



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



<b>PROCESSO</b>	<b>19647.720038/2018-62</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1201-007.135 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	VASCONCELOS & CAMARA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2013, 2014

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CONFIGURA. SÚMULA CARF Nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. NÃO CABE INVERTER O ÔNUS DA PROVA.

A realização de diligência/perícia deve se restringir à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde de questão controversa, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos. Objetiva subsidiar a convicção do julgador e não inverter o ônus da prova já definido na legislação.

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE IMPUGNAÇÃO/MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação/manifestação de inconformidade, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, sob pena, inclusive, de supressão de instância.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2013, 2014

ARBITRAMENTO DO LUCRO. REQUISITO LEGAL.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte, devidamente intimado, deixar de apresentar à autoridade fiscal os documentos fiscais, em especial o livro caixa, escrituração obrigatória para fins de determinação do lucro presumido.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. HIPÓTESES LEGAIS.

Restando demonstrada a ocorrência de fatos que se enquadram no disposto no art. 530, III, do CTN, o imposto deve ser apurado com base nos critérios do lucro arbitrado.

RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. IRPJ DECLARADO A MENOR Faz-se mister o lançamento de ofício sobre receitas de prestação de serviços, cujos IRPJ correspondentes tenham sido declarados na DCTF em valores inferiores aos apurados.

**Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF**

Ano-calendário: 2013, 2014

IR-FONTE. ART. 61 DA LEI Nº 8.981, DE 1995.

Caso o beneficiário do pagamento não seja identificado é devido o lançamento; caso o seja, necessário verificar se a operação e a causa do pagamento foram comprovadas. Operação é o negócio jurídico (prestação de serviço, venda, entre outros) que enseja o pagamento. Causa é o motivo, a razão, o fundamento do pagamento. Com efeito, não comprovada a efetividade do negócio jurídico ou a causa do pagamento o lançamento também é devido. Note-se que há uma relação entre a operação ensejadora do pagamento e a causa desse pagamento, porquanto não comprovada a primeira o pagamento também poderá ser considerado sem causa.

IR-FONTE DE 35%. PAGAMENTO À BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA. PRESUNÇÃO LEGAL. PROVA.

A exigência do IRRF previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 (35%) tem natureza de presunção legal, ou seja, a partir de um fato conhecido (o pagamento) e da negativa do fiscalizado em informar o destinatário ou a real origem econômica do pagamento, a lei permite a exigência do tributo de quem fez o pagamento, por uma presunção de omissão de receita por

parte do destinatário do pagamento, associada a uma substituição tributária. Nesse viés, a fiscalização não está obrigada a rastrear a utilização do pagamento e o contribuinte pode afastar a acusação fiscal ao demonstrar que não houve o pagamento (negativa do fato conhecido) ou ao apontar, cumulativamente, o destinatário do pagamento e a sua real origem econômica.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2013, 2014

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. REGRA GERAL APLICÁVEL.

Um dos efeitos produzidos pela apresentação do Recurso Voluntário tempestivo é a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, bem como os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. NÃO CABIMENTO.

Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção, mas também o seu objetivo.

MULTA AGRAVADA. ARBITRAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A aplicação da norma que impõe o agravamento da penalidade, na hipótese do não atendimento, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos, não pode ser feita desprezando-se as circunstâncias e os efeitos do não atendimento. No caso vertente, o não atendimento da intimação para apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros

MULTA AGRAVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. IMPOSSIBILIDADE.

A aplicação da norma que impõe o agravamento da penalidade, na hipótese do não atendimento, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos, não pode ser feita desprezando-se as circunstâncias e os efeitos do não atendimento. O agravamento da multa de ofício, em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos acerca da identificação de beneficiários dos pagamentos ou comprovação da operação ou causa, não se aplica aos casos em que a omissão do contribuinte já tenha consequências específicas previstas na legislação regente da matéria.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. CONFIGURAÇÃO.

Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I, do CTN, quando demonstrado que os responsabilizados não apenas ostentavam a condição de sócios de fato da autuada, como foram os responsáveis pelas operações societárias que resultaram na autuação.

Comprovado nos autos que as pessoas físicas classificadas pela fiscalização como sujeitos passivos solidários atuaram de maneira ativa, individual e unida com a fiscalizada, assumindo reciprocamente direitos e obrigações que circunscreveram os fatos jurídicos que dão essência à obrigação tributária, resta configurado o interesse comum na situação que constitui o fato gerador.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para exonerar a qualificação e o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, mantendo as exigências de IRPJ e IRRF e mantendo as imputações de responsabilidade. O Conselheiro Lucas Issa Halah acompanhou o voto do relator pelas suas conclusões em relação à manutenção da exigência de IRRF.

Sala de Sessões, em 10 de dezembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Raimundo Pires de Santana Filho** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Neudson Cavalcante Albuquerque** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Neudson Cavalcante Albuquerque.

## RELATÓRIO

### Da Autuação e da Impugnação

Trata o presente de Recursos Voluntários, às fls. 1927/1997, 2100/2127, 2134/2160 e 2163/2189 apresentados em face do acórdão nº 02-93.354, exarado pela 3ª Turma da DRJ/BHE, em 12 de junho de 2019, às fls. 1753/1782, que julgou improcedente as Impugnações apresentadas pela VASCONCELOS & CAMARA LTDA (doravante denominada VASCONCELOS & CAMARA) e responsáveis tributários, às fls. 1327/1417, 1420/1492, 1495/1564, 1567/1637 e 1640/1712, contra Autos de Infração lavrados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil - DRF em Recife, às fls. 02/206, através dos quais foram constituídos os tributos abaixo relacionados, no montante principal de R\$ 52.051.824,49, apurados em conformidade com o regime tributário do Lucro Arbitrado, referente aos anos-calendário de 2013 e 2014. Além disso, também foi caracterizada a responsabilidade tributária dos sócios administradores: os Senhores Pedro Neves Vasconcelos, Gemim Maria Camara Vasconcelos, Joao Carlos Lyra Pessoa de Mello Filho e Eduardo Freire Bezerra Leite, em relação ao crédito tributário constituído:

	<b>IRPJ</b>	<b>IRRF</b>
IMPOSTO/CONTRIBUIÇÃO	874.945,12	12.953.710,16
JUROS DE MORA	426.551,85	6.682.144,69
MULTA PROPORCIONAL	1.968.626,50	29.145.846,17
<b>VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>	<b>3.270.123,47</b>	<b>48.781.701,02</b>
<b>CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCESSO</b>		<b>52.051.824,49</b>

Por bem descrever os fatos que desembocaram no presente processo, reproduzo os termos do relatório da decisão da DRJ de origem, complementando-o ao final:

### **RELATÓRIO DA AUDITORIA FISCAL**

#### **NATUREZA JURÍDICA/OBJETO SOCIAL**

6. A fiscalizada é uma Sociedade Limitada, tendo como titulares Pedro Neves Vasconcelos e Gemim Maria CAMARA Vasconcelos, e como objeto social: Aluguel de máquinas e equipamentos para construção sem operador, exceto andaimes, Obra de terraplenagem, Aluguel de máquinas e equipamentos agrícolas sem operador e Locação de automóveis sem condutor.

6.1 A fiscalizada foi declarada, de ofício, como inapta perante o Cadastro Nacional da Pessoa, por meio do Ato Declaratório nº 58, publicado no Diário Oficial da União, em 09 de Maio de 2018, processo administrativo fiscal nº 10480.723515/2018-17, uma vez que a empresa não foi encontrada em funcionamento no endereço cadastral e não respondeu às intimações para a devida regularização do seu cadastro.

#### **OPERAÇÃO TURBULÊNCIA**

7. Além de outros aspectos motivadores, o envolvimento da fiscalizada na operação denominada "Turbulência" foi primordial na ação fiscal desenvolvida pelo fisco. A Síntese da Operação Turbulência, extraída dos processos judiciais 0004073-09.2016.4.05.8300 e 0010752-25.2016.4.05.8300:

7.1 Foi efetuada denúncia, pelo Ministério Público Federal contra JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELO FILHO, EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE, APOLO SANTANA VIEIRA, ARTHUR ROBERTO LAPA ROSAL e outros, pelo suposto cometimento do delito de ORGANIZAÇÃO CRIMINOSA.

7.1.1 Segundo o MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELO FILHO, EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE E APOLO SANTANA VIEIRA, associaram-se intencionalmente, desde meados de 2010, com o objetivo de praticar crimes, na capital pernambucana, liderando uma organização criminosa com o objetivo de obter lucro mediante a prática de agiotagem e o escamoteamento da origem e do destino de capitais, incluindo verbas oriundas de

*superfaturamento em obras públicas e envolvendo o pagamento de propinas a agentes políticos e funcionários públicos.*

*7.2 Para a conclusão dos trabalhos da presente fiscalização foi necessário fazermos uso das provas e meio de provas obtidos no âmbito da operação Turbulência, principalmente extratos bancários compartilhados, depoimentos diversos e termos de colaboração prestados pelos investigados. Tal compartilhamento foi autorizado pela Justiça Federal.*

*8. PEDRO NEVES VASCONCELOS, atual sócio formal e representante legal da empresa FISCALIZADA, experiente em atuar com máquinas e equipamentos em usinas açucareiras, resolveu ter seu negócio próprio abrindo assim a VASCONCELOS & CAMARA no ano de 1990, em conjunto com sua sócia e esposa, GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS. A empresa estava sediada em Nazaré da Mata e prestava serviços de locação de máquinas e outros serviços diversos para a construção de pequenos açudes e barragens, posteriormente também atuava na locação de caminhões.*

*8.1 Em 2006/2007, em função de dificuldades financeiras, os mesmos PEDRO NEVES VASCONCELOS e GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS abriram a CAMARA & VASCONCELOS, com mesmo quadro societário, funcionários, contratos e infraestrutura.*

*8.2 Tal situação perdurou por aproximadamente dois anos, quando a VASCONCELOS E CAMARA aderiram a um REFIS, e voltou a atuar no mercado em nome próprio. Posteriormente, a CAMARA & VASCONCELOS passou a ser usada como mais uma das empresas envolvidas na Turbulência, atuando na prestação de serviços superfaturados em conjunto com a VASCONCELOS & CAMARA, e consequente geração de caixa dois a seus clientes.*

*8.3 CAROLINA CAMARA, responsável pelas atividades administrativas de ambas as empresas, JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO (sócio informal e administrador de fato das empresas) e PEDRO NEVES VASCONCELOS (sócio formal e representante legal da Vasconcelos & CAMARA) deixam claro em seus depoimentos que as duas empresas funcionavam como uma única empresa, eram compostas dos mesmos funcionários, infraestrutura, administração, etc.*

*8.4 CAROLINA CAMARA, em Termo de Colaboração, esclarece que inicialmente a fiscalizada era uma empresa de pequeno porte; após o aporte de recursos por EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE a empresa cresceu na ordem de 2000%. A partir de então passou a emitir notas superfaturadas para geração de caixa 2 e consequente distribuição de recursos financeiros a pessoas não identificadas, pagamentos de propinas e financiamento de políticos diversos. Em Termo de Colaboração, JOÃO CARLOS confirma que, a partir de 2011, a VASCONCELOS & CAMARA e a CAMARA & VASCONCELOS passaram a emitir grande volume de notas fiscais superfaturadas ou fictícias para empreiteiras, especialmente a OAS e a MENDES JÚNIOR, para fins de geração de caixa dois.*

9. A empresa esteve optante pelo Simples Nacional no período de 01/07/2007 a 31/12/2014, tendo solicitado, em 22/08/2017 a exclusão retroativa do Simples, a partir de 01/01/2009. Confessou o IRPJ pelo Lucro Presumido para os anos calendários de 2013 e 2014, conforme DCTF's; não entregou DIPJ nem transmitiu a ECF, contudo, apresentou EFDContribuições para todo o AC de 2013 e janeiro e agosto de 2014. Não foram identificados pagamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS nem transmitiu PER/DCOMP.

9.1 Através dos extratos bancários foram apurados valores significativos de créditos e débitos para os anos de 2013 e 2014. Para este período, os créditos alcançaram a soma de 68.968.425,88 e os débitos 69.758.058,25.

10. Os sócios de direito e administradores da VASCONCELOS & CAMARA, PEDRO NEVES VASCONCELOS e GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS apresentaram suas DIRPF's para 2013 e 2014 com valores de rendimentos zerados, a despeito de terem movimentado milhões nas contas bancárias de sua empresa.

11. O contribuinte não apresentou documentação contábil e fiscal que comprovasse a receita bruta declarada na EFD-Contribuições e utilizada para fins de apuração do IRPJ e CSLL declarados em DCTF.

11.1 Foram apurados os créditos líquidos bancários, conforme Demonstrativo de Apuração dos Créditos Líquidos da Vasconcelos & CAMARA, a partir dos valores depositados nas contas correntes da fiscalizada, encontrando-se um valor próximo do valor apresentado na EFD-Contribuições.

11.2. Além das notas fiscais de setembro a dezembro de 2014, foram apresentadas, no âmbito do acordo de colaboração, diversas notas fiscais emitidas pela VASCONCELOS & CAMARA no decorrer do período fiscalizado (2013 e 2014). Confrontamos todas as notas, respectivas datas de emissão e valores, com os dados transmitidos nas EFDs Contribuições, e identificamos apenas uma nota fiscal, emitida em período no qual houve transmissão de EFD Contribuição, que não consta no rol das notas declaradas. Todos os demais documentos fiscais, apresentados nas investigações policiais, foram declarados na EFD Contribuições, anos 2013 e 2014.

11.2.1 Para efeito de apuração da receita bruta conhecida, a receita declarada na EFD do mês de julho de 2013, foi acrescida do valor da nota fiscal nº 2965, conforme demonstrado na Tabela 1 - Receita Bruta Conhecida de 2013.

12. Analisando os extratos bancários da VASCONCELOS & CAMARA, identificamos pagamentos a beneficiários não identificados de valores significativos, os quais foram submetidos ao contribuinte, através do Termo de Início de Ação Fiscal, para a identificação do beneficiário, sua operação e causa. E posteriormente, pelo fato da fiscalizada estar envolvida na operação Turbulência, selecionamos pagamentos diversos realizados a outras empresas da turbulência e pagamentos estranhos à atividade operacional da empresa, também para terem suas operações e causas

*justificadas pela fiscalizada. Os pagamentos foram identificados por meio do compartilhamento, no âmbito da operação Turbulência, dos extratos bancários.*

*12.1 Foram 5.717 pagamentos sem nenhuma identificação do beneficiário e nem descrição que justificasse sua operação e causa no histórico do lançamento bancário.*

#### **DO PROCEDIMENTO DE AUDITORIA FISCAL**

*13 Em 07/05/2018 o fisco encaminhou-se ao endereço da fiscalizada, constante do cadastro CNPJ, para respectiva ciência do Termo de Início de Ação Fiscal; não foi localizada. Procedimento administrativo tramitado no processo 10480.723515/2018-17 resultou na declaração de inaptidão da fiscalizada.*

*13.1 O Termo de Início de Ação Fiscal foi cientificado ao contribuinte por edital, com ciência aos 29/05/2018. O representante legal da empresa foi intimado via postal, tentativa improfícua.*

*13.1.1 Intimado o sr. JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO, este confirmou sua participação informal na VASCONCELOS & CAMARA, bem como seu papel de gestor; informou contato do Sr. PEDRO NEVES VASCONCELOS, que tomou ciência pessoal do Termo de Início de Ação Fiscal na DRF Recife-PE.*

*14. Intimados e reintimados, os responsáveis pela empresa pouco esclareceram. Apresentaram como valores superfaturados praticamente todos os pagamentos questionados pela fiscalização. Nenhum outro documento foi entregue, além de planilhas mensais contendo os valores recebidos em 2013.*

#### **DILIGÊNCIAS FISCAIS**

*15. Diante dos diversos pagamentos efetuados a pessoas investigadas no âmbito da Operação Turbulência, e outros, também identificados pelo fisco, foi solicitada a cada uma das empresas envolvida a justificativa para a operação ou a causa de cada recebimento.*

*15.1 As diligências efetuadas demonstram que o beneficiário que a Pessoa Jurídica registrou e apontou como recebedor do pagamento (por meio dos extratos bancários neste caso concreto), de fato, nada recebeu: aqueles que constam nos extratos bancários como beneficiários de pagamentos da VASCONCELOS & CAMARA são na verdade beneficiários “intermediários”, que possuem o papel de apenas devolver o recurso em espécie ao pagador (Vasconcelos & CAMARA), que por sua vez dá as destinações finais aos recursos, ocultando assim o destinatário real dos recursos movimentados em espécie (destinatário final).*

#### **DAS ATIVIDADES EXERCIDAS PELA FISCALIZADA**

*16. Constatou-se no curso desta ação fiscal que a fiscalizada não funcionava como uma empresa fantasma, que apenas cedia suas contas bancárias para recebimentos e pagamentos de recursos. Conforme depoimentos prestados, o sócio de direito PEDRO NEVES VASCONCELOS era um engenheiro, atuante no mercado local, o qual possuía sua empresa desde o ano de 1990.*

16.1 A fiscalizada é uma empresa atuante no mercado, que se inseriu no esquema de emissão de notas superfaturadas, obtendo receitas a partir da execução de serviços relacionados ao seu objeto social. A despeito de ter suas despesas operacionais normais, a fiscalizada também realizou pagamentos diversos a beneficiários não identificados, ou, quando identificados, parte de seus pagamentos foi realizada para posterior restituição em espécie, quando então realizava novos pagamentos na modalidade “em espécie” (sem identificação do beneficiário final).

#### **DO ARBITRAMENTO DO LUCRO**

17. O regime de tributação dos lucros aplicável à fiscalizada no período em questão era o Lucro Presumido. A fiscalizada foi intimada, e reintimada, a apresentar seus livros contábeis e, até a presente data, não o fez; não apresentou a ECD – Escrituração Contábil Digital.

17.1 Em face do exposto, não restou à administração tributária a não ser arbitrar os lucros com base nos elementos de que se dispõe. Dessa forma, por se enquadrar na hipótese de aplicação do percentual de 32% para apuração do lucro presumido, o lucro arbitrado da VASCONCELOS & CAMARA será apurado mediante a aplicação do percentual de 38,4% sobre a sua receita bruta conhecida.

#### **RECEITAS DA ATIVIDADE. INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO EM GERAL – IMPOSTO DE RENDA DECLARADO A MENOR**

18. O Demonstrativo de Cálculo do IRPJ através do regime de apuração pelo Lucro Arbitrado contém a descrição dos cálculos da Receita Bruta Conhecida, do Lucro Arbitrado, do IRPJ apurado a partir do lucro arbitrado e da apuração do saldo do IRPJ a ser lançado de ofício. Todos os valores de IRPJ declarados pela fiscalizada, em suas DCTF's anos 2013 e 2014, foram considerados para a apuração do IRPJ sendo lançado de ofício em decorrência da presente ação fiscal.

#### **DAS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE IMPOSTO DE RENDA SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU SUA CAUSA**

19. Para todos os pagamentos, cujos beneficiários não foram identificados nos extratos bancários compartilhados, foram solicitados esclarecimentos e comprovações, intimações essas constantes dos termos de intimação anexados ao processo. A empresa alegou que “foram pagamentos feitos com recursos de fundo fixo, sem controle ou registro em razão do tempo transcorrido, sem maiores detalhes”.

19.1 Dessa forma, não restou alternativa a não ser aplicar o disposto no art. 61, caput e § 1º, da Lei nº 8.981/1995, pois a fiscalizada não informou a quem pagou nem comprovou as operações e suas causas.

#### **PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.**

**INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO FINAL NÃO IDENTIFICADO E SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU SUA CAUSA**

20. Foram identificados, nos extratos bancários compartilhados, pagamentos realizados a pessoas envolvidas na operação turbulência e outros pagamentos suspeitos. Os referidos pagamentos foram objeto de investigação na presente fiscalização, tendo sido a fiscalizada e os recebedores dos recursos intimados a esclarecer a causa e/ou operação de cada recebimento, e a apresentar as devidas comprovações.

20.1 Observou-se que a prática da fiscalizada era realizar pagamentos a beneficiários diversos, sem causa ou operação que os lastreasse, e, em seguida, receber em espécie os valores pagos. Na prática os recebedores dos recursos não eram os beneficiários finais (reais) dos recursos, e, sim, meros veículos de passagem, que tinham o papel de estornar os valores pagos em espécie. Nessas situações, para que haja a identificação dos efetivos beneficiários dos recursos, se faz necessária a apresentação por parte do contribuinte da sua escrituração contábil na qual constem os registros a crédito da conta "BANCOS" e a débito da conta "CAIXA".

20.1.1 Não tendo a fiscalizada apresentado a sua escrituração contábil, restou impossibilitada esta verificação, o que equivale a não identificar os beneficiários dos pagamentos.

20.1.2 Em decorrência dos resultados das diligências realizadas nas pessoas que receberam os recursos, e dos esclarecimentos prestados pela fiscalizada em suas respostas às intimações realizadas, constatou-se que a tributação do Imposto de Renda Retido na Fonte, pelos mesmos dispositivos legais apresentados na seção anterior, é aplicável aos pagamentos realizados à:

CAMARA & Vasconcelos, LATOT Comércio de Combustíveis, LAGOA Industria e Comércio, Posto Pais & Filhos, Europa Participações, JVAS Comércio de Cosméticos, Felilzzz Distribuidora de Bebidas, BF Fomento Mercantil, Arthur Roberto Lapa Rosal e Geovane Pescados.

**PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.**

**INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU SUA CAUSA**

21. Os pagamentos realizados à na TECPRO LOCAÇÃO E SERVIÇOS LTDA - ME foram, segundo alegações da fiscalizada e da própria TECPRO, em decorrência da locação de tratadores e escavadeiras. No entanto, nenhuma das empresas forneceu comprovação da efetiva locação dos equipamentos, documentos fiscais, ou quaisquer outros documentos hábeis à formação do convencimento de que houve a efetiva locação.

21.1 Dessa forma, não restou alternativa a não ser aplicar o disposto no art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995, pois a fiscalizada não comprovou as operações

*ensejadoras dos pagamentos realizados à TECPRO LOCAÇÃO E SERVIÇOS LTDA – ME.*

#### **DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO**

*22. Com base nos fatos apontados no RAF, conclui-se que PEDRO NEVES VASCONCELOS e GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS, sócios da fiscalizada e seus administradores, omitiram a existência dos demais sócios, JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO e EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE, atuando assim como “testas de ferro” ao encobrir a existência destes, tendo essas pessoas, em conluio (art. 73 da Lei nº 4.502/1964), omitido dolosamente da autoridade fazendária informações referentes a condições pessoais de contribuinte, relativas ao real quadro societário e aos reais administradores da fiscalizada, suscetíveis de afetar o crédito tributário ora lançado (art. 71, inciso II, da Lei nº 4.502/1964), o que implica, por si só, a aplicação de multa com o percentual de 150% sobre a totalidade dos valores apurados, conforme art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.*

*22.1 Ademais, os fatos apurados nesta ação fiscal também demonstram que o contribuinte omitiu informação à autoridade fazendária de forma reiterada durante todo o período objeto desta ação fiscal, o que revela que houve uma sistematização da prática de se omitir da Secretaria da Receita Federal do Brasil o verdadeiro valor dos débitos tributários.*

*23. Portanto, com base nos dispositivos legais acima transcritos e considerando os fatos apurados, conclui-se que o contribuinte incorreu em hipóteses de incidência previstas nos arts. 71, incisos I e II, e 73, da Lei nº 4.502,64 e, conforme previsto no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, está sujeito ao percentual de 150% sobre a totalidade dos impostos ora lançados.*

#### **DO AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO PELO NÃO ATENDIMENTO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS**

*24. A fiscalizada, ao longo desta ação fiscal, deixou de atender a vários termos fiscais para prestar esclarecimentos. Assim, resta-nos aumentar a multa de ofício de 150% para 225%, conforme previsto no art. 44, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.430/96.*

#### **DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA**

*25. Esta Fiscalização coletou elementos no curso desta ação fiscal que autorizam a imposição da responsabilização tributária solidária às pessoas físicas PEDRO NEVES VASCONCELOS, , GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS, JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO, e EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE, pelos créditos tributários ora lançados em desfavor da fiscalizada:*

*25.1 A atividade comercial da VASCONCELOS & CAMARA foi exercida não apenas pela empresa, mas também por seus sócios de fato, que realizaram o aporte de recursos necessários para elevar de maneira significativa a capacidade operacional da fiscalizada, bem como tomaram a frente da gestão da empresa,*

determinaram como seriam realizados pagamentos diversos (uso das contas correntes da empresa), todos com interesse comum no fato gerador tributado: o auferimento das receitas diversas por meio das notas fiscais emitidas, bem como os pagamentos sem causa a beneficiários não identificados, sendo este último necessário para a operação de destinação dos recursos de caixa 2.

### **CIÊNCIA**

26. O contribuinte foi devidamente cientificado aos 24/12/2018 conforme documento à fl. 1284. Os responsáveis solidários foram cientificados:

26.1 PEDRO NEVES VASCONCELOS aos 28/12/2018, conforme documento à fl. 1307.

26.2 EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE aos 28/12/2018, conforme documento à fl. 1295.

26.3 GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS aos 28/12/2018, conforme documento à fl. 1300.

26.4 JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELO FILHO aos 11/12/2018, conforme documento à fl. 1306.

27. Inconformados, o sujeito passivo e os responsáveis solidários apresentaram impugnação, nos seguintes termos:

### **VASCONCELOS & CAMARA LTDA - Impugnação**

28. O sujeito passivo VASCONCELOS & CAMARA LTDA apresenta, aos 16/01/2019 a impugnação às fls. 1495 a 1520, onde, em síntese, argumenta:

28.1 A tempestividade da apresentação da impugnação.

28.2 A Impugnante é pessoa jurídica que sempre atuou no ramo de aluguel de máquinas e equipamentos e outros serviços diversos para a construção de pequenos açudes e barragens e, posteriormente, começou a atuar na locação de caminhões.

28.2.1 Entretanto, após o envolvimento do Sr. EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE e do Sr. JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO, toda a operação da Impugnante mudou, a fim de atender às necessidades de geração de Caixa 2 para as empreiteiras, mediante superfaturamento de serviços prestados ou mesmo emissão de notas fiscais fictícias emitidas pela VASCONCELOS & CAMARA LTDA. O esquema foi desmantelado pela Polícia Federal, pelo Ministério Público Federal e pela Receita Federal do Brasil na denominada "Operação Turbulência".

28.3 A Impugnante não defenderá a infração que lhe foi imputada, tampouco refutará as provas utilizadas que tiveram como origem a "Operação Turbulência", haja vista que a sua participação do esquema já foi devidamente confessada perante as instâncias próprias.

28.3.1 A defesa apresentada diz respeito, unicamente, aos critérios de apuração dos tributos lançados e das multas aplicadas.

**ARBITRAMENTO**

29. Houve erro no critério de apuração do IRPJ; a base de cálculo é equivocada:

29.1 De fato, a contabilidade da VASCONCELOS & CAMARA não foi entregue porque não existe. Não obstante, essa irregularidade não justifica o lançamento da forma como efetuado.

29.1.1 É de conhecimento público que foi firmado Termo de Acordo de Colaboração Premiada e todos os sócios da impugnante foram colaboradores. Tal como consta do Termo de Colaboração, as notas fiscais emitidas são imprestáveis porque contaminadas, uma vez que não representavam a real contratação: nem todo o valor faturado representou, para a impugnante, riqueza passível de tributação.

29.1.2 E não seria o fato de ter sido utilizada a mesma base de cálculo declarada pela Impugnante justificativa suficiente para sustentar o lançamento porque ao tempo da fiscalização já eram conhecidos os fatos e, especialmente, o superfaturamento; aplicando-se, em relação às declarações entregues, o dever de revisão de ofício na forma do art. 147, § 2º, do CTN.

29.1.3 Pela mesma infração – não apresentar livros contábeis – ter-se-ia a majoração da base de cálculo e a majoração da penalidade aplicada por embarço à fiscalização: isso é dupla penalidade.

29.1.4 Ademais, as empreiteiras OAS e MENDES JÚNIOR foram fiscalizadas e as notas fiscais da impugnante devem ter sido consideradas indedutíveis para fins fiscais em virtude de terem se apropriado indevidamente de despesas que de fato não ocorreram.

**FATO GERADOR DO IRRF**

30. O impugnante argumenta que a Operação Turbulência revelou o funcionamento a do esquema, incluindo tanto a origem como a destinação dos recursos: empreiteiras. O papel da impugnante era gerar caixa 2 para as empreiteiras, de modo que, o “quem” e o “em decorrência de que” foram revelados nesta operação, de onde se originou o presente lançamento.

30.1 Não havia pagamento, as empreiteiras pagavam à impugnante pelo serviço; pagavam um valor maior que o devido e recebiam a diferença de volta em espécie. O que as empreiteiras faziam com o caixa 2 gerado estava fora do controle da impugnante.

30.2 Registra que não houve pagamento por parte da impugnante. No caso concreto, o fisco considerou a data em que houve o débito na conta bancária para posterior restituição em espécie, mesmo sabendo que tais recursos era para terceiros. No entanto, não deu relevância à ausência de coincidência necessária entre as datas.

30.3 Embora não se tenha dúvida do ilícito, também não se tem dúvida que a impugnante e seus responsáveis precisam ser responsabilizados pelos erros

*cometidos nos exatos limites daquilo que é legalmente previsto. E não há, na lei, que a correção do erro se dará, apenas e necessariamente, através de tributação pesada com multas que levam a valores duas ou três vezes superior à operação. Até porque a pena não é aplicada via tributo (já que, conceitualmente, este não se presta à sanção do ato ilícito), mas na esfera criminal.*

*30.4 Menciona a empresa GEOVANE PESCADOS EIRELI – EPP, que pelo “Depósito não identificado” foi lançado IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, e pelo saque foi lançado o IRRF; identifica a coincidência de valores cobrados tanto da impugnante quanto da GEOVANE PESCADOS. Acrescenta que é possível que o real sujeito passivo também esteja sendo cobrado do IRRF.*

*31. Por fim, o impugnante argumenta a improcedência da infração pelos seguintes motivos:*

- 1. Não houve pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa pela impugnante, já que a operação, a causa e os beneficiários estão revelados na “Operação Turbulência”.*
- 2. O sujeito passivo do IRRF é quem efetivamente utilizou o caixa 2, ou seja, as empreiteiras.*
- 3. Há fortes suspeitas de que as empreiteiras foram fiscalizadas, mas não há qualquer detalhamento no processo.*
- 4. Sobre o mesmo recurso houve lançamento de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IRRF nas empresas que “trocavam dinheiro” para a impugnante devolver os recursos em espécie às empreiteiras, de forma que, sobre o mesmo fato estão ocorrendo múltiplos lançamentos de tributos.*

#### **MULTA DE OFÍCIO, QUALIFICAÇÃO, AGRAVAMENTO - INAPLICABILIDADE**

*32. Ao lançamento foi aplicada multa qualificada e agravada, somando 225%. A impugnante pede a revisão da multa, argumentando que, a utilização de “testas de ferro” não teve qualquer repercussão no cometimento da infração apurada, e o Sr. PEDRO NEVES VASCONCELOS era sócio de direito e de fato, exercendo funções operacionais em relação aos serviços prestados.*

*32.1 Acerca da reiterada omissão de informações, embora tenha ocorrido, antes do início da fiscalização as declarações foram retificadas e os valores devidos declarados espontaneamente.*

*32.2 Quanto ao agravamento da multa, este é descabido já que a não entrega dos livros contábeis já tem como consequência o arbitramento do lucro com percentual majorado e não a qualificação da multa.*

*32.3 Quanto ao IRRF, a própria presunção do pagamento a beneficiário não identificado já constitui uma sanção, não cabendo a concomitância com a multa de ofício qualificada.*

**DO PEDIDO**

33. *For fim, a impugnante solicita o acolhimento dos argumentos defendidos, tendo em vista os vícios no cálculo do IRPJ e IRRF, cancelando o lançamento ou ajustando-o. Requer a revisão da multa de ofício, em especial no que tange à qualificação e ao agravamento, afastando-os.*

33.1 *Na dúvida, requer a aplicação do art. 112 do CTN, com a interpretação que lhe for mais benéfica.*

33.2 *Por fim requer a realização de diligências para comprovar suas alegações.*

#### **PEDRO NEVES VASCONCELOS – Impugnação**

34. *O responsável PEDRO NEVES VASCONCELOS apresenta, aos 21/01/2019 a impugnação às fls. 1567 a 1593, onde, em síntese, argumenta:*

34.1 *A tempestividade da apresentação da impugnação.*

34.2 *O Impugnante é sócio da empresa fiscalizada, de sorte que participou da sua constituição junto com sua esposa, desde 1990, atuando no mercado, inicialmente, na construção de açudes em propriedades rurais, até começar a atuar, conjuntamente, no ramo de alugueis de máquinas pesadas.*

34.2.1 *A despeito das operações (legítimas) para as quais foi constituída, num dado momento a empresa autuada VASCONCELOS & CAMARA LTDA. se desviou para viabilizar a manutenção dos contratos (legítimos) e o efetivo recebimento dos serviços contratados, passando a desenvolver, também, atividades ilícitas para geração de Caixa 2 para as empreiteiras contratantes, mediante superfaturamento de serviços prestados ou mesmo emissão de notas fiscais fictícias emitidas pela VASCONCELOS & CAMARA LTDA.*

34.3 *Na sequência, o impugnante repisa as mesmas razões já apresentadas pela VASCONCELOS & CAMARA LTDA.*

34.4 *Por fim, requer o acolhimento dos argumentos apresentados para o IRPJ e o IRRF, a revisão da multa de ofício e a realização de diligência para comprovar suas alegações.*

#### **EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE - Impugnação**

35. *O responsável EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE apresenta, aos 10/01/2019 a impugnação às fls. 1327 a 1405, onde, em síntese, argumenta:*

35.1 *A tempestividade da apresentação da impugnação.*

35.2 *Inicialmente registra estranheza que o fisco, na fase fiscalizatória, expediu qualquer intimação instando o interessado a atender qualquer exigência de apresentação de documentos ou esclarecimentos. Recebeu ciência via postal e por Edital.*

35.2.1 *A intimação editalícia é revelador da ausência de análise isenta dos fatos, imputando ao impugnante responsabilidade tributária errônea.*

*DOS LANÇAMENTOS DE OFÍCIO ORA IMPUGNADOS E DOS ERROS DE FATO INCORRIDOS NO RELATÓRIO DE AUDITORIA A DELINEAR UM FALSO CENÁRIO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO IMPUGNANTE.*

*35.3 De acordo com o Relatório de Auditoria, para a conclusão da ação fiscal, foram utilizadas provas obtidas no âmbito da denominada Operação Turbulência. Estranha o Impugnante o fato de que o processo administrativo fiscal de lançamento não se encontra instruído com todas as provas tidas por compartilhadas, mas apenas partes delas, como se houvesse uma seleção daquilo que seria da conveniência fiscal.*

*35.3.1 Muito ao contrário do que concluiu o Relatório de Auditoria ao atribuir sujeição passiva ao ora Impugnante, o "investimento" realizado pelo mesmo na CAMARA E VASCONCELOS não era outro senão aquele decorrente de operação de agiotagem, a qual, no dizer do próprio PEDRO NEVES VASCONCELOS, não tornara o ora Impugnante sócio formal ou informal da VASCONCELOS E CAMARA.*

*35.3.2 O Impugnante emprestou recursos para a referida sociedade empresária viabilizando o uso de máquinas que foram adquiridas financiadas em nome de empresa da qual o mesmo figura como sócio (CAMBOA CERÂMICA, ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.), de modo que o ganho obtido pelo Impugnante na operação não seria outro senão, ao seu final, com a quitação dos financiamentos com os valores pagos pela VASCONCELOS E CAMARA - através de contratos captados por JOÃO CARLOS DE LYRA PESSOA DE MELLO FILHO - cobrar os juros da operação.*

*35.3.2.1 Contudo, diante da inadimplência que incorreu a VASCONCELOS E CAMARA, motivado pela inadimplência das empreiteiras, o que ensejou na devolução à CAMBOA CERÂMICA, ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA. dos caminhões e maquinários, de modo que, ao final, a operação de agiotagem foi desfeita, conforme, inclusive, reconhecido por PEDRO NEVES VASCONCELOS em seu Termo de Declarações lavrado por essa Administração Fazendária em 24/08/2018.*

*35.3.3 A proposta feita pelo Impugnante ao sócio da VASCONCELOS E CAMARA é própria da agiotagem, tanto que, por não se considerar e por, de fato, não possuir qualquer gerência administrativa ou financeira sobre a VASCONCELOS E CAMARA, não podendo determinar assim que obrigações - inclusive tributárias - seriam cumpridas ou descumpridas, que o Impugnante, seguindo a cautela própria da agiotagem, deu-se ao cuidado de contratar a aquisição das máquinas em nome da CAMBOA CERÂMICA, ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA., isto é, de empresa da qual figura como sócio.*

*35.4 O fato de o ora Impugnante haver participado a PEDRO NEVES VASCONCELOS acerca da possibilidade de negócio — ainda que ilícito — junto a terceiros, no caso, através de JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO, não o torna sócio de fato ou de direito da empresa fiscalizada e atuada, posto que, ao assim proceder, o fez dentro da sua atuação, isto é, vislumbrando a possibilidade de, caso a VASCONCELOS E CAMARA enveredasse por aquele caminho, possivelmente viria a*

*demandar a necessidade de contratar mais recursos para aquisição de máquinas e caminhões.*

*35.5 Não será o fato de a agiotagem ser prática ilícita que torna, por si só, o Impugnante sócio de fato da empresa a qual dela se valeu (da agiotagem). A pecha da ilicitude confessada pelo próprio Impugnante não o torna responsável pelo cumprimento de obrigação tributária de sociedade empresária da qual o Impugnante não possuía qualquer ingerência administrativa ou financeira.*

*35.6 O fato de as pessoas citadas fazerem parte do ciclo de conhecimento do Impugnante, por si só, não o torna sócio da sociedade entre JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO E PEDRO NEVES VASCONCELOS.*

*35.7 O Impugnante não reconhece nenhuma participação ou contribuição para o aumento do capital social da VASCONCELOS E CAMARA referido no Relatório de Auditoria. Não será o fato de os sócios de direito haver quedado inertes durante a fase fiscalizatória, deixando de comprovar a origem dos recursos ou mesmo deixando de fazer prova da própria integralização em si do capital social que fará presumir que o Impugnante é quem teria procedido tal aporte ou integralização. Não há, em todo ordenamento jurídico, dispositivo legal algum que autorize o uso da presunção da qual se valeram os Auditores, sobretudo contra pessoa jamais convocada na fase fiscalizatória.*

*35.8 Sempre que Impugnante solicitou o recebimento de valores em favor da VASCONCELOS E CAMARA, o fez já por estar "atravessando" recursos dos seus devedores para conceder empréstimos à citada empresa - prática, como visto, usual na dinâmica não só do Impugnante como de qualquer agiota.*

*35.9 O proveito econômico que o impugnante pretendia obter da VASCONCELOS E CAMARA não seria em decorrência de possuir qualquer status de sócio, formal ou informal da referida empresa, mas sim em contraprestação ao empréstimo concedido em operação típica de agiotagem.*

*35.10 Não poderia o Relatório de Auditoria buscar a atribuição da sujeição passiva ao impugnante com base em presunções, sem a efetiva comprovação da infração subjetiva que se constituiria fato antecedente. Ilustra com passagem doutrinária.*

*35.11 O reconhecimento, na esfera criminal, da organização criminosa vinculando o ora Impugnante aos sócios de direito da VASCONCELOS E CAMARA, bem assim a JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO, não torna, no âmbito da responsabilidade tributária, os partícipes como coobrigados por débitos próprios de cada qual ou de empresas das quais alguns façam figurem como sócios, seja de fato ou de direito.*

*35.12 Por tudo isso, impõe-se o reconhecimento da inaplicação do art. 124 do Código Tributário Nacional no caso concreto, sendo, lá por esse abalizado fundamento, IMPROCEDENTES os LANÇAMENTOS DE OFÍCIO DE IRRF e IRPJ em relação ao Impugnante.*

**IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO DE IRRF**

35.13 *Como exigir do Impugnante o cumprimento da obrigação de identificar os beneficiários de pagamentos — sobretudo de uma empresa da qual não figura como sócio, seja de fato ou de direito — sem se lhe assegurar o direito de, na fase fiscalizatória, ser intimado a tanto? Naturalmente, impossível tal exigência à vista do próprio núcleo da obrigação tributária que não foi aperfeiçoado em relação ao Impugnante.*

35.14 *A despeito de o Impugnante não haver participado da fase fiscalizatória que originou os lançamentos fiscais ora impugnados, inclusive o do IRRF, é possível concluir, máxime à vista do compartilhamento de informações oriundas da Operação Turbulência e, sobretudo diante das informações inseridas nos Termos de Colaboração, que os beneficiários finais estão individualizados consistindo nas empreiteiras ali referidas, assim como muitos dos beneficiários imediatos também estão.*

35.14.1 *Solicita a retaliação de diligência para que a relação de transferências feitas seja trazida ao processo a fim de que o impugnante possa se manifestar no processo.*

**TRIBUTAÇÃO EM DUPLICIDADE**

35.15 *O impugnante traz os mesmos argumentos já apresentados pela VASCONCELOS E CAMARA acerca da tributação dos pagamentos efetuados a terceiros – IRRF e estes mesmos valores submetidos à tributação nos beneficiários dos pagamentos.*

35.15.1 *O interessado repete ainda os mesmos argumentos já apresentados pela VASCONCELOS E CAMARA acerca do cômputo na base de cálculo do IRPJ o total das receitas, enquanto, em sua grande maioria, decorriam de mera passagem de recursos, tendo em vista as notas fiscais superfaturadas.*

35.15.2 *Requer a realização de diligência para identificar o momento do reconhecimento das receitas, tendo em vista a inidoneidade das notas fiscais emitidas.*

**IMPROCEDÊNCIA DO AGRAVAMENTO DA MULTA EM RELAÇÃO AO IMPUGNANTE**

35.16 *O impugnante não pode responder pelo agravamento da multa aplicada, considerando que não foi intimado, na fase fiscalizatória, a prestar qualquer esclarecimento.*

**MEDIDAS INSTRUTÓRIAS. CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA E PROVA PERICIAL**

35.17 *O interessado requer a conversão do julgamento em diligência pra anexação da “relação de transferências feitas” no Termo de Colaboração apontado pelo fisco, oportunizando a manifestação do impugnante, além da intimação ao Sr. JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELO FILHO a especificar os*

valores revertidos em proveito da VASCONCELOS E CAMARA em função das operações que geraram caixa 2. Indica perito assistente e apresenta os quesitos a responder.

35.18 Por fim, requer a improcedência do lançamento de ofício, e, subsidiariamente, a exclusão do agravamento da multa em relação ao impugnante.

#### **GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS – impugnação**

36. A responsável GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS apresenta, aos 25/01/2019 a impugnação às fls. 1640 a 1666, onde, em síntese, argumenta:

36.1 A tempestividade da apresentação da impugnação.

36.2 O Impugnante é sócia da empresa fiscalizada, de sorte que participou da sua constituição junto com seu esposo, desde 1990, atuando no mercado, inicialmente, na construção de açudes em propriedades rurais, até começar a atuar, conjuntamente, no ramo de aluguéis de máquinas pesadas.

36.2.1 A despeito das operações (legítimas) para as quais foi constituída, num dado momento a empresa atuada VASCONCELOS & CAMARA LTDA. se desviou para viabilizar a manutenção dos contratos (legítimos) e o efetivo recebimento dos serviços contratados, passando a desenvolver, também, atividades ilícitas para geração de Caixa 2 para as empreiteiras contratantes, mediante superfaturamento de serviços prestados ou mesmo emissão de notas fiscais fictícias emitidas pela VASCONCELOS & CAMARA LTDA.

37. Na sequência, o impugnante repisa as mesmas razões já apresentadas pela VASCONCELOS & CAMARA LTDA.

37.1 Por fim, requer o acolhimento dos argumentos apresentados para o IRPJ e o IRRF, a revisão da multa de ofício e a realização de diligência para comprovar suas alegações.

#### **JOAO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO – Impugnação**

38. O responsável JOAO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO apresenta, aos 10/01/2019 a impugnação às fls. 1420 a 1445, onde, em síntese, argumenta:

38.1 A tempestividade da apresentação da impugnação.

38.2 O Impugnante se envolveu em esquema para geração de Caixa 2 para empreiteiras, mediante superfaturamento de serviços prestados ou mesmo emissão de notas fiscais fictícias emitidas pela VASCONCELOS & CAMARA LTDA. O Impugnante não defenderá a condição de responsável que lhe foi imputada, tampouco refutará as provas utilizadas que tiveram como origem a "Operação Turbulência".

38.3 Na sequência, o impugnante repisa as mesmas razões já apresentadas pela VASCONCELOS & CAMARA LTDA.

39. Por fim, o impugnante requer o acolhimento dos argumentos apresentados para o IRPJ e o IRRF, a revisão da multa de ofício e a realização de diligência para comprovar suas alegações.

### **Da Decisão Recorrida**

Após apreciar os Autos de Infração, às fls. 02/206, o Relatório da Auditoria Fiscal - RAF, às fls. 207/312, e as Impugnações apresentadas pela contribuinte e responsáveis tributários, às fls. 1327/1417, 1420/1492, 1495/1564, 1567/1637 e 1640/1712, a 3ª Turma da DRJ/BHE exarou o Acórdão nº 02-93.354, em 12/06/2019, às fls. 1753/1782, que, por unanimidade de votos: a) Quanto aos impugnantes VASCONCELOS & CAMARA LTDA, PEDRO NEVES VASCONCELOS, GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS e JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELO FILHO: INDEFERIR a realização de diligências e MANTER integralmente o crédito tributário apurado pelo fisco, bem como o vínculo de responsabilidade solidária no caso dos responsáveis solidários; e b) Quanto ao impugnante EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE: INDEFERIR a realização de diligências ou perícias, REJEITAR a preliminar de nulidade e MANTER integralmente o crédito tributário apurado pelo fisco, bem como a responsabilidade solidária imputada ao impugnante. O acórdão restou assim ementado:

#### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

*Ano-calendário: 2013, 2014*

#### **ARBITRAMENTO DO LUCRO. RECEITA BRUTA CONHECIDA.POSSIBILIDADE**

*O fato de a pessoa jurídica, sucessivamente intimada, deixar de apresentar à autoridade tributária os livros da sua escrituração comercial e fiscal, autoriza o arbitramento dos lucros, com base na receita bruta conhecida.*

#### **PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. TRIBUTAÇÃO NA FONTE.**

*Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.*

#### **MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.**

*Nos casos em que restar comprovada a conduta dolosa do sujeito passivo visando a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, deve ser aplicada a multa de ofício qualificada.*

#### **MULTA AGRAVADA. CABIMENTO.**

*O agravamento em 50% no percentual da multa de lançamento de ofício se aplica quando comprovado que o sujeito passivo não atendeu às intimações fiscais para a apresentação de informações relacionadas com as atividades do fiscalizado.*

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM E INFRAÇÃO A LEI.**

*São solidariamente obrigadas pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, segundo prevê o art. 124, I, do CTN.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

### **Dos Recursos Voluntários**

A VASCONCELOS & CAMARA tomou ciência da sobredita decisão em **22/07/2019**, através de Aviso de Recebimento – AR, às fls. 1921/1923, e os responsáveis tributários: o Sr. PEDRO NEVES VASCONCELOS e a Sra. GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS, por edital, em **03/10/2019**, às fls. 1930 e 2131; o Sr. JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELO FILHO, por AR, em **19/07/2019**, às fls. 1919/1920, e o Sr. EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE, por AR, em **18/07/2019**, às fls. 1923/1924.

### **Da Ausência do Recurso Voluntário Impetrado Pela VASCONCELOS & CAMARA LTDA**

Registro que a VASCONCELOS & CAMARA **não protocolou Recurso Voluntário.**

### **Dos Recursos Voluntários Impetrados Pelos Responsáveis Tributários: PEDRO NEVES VASCONCELOS, GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS e JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELO FILHO.**

Irresignados os sobreditos responsáveis tributários, apresentaram, em peças separadas, os respectivos Recursos Voluntários, sendo o Sr. JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELO FILHO, em **20/08/2019**, às fls. 2100/2127, e o Sr. PEDRO NEVES VASCONCELOS e a Sra. GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS, em **17/10/2019**, às fls. 2134/2160 e 2163/2189, respectivamente. Considerando que os conteúdos são semelhantes, em favor de evitar a repetição, resumiremos, de forma conjunta, os pontos guerreados. Nessa quadra, citando jurisprudências administrativas, além da tempestividade, requereram a reforma do acórdão combatido com base nas seguintes razões de fato e de direito:

- a) **Da Preliminar de Nulidade do Acórdão Por Cerceamento de Defesa.**

Afirma que ao compulsar a decisão de primeira instância (...) *está claro que não houve a devida apreciação de todos os argumentos suscitados pelo Recorrente em sua impugnação. (...) . Assim, haja vista que a DRJ não enfrentou todos os pontos lançados na defesa, resta clara a nulidade do acórdão recorrido haja vista a violação ao art. 59, II do Decreto 70.235/72.*

b) Da Nulidade Por Falta de Fundamentação e Motivação no Indeferimento do Pedido de Diligência.

*(...) Não obstante a nulidade do Acórdão pelo cerceamento de defesa, na impugnação ainda se requereu a diligência ou perícia. E a diligência ou perícia é questão preliminar (parágrafo único do art. 560 do CPC) cabendo ao Julgador "a quo" manifestar-se de forma motivada sobre o tema sob pena de nulidade.*

*(...) Ora, é fato que são feitas alegações determinantes para a verificação da improcedência do auto de infração, cuja comprovação só seria possível com a realização de diligência. (...) Logo, em face do indeferimento desmotivado sobre a diligência, sendo questão preliminar, é de ser declarada a nulidade do Acórdão proferido bem como do Auto de Infração.*

c) Da Existência de Erro na Base de Cálculo do IRPJ e da Impossibilidade de Arbitramento do Lucro.

Argumenta que o aresto combatido pugnou em favor do arbitramento do lucro face à ausência dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, nos termos do art. 530, III, do RIR/99. E, no que toca à base de cálculo, fundamentou que o Fisco levantou a receita bruta com base nas informações prestadas pelo Sujeito Passivo na Escrituração Fiscal Digital – EFD Contribuições e nas notas fiscais emitidas. Destarte, inferiu que não houve erro na apuração do IRPJ visto que (...) *a destinação final dos valores recebidos e dos efeitos tributários provocados não influenciam e não afastam o lançamento, vez que o fato gerador do tributo ocorreu, independentemente da alegação de superfaturamento.*

*(...) Ocorre que a DRJ está equivocada em sua decisão, pois o lançamento foi feito com base em documentos imprestáveis, uma vez que não representavam a real contratação. Nem todo o valor faturado representou riqueza passível de tributação, e isto influencia, sim, para o lançamento. (...) Desta forma, a receita bruta, para fins de incidência do IRPJ, deve ser o valor efetivamente recebido pela fiscalizada, qual seja, o valor cobrado pelo serviço sem o superfaturamento.*

(...) *É oportuno registrar que foram entregues no âmbito da "Operação Turbulência", nos dias 17/01/2017 e 19/01/2017 elementos que permitiam verificar o controle do caixa 2 gerado (doc.03 da impugnação). Nos documentos foram acostadas as notas fiscais superfaturadas e os boletins de medição com os valores que efetivamente correspondiam aos, serviços prestados pela VASCONCELOS & CAMARA LTDA. (...) Desta forma, a manutenção do Acórdão ora recorrido representa a cobrança de tributo sobre uma parcela que não representa faturamento nem se converte em riqueza para a VASCONCELOS & CAMARA LTDA.*

No que tange ao arbitramento insurge-se alegando que a (...) *diferença de base de cálculo entre o que já tinha sido declarado e o que está sendo lançado corresponde, justamente, aos 20% do acréscimo do arbitramento, e nisto a DRJ manteve-se silente. (...) Ora, se o objetivo era arbitrar porque não há contabilidade e os documentos não oferecem segurança para apurar o lucro, nesse caso a determinação da receita bruta deveria ser aprofundada e expurgar o excesso superfaturado (cf. art. 142 do CTN).*

(...) *Em resumo, tem-se como evidente o excesso de IRPJ em cobrança seja porque a base de cálculo adotada pela fiscalização tem como pressuposto os valores superfaturados dos serviços indicados nas notas fiscais, seja porque é inaplicável a majoração de 20% da base de cálculo declarada à base de cálculo lançada, seja porque o excesso (superfaturamento) não corresponde a receita da VASCONCELOS & CAMARA LTDA., de forma que o Acórdão recorrido deve ser reformado para o fim de cancelar o auto de infração por erro na base de cálculo.*

d) Da Inexistência de Pagamento. Operação de Geração de Caixa 2.

No que está relacionado à manutenção do lançamento de ofício do IRRF, o acórdão guerreado, como único fundamento, (...) *alega que inexistente escrituração contábil a identificar o beneficiário e/ou a causa do pagamento localizado nos extratos bancários da fiscalizada e que a simples alegação apresentada pelos envolvidos, sem qualquer documentação, não são capazes de identificar o efetivo beneficiário do pagamento, nem tampouco a motivação para este pagamento.*

Contradiz asseverando que (...) *as "simples alegações" como a DRJ se refere foram retiradas de depoimentos de Delação Premiada, homologadas pelo STF, de sorte que possuem validade (doc.02 da impugnação). (...) Assim, com o devido respeito, a "Operação Turbulência" revelou o funcionamento do esquema, incluindo tanto a origem como a destinação dos recursos: empreiteiras. É importante ressaltar o papel da VASCONCELOS & CAMARA LTDA.: gerar caixa 2 para as empreiