem a serem contratados. Nada disso é provado. [...]

Até mesmo para justificar que atuou em conjunto com outros prestadores e explicar o contido no item 1.2 da Cláusula Primeira do Contrato nº 5 cita o Sr. Francisco Cavour como um dos consultores que, assim como ele próprio em nome da Werkshire, atuavam na defesa dos interesses do SINDPAS e também da Gontijo.

A pergunta a ser feita é: De acordo com o teor do item 1.2 citado, a Werkshire foi responsável pela avaliação da contratação do Sr. Cavour? E mais, a Werkshire tinha papel de coordenação em relação aos prestadores que foram contratados? A resposta está na própria defesa, pois em diversos trechos o impugnante menciona que o papel de sua empresa era de auxílio na elaboração de subsídios. Ora, quem coordena não auxilia. Ao contrário possui papel de destaque.

Apenas para exemplificar confira-se o conteúdo de parte da defesa à fl. 3.701.

“As discussões sobre as Audiências 120 e 121 continuavam. Nesse sentido, a WerkShire, , em conjunto com o Sr. Cavour, no intuito de defender os interesses do SINDPAS, o que inclui também aqueles da Gontijo, auxiliou na elaboração de apresentação sobre o Propass a ser levada pela ABRATI – Associação das Empresas Brasileiras de Transporte Terrestre para o TCU – Tribunal de Contas da União, no intuito de subsidiar as decisões do órgão sobre o Programa. Essa apresentação também foi encaminhada ao SINDPAS:”

Por fim, os documentos apresentados representam de fato um apanhado de editais, minutas de contratos e pesquisas, além de memoriais e AID-MEMOIRES sem qualquer identificação da Werkshire. Aliás, o fato de a empresa ter supostamente colhido tais informações não a dispensa de comprovar que subsidiou a contratante com material necessário a suprir as necessidades constantes do objeto contratual.

Para contestar a decisão de primeira instância, o contribuinte reapresenta os argumentos de sua Impugnação acrescentando a reprodução de telas que representariam as “Propriedades” de alguns arquivos digitais e identificariam o autor e a data de criação dos documentos (e-fls. 12432/12460).

O acolhimento de tais imagens como elemento de prova já foi rechaçado neste voto no tópico referente ao Grupo MPE.

Assim, permanecendo a ausência de comprovação dos serviços prestados pela Werkshire para o SINDPAS, mantém-se o acórdão recorrido também nesse ponto.

G) Fidens Engenharia

Os contratos firmados entre a Werkshire e a Fidens foram analisados pela autoridade lançadora no item 49 do Relatório de Auditoria Fiscal (e-fls. 40/41).

O julgamento de primeira instância foi no seguinte sentido (e-fls. 12249/12251):

Contrato nº 6 – Valor R\$750.000,00

O contrato foi assinado em 5/11/2012, fls. 606 a 610 e trata na Cláusula Primeira do seguinte objeto:

“1.1. Presente contrato tem como objeto a prestação de serviços de Consultoria, Apoio e Assessoramento na elaboração de relatório conclusivo dos estudos técnicos e financeiros, visando a elaboração de proposta pelo CONTRATANTE, que será

utilizado na participação da empresa no Leilão de Licitação Concessão da Rodovia BR-040, trecho (Brasília – Juiz de Fora), conforme termos dos anúncios veiculados pelo Governo Federal.”

A defesa faz um histórico sobre a concessão da BR-040 à luz de marcos temporais e audiência públicas da ANTT, inclusive com a participação da Fidens em contribuição ao processo. Argumenta que somente a partir de 26/10/2012 data em que foram aprovadas atas e relatórios de Audiência Pública a Werkshire foi contratada visando a elaboração de uma proposta para o Leilão, porque a Fidens nunca havia participado de qualquer processo de concessão, não possuindo experiência na elaboração de proposta de exploração econômica de rodovia.

Na sequência cita um roteiro a ser apresentado pela Fidens, na proposta técnica do leilão, fl. 3.724, e um ofício endereçado à empresa dando conta do encaminhamento da conclusão dos trabalhos.

Curioso notar que ao se referir a este documento o contribuinte mencionou rapidamente que a fiscalização já teria juntado a documentação e que não iria juntá-la novamente, apesar de tê-lo feito. Cabe observar que no âmbito do processo que culminou na baixa do CNPJ da Werkshire, o documento de fls. 1.256 a 1.292 foi disponibilizado à fiscalização e serviu de parâmetro para utilização no presente lançamento fiscal.

Mas ao observar detidamente os documentos constantes do doc. 158, fls. 7.792 a 7.850 o que se percebe é que nada mais são que uma réplica de estudos realizados para outra empresa, a ARG Engenharia. Nos documentos apresentados durante o procedimento fiscal na Werkshire os trabalhos haviam sido elaborados para a ARG e em sede de impugnação não há nenhuma prova de que a Werkshire de fato elaborou relatório conclusivo de estudos técnicos e financeiros para a Fidens. A empresa teve o esforço apenas de alterar o nome da ARG para a Fidens.

Chega ser desastrosa a tentativa de justificar a realização do trabalho citado anteriormente quando o impugnante elabora o seguinte trecho, fl. 3.730:

“Assim, com o apoio da Fidens, foram especificadas e descritas as intervenções, os tipos de serviços e o tratamento a ser dado aos seguintes componentes: a) pavimento; b) elementos de proteção e segurança; c) obras de arte especiais; d) sistemas de drenagem; e) terraplenos e estruturas de contenção; f) canteiro central e faixa de domínio; g) edificações e; h) sistemas elétricos e de iluminação, descrevendo o planejamento de suas execuções e especificando seus quantitativos. Veja-se alguns trechos do documento que exemplificam o que se descreve:”

Veja que a defesa menciona a existência de apoio da Fidens na especificação, descrição e intervenção sobre os serviços e seus componentes, esquecendo-se que os trechos do documento transcrito na peça impugnatória às fls. 3.730 e 3.731 já constavam do documento produzido para a ARG. Afinal para quem a Werkshire supostamente produziu a documentação juntada? Para a ARG ou para a Fidens? Como a ARG não está envolvida no processo em exame, o que se pode afirmar é que o contribuinte na tentativa de demonstrar a efetividade dos

serviços prestados à Fidens juntou documentação cuja elaboração à contratante é apenas uma cópia de documento produzido para outra empresa.

Apenas para realçar o que foi dito anteriormente, transcrevo outra parte da defesa, desta vez quando fala sobre o cronograma de verbas relativas a desapropriações.

Proposta Técnica 27 Rodovia BR 040 – Desapropriações (Doc. 159)

“Também este arquivo foi juntado pelo fiscal às fls. 1290 e seguintes, mas novamente sem a logomarca da empresa, razão pela qual será novamente juntada.

Neste arquivo é definido pela WerkShire um cronograma para as verbas relativas a desapropriações, visando a regularização da faixa de domínio da rodovia, previstas para utilização pela concessionária do 1º ao 5º ano de concessão.”

O simples comparativo entre a colagem feita pela defesa à fl. 3.738 com aquela constante da fl. 1.290 dá a correta dimensão de que foi utilizado um documento supostamente elaborado para a ARG, mas de maneira casuística, alterado para o nome da Fidens. Nos dois documentos verifica-se que somente os nomes das empresas se alteram.

Diante da tentativa de direcionamento do entendimento do órgão julgador com a burlesca alteração de nomes de clientes aqui mencionada, o que se tem é que a própria empresa torna imprestável o material que traz como suporte às suas alegações. Por mais que o contribuinte acuse a fiscalização de adotar um papel de análise simplista dos documentos, pelos fatos aqui narrados, tenho que toda a argumentação da defesa não possui nenhum elemento que demonstre a efetividade dos serviços prestados a Fidens.

Em seu Recurso Voluntário (e-fls. 12460/12477), o contribuinte contesta inicialmente a conclusão do Colegiado a quo quanto à utilização dos trabalhos realizados para a ARG Engenharia e, em seguida, discorre sobre as atividades que teriam sido desenvolvidas pela Werkshire em favor da Fidens Engenharia, reproduzindo, mais uma vez, telas que representariam as “Propriedades” de alguns arquivos digitais.

No que tange aos trabalhos realizados para a Fidens e a ARG, a matéria já foi tratada no item deste voto referente ao Grupo CCR, no qual reproduzo as ponderações da PGFN, com as quais concordo integralmente, sobre a utilização de um mesmo documento, com pequenos ajustes, para comprovar a prestação de serviços pela Werkshire em diferentes ocasiões. As alegações trazidas pelo recorrente não conseguem invalidar as constatações do Relator a quo, permanecendo sem comprovação, por documentação irrefutável, a prestação dos serviços de consultoria e assessoramento contratados.

Sobre as informações referentes aos arquivos digitais, também já me pronunciei neste voto.

Em vista do exposto, não merece reforma a decisão recorrida.

H) Gontijo

Os contratos firmados entre a Werkshire e a Gontijo foram analisados pela autoridade lançadora no item 50 do Relatório de Auditoria Fiscal (e-fls. 41/43).

Ao analisar os argumentos e elementos de prova acostados à Impugnação, o Colegiado a quo concluiu pela comprovação da participação da Werkshire no assessoramento da Gontijo até 07/2013 (fls. 12247/12249). Para o período de 08 a 12/2013, o relator aponta a inexistência de elementos hábeis a denotar a efetiva prestação de serviços pela empresa.

Em seu Recurso Voluntário (e-fls. 12477/12486), o autuado sustenta que as atividades foram desenvolvidas durante todo o período objeto do lançamento, especialmente por se tratar de contrato com prazo de vigência indeterminado, e reapresenta trechos de sua Impugnação acompanhados da reprodução de telas com informações de autoria e data de criação de diversos documentos digitais.

Sem reparos, contudo, à decisão recorrida.

Todos os argumentos e documentos indicados pelo recorrente já foram analisados no julgamento de primeira instância e rechaçados para fins de comprovação dos serviços prestados, exceto as informações sobre a criação dos arquivos digitais, que, como já exposto nos tópicos anteriores, não representam elemento hábil para tanto.

Vale mencionar nesse ponto que, em razão de todos os fatos narrados no Relatório de Auditoria Fiscal, a comprovação da efetiva prestação dos serviços pela Werkshire sempre foi indispensável para o cancelamento da omissão de rendimentos apurada no lançamento. Como já exposto neste voto, não basta, para o caso concreto, a apresentação de contratos ou notas fiscais, sendo imprescindível a demonstração inequívoca de que as atividades contratadas foram de fato, desenvolvidas pela empresa. Assim, a vigência por prazo indeterminado do contrato firmado entre a Werkshire e a Gontijo não é suficiente para que se presuma a prestação de serviços ininterrupta, como defende o interessado.

I) Oceano

Os contratos firmados entre a Werkshire e a Oceano foram analisados pela autoridade lançadora nos itens 53 a 55 do Relatório de Auditoria Fiscal (e-fls. 44/45).

O Colegiado a quo assim decidiu (e-fls. 12251/12252):

Contratos 21 e Contrato 12 – Assessoria no Planejamento Estratégico – Valor R\$116.400,00

Na verdade há apenas um contrato que o contribuinte apresentou à fiscalização, fls. 802 a 804, com remuneração no valor de R\$87.300,00. O outro documento é uma proposta comercial feita pela Werkshire, fls. 879, com remuneração de R\$29.100,00. Confira-se, na ordem mencionada, os objetos que basicamente tratam de consultoria empresarial.

“1 – A CONTRATADA prestará à CONTRATANTE serviços de Assessoramento, Apoio e Consultoria no Planejamento Estratégico da CONTRATADA, no Estado do Rio de Janeiro, os quais serão apresentados em reuniões mensais ou, eventualmente, por meio de relatórios confidenciais, com vistas à preservação do sigilo e segurança empresarial.”

.....

“Objeto: Prestação de Serviços de consultoria empresa Oceano, no Estado do Rio de Janeiro, que serão apresentados em reuniões mensais ou, eventualmente, por meio de relatórios confidenciais, com vistas à preservação do sigilo e segurança empresarial.”

O próprio contribuinte afirma que os conhecimentos transmitidos à Oceano possuíam cunho imaterial, o que dificulta a apresentação de provas da efetividade dos serviços prestados. O argumento não convence, justamente porque o objeto do contrato previa reuniões mensais e emissão relatórios confidenciais que, conforme já afirmado anteriormente não podem ser opostos ao Fisco.

A defesa por outro lado juntou cópia de um e-mail enviado a várias pessoas, entre elas ao Sr. José Alexandre, no qual o representante da Oceano Serviços solicita a avaliação a respeito da criação do sítio da empresa. A resposta do impugnante à fl. 3.950 limitou-se a um elogio ao projeto e o convite para que pudessem se reunir para discutirem negócios imobiliários. Nada disso possui relação com a suposta prestação de serviços.

À fl. 3.949 a defesa elenca uma série de realizações da empresa Oceano que teriam sido obtidas com o auxílio e assessoramento da Werkshire. Contudo, nada é provado, muito embora, repita-se, existisse previsão contratual para a realização de reuniões e emissão de relatórios, o que não foi apresentado à fiscalização nem em sede de impugnação.

O contribuinte também juntou uma carta assinada pelo representante da Oceano, dando conta da existência do contrato e da execução dos serviços, além da relação de amizade entre ambos, mas o documento datado de 15/3/2017 serviu tão somente para tentar justificar a falta de documentação referente aos supostos serviços prestados.

Desse modo nada do que foi trazido pelo contribuinte tem a força necessária de provar que de fato a Werkshire prestou serviços à Oceano.

Em seu Recurso Voluntário (e-fls. 12486/12488), o sujeito passivo limita-se alegar que os contratos com a Oceano tinham objeto essencialmente imaterial, de transmissão de conhecimento, e que nem sempre existiam documentos capazes de evidenciar os serviços prestados. Aduz que boa parte dessa transmissão de conhecimentos se deu por meio de reuniões que não precediam de formalização ou atas, por se algo privado que competia apenas às partes. Entende que o email e a declaração do representante da Oceano (e-fls. 8517 e 8519), reproduzidos na Impugnação e mencionados no acórdão recorrido, seriam suficientes para a comprovação dos serviços.

Os argumentos já haviam sido apresentados no tópico do Recurso Voluntário referente à Nobre Seguradora e já foram enfrentados nesse voto. Como já exposto, equivoca-se o recorrente ao entender que a natureza das atividades contratadas, baseadas na transmissão de seus conhecimentos como consultor, o dispensaria da efetiva comprovação de que os serviços foram realmente prestados. A informalidade dos negócios diz respeito a garantias que deixam de ser exigidas em razão da confiança entre as partes, mas não se pode ser aplicada na relação entre o contribuinte e a Fazenda.

Sem razão, portanto, o recorrente.

Subsidiária Regularidade da Distribuição de Lucros

Subsidiariamente, o contribuinte reitera o pleito de sua Impugnação para que seja reconhecida a regularidade da distribuição de lucros proporcional à:

- a) receita dos serviços cuja prestação tenha sido demonstrada;
- b) receita estranha à prestação de serviços de consultoria;
- c) receita dos serviços prestados em 2014 e 2015.

Como já exposto, não houve comprovação de prestação de serviços nesta fase processual e não se verificou nenhuma irregularidade no procedimento fiscal referente aos anos calendário 2014 e 2015, não cabendo o acolhimento dos itens “a” e “c”.

Quanto ao item “b”, verifica-se que a primeira instância acolheu parcialmente o pedido do sujeito passivo, procedendo à exclusão do valor recebido em 2012 pela empresa Werkshire, sob a forma de dividendos, em razão de sua associação à Sociedade em Conta de Participação - SCP Mina Miguel Burnier (e-fls. 12255):

Também há motivos para se considerar o pedido da defesa em relação à exclusão de valores proporcionais às receitas estranhas à prestação de serviços de consultoria e que compuseram o lucro apurado ao final do exercício. O valor considerado é aquele recebido em 2012 pela empresa por conta de sua associação à Sociedade em Conta de Participação Mina Miguel Burnier, sob a forma de dividendos, conforme documentos de fls. 4.222 a 4.249. Os valores dos anos de 2011 e subsequentes a 2012 não são considerados porque não foi demonstrado que sua origem resultou de outra atividade que não a prestação de serviços de consultoria.

No processo específico de baixa do CNPJ da empresa Werkshire (nº 18088.720003/2017-62) a comprovação do recebimento dos valores constantes dos recibos é verificada nos dos extratos bancários de fls. 76 e 78. Observe-se que nos anos de 2011 e 2013 o balanço da empresa indica valores recebidos à conta de dividendos, mas não a defesa não especifica sua origem nem existe comprovação de recibos e extratos bancários.

Neste sentido, deve ser excluído o seguinte valor:

Ano 2012 – R\$3.946.479,79 (receita participação na SCP Mina Miguel Burnier);

Em seu Recuso Voluntário, o contribuinte requer a exclusão da exigência fiscal relacionada aos recebimentos de dividendos por intermédio de SCP com as empresas N. Negócios (R\$ 59.681,97) e Meta Consultoria em Infraestrutura (R\$ 69.904,59), apontando documentos que demonstrariam o recebimento desses valores (e-fls. 12490/12493).

Sem razão, contudo, o interessado. Os recibos apontados não se mostram hábeis para a finalidade pretendida, haja vista que foram assinados pelo próprio sujeito passivo. Já as movimentações em extratos bancários extraídas do processo de baixa do CNPJ da Werkshire indicam depósitos efetuados em diversas datas que não trazem qualquer identificação com a origem alegada.

Aproveitamento de Tributos

Quanto ao aproveitamento dos tributos pagos pela pessoa jurídica Werkshire pleiteado pelo contribuinte, o Colegiado a quo assim se pronunciou (e-fls. 12255/12256):

A defesa lançou o pedido de compensação de tributos já recolhidos pela pessoa jurídica da qual é sócio com os valores de imposto de renda lançados pela fiscalização e o fez com fundamento no artigo 74 da Lei 9.430/96. Lista uma série de valores recolhidos pela Werkshire e produz uma planilha na qual demonstra o correto valor a ser exigido no auto de infração.

Ocorre que a despeito de toda a irresignação do contribuinte, não há na legislação tributária previsão legal para que as autoridades lançadora e a julgadora, seja na primeira instância seja em grau de recurso administrativo promovam o aproveitamento de tributos recolhidos pela pessoa jurídica em benefício da pessoa física do sócio.

De acordo com o Princípio Contábil da Entidade, os interesses e as contabilizações das operações da pessoa jurídica (entidade) e os dos seus sócios ou titulares são distintos. Tendo em mira que a pessoa jurídica e a pessoa física não são os mesmos, tanto o Direito quanto a Administração Tributária também entendem que a personalidade jurídica própria da pessoa jurídica não deve ser confundida com as pessoas físicas que a administram.

Enquanto o Código Tributário Nacional dispõe sobre a devolução de tributo pago indevidamente, por ato voluntário do contribuinte, a Lei 9.430/96 dispondo sobre a possibilidade de compensação de tributos restringe a opção a débitos próprios do sujeito passivo, não sendo admitida a compensação nas hipóteses em que o crédito seja de terceiros.

[...]

Dessa forma, não é possível a exclusão pretendida, nem mesmo a compensação, uma vez que os valores aqui discutidos são inerentes à pessoa física e o suposto crédito pago, sendo de terceiro (pessoa jurídica), somente por este poderá ser requerido.

Com efeito, o aproveitamento pelo sujeito passivo de tributos recolhidos pela empresa Werkshire não pode ser acatado por este Colegiado por absoluta falta de previsão legal para esse procedimento, haja vista tratar-se de situação envolvendo contribuintes distintos.

Ademais, entendo que a compensação de tributos possui rito próprio, regulado na legislação tributária, não cabendo ao julgador administrativo apreciar a matéria quando o objeto da lide é o lançamento e não a sua liquidação.

É nesse sentido a atual jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF sobre o tema:

SIMULAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DOS TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.

Inadmissível o aproveitamento, no contencioso administrativo, dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica que teve seus rendimentos deslocados para a pessoa física, vez que não se pode dizer tenha o lançamento, que assim não o fez, incorrido em vício de legalidade.

(Acórdão nº 9202-011.353 de 20/06/2024)

TRIBUTO. RECOLHIMENTO INDEVIDO. PESSOA JURÍDICA. PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. CONTRIBUINTES DISTINTOS. CRÉDITO DE TERCEIROS.

O recolhimento indevido de tributo efetuado por pessoa jurídica constitui-se crédito dela, pessoa jurídica, e caracteriza crédito de terceiros para a pessoa física, independente desta ter com aquela qualquer tipo de vinculação.

Não há previsão legal no atual ordenamento jurídico pátrio para aproveitamento de crédito de terceiros para compensar débito próprio.

(Acórdão nº 9202-011.208 de 22/03/2024)

Multa Qualificada

Relativamente à multa qualificada de 150% aplicada pela autoridade lançadora, prevista no art. 44, I, §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07, impende reproduzir os seguintes excertos do Relatório de Auditoria Fiscal (e-fls. 62/63):

132 As infrações apuradas neste procedimento ensejam a aplicação da multa de ofício duplicada (de 75% para 150%), segundo disposto no artigo 44 § 1º da Lei 9.430/1996, com redação dada pela Lei 11.488/2007, pois a conduta do

contribuinte exaustivamente descrita neste relatório caracteriza-se como sonegação e fraude, conforme se depreende da leitura do artigo 71 da Lei 4502/1964, adiante transcrito:

[...]

133 O contribuinte utilizou-se de uma atividade ilícita para auferir rendimentos, “lavou” o dinheiro simulando contratos fictos de consultoria que efetivamente não existiram e declarou os referidos rendimentos como lucros. Todos os fatos foram devidamente demonstrados neste relatório, no qual ficou demonstrado, à luz de todos os documentos e depoimentos acostados no processo.

134 De todo o exposto, está tipificada a sonegação, pois houve ação dolosa tendente a 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, conforme descrito no artigo 71 da Lei 4.502/64. Tipificada está também a fraude, pela utilização de empresa de fachada para encobrir negócios escusos.

Na mesma esteira foi o entendimento do voto vencedor da 9ª Turma da DRJ/BHE, que manteve a qualificação da multa no julgamento de primeira instância (e-fls. 12263/12266):

A obtenção de recursos de forma simulada representa tanto uma sonegação fiscal como a uma fraude tributária.

Sonegação fiscal em razão de que a “simulação” dificulta o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador, da natureza, e das circunstâncias materiais.

Fraude tributária em razão de que a “simulação” modifica as características do fato gerador da obrigação tributária principal.

[...]

No caso em análise, não houve a efetiva prestação de serviços em diversos contratos firmados pela Werkshire, da qual o Sr. José Alexandre Nogueira de Resende é sócio.

E isso não se deu por questões meramente econômicas e/ou operacionais, mas devido simulações de prestação de serviços junto a empresas, que, direta ou indiretamente, estavam envolvidas em obras e/ou serviços para órgãos de Governo e para empresas Estatais, onde é notório o desvio de recursos públicos.

Essa situação foi observada pela fiscalização em várias passagens de seu Relatório Fiscal, sendo que algumas chamam a atenção:

i) Planilha de fl. 4/44 do Relatório Fiscal, na qual se verifica que a grande maioria dos contratos está relacionada a obras e serviços públicos: [...]

ii) O Sr. José Alexandre N. de Resende exerceu cargos comissionados em diversos órgãos públicos, conforme o item 73 do Relatório Fiscal: [...]

iii) Através de sua influência em órgãos públicos, participou em esquemas para o desvio de recursos, como registra a fiscalização no item 78: [...]

iv) Algumas empresas, para as quais o Sr. José Alexandre N. de Resende teria supostamente prestado serviços, estão envolvidas na Operação Lava-Jato, a exemplo da FIDENS Engenharia S/A (item 94 do Relatório Fiscal), CPCSP Companhia de Participação em Concessões de Serviços Públicos (item 96 do também Relatório Fiscal), MPE Montagens e Projetos Especiais S/A (item 103 do também Relatório Fiscal);

v) Outras, senão envolvidas na Operação Lava-Jato, participavam de obras públicas nas quais se tem notícia, na mídia, de desvio de recursos públicos, como a obra do Aeroporto de São Gonçalo do Amarante, e o METRÔ de São Paulo.

Como se verifica, e de acordo com os itens 110 e 111 do Relatório Fiscal, houve, por parte do Sr. José Alexandre N. de Resende, tráfico de influência para a obtenção de recursos escusos, simulados, considerando que os elementos apresentados pela fiscalização são no sentido de que a empresa, desse senhor, a Werkshire Infra-Estrutura e Participações Ltda., quanto aos serviços não comprovados, serviu apenas como empresa de “aparência”. [...]

Não merece reparos a decisão recorrida.

Os fatos narrados e comprovados nos autos demonstram a evidente ação dolosa do contribuinte tendente a impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência de fatos geradores pela autoridade fazendária, enquadrando-se perfeitamente nas hipóteses legais para a qualificação da multa de ofício previstas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

Não se trata, portanto, de “simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos” a atrair a aplicação da Súmula CARF nº 14, ao contrário do que defende o recorrente.

Quanto às alegações sobre o caráter confiscatório da multa, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Não obstante, tendo em vista a nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96 dada pela Lei nº 14.689/23 e considerando o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, entendo que a multa qualificada aplicada deve ser reduzida ao percentual de 100%.

Lei nº 9.430/96

Art. 44. [...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por: 1) Não conhecer do Recurso de Ofício. 2) Conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias preclusa e estranha à lide e das alegações de inconstitucionalidade, e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e dar-lhe parcial provimento para aplicar a retroação da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, reduzindo-a ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll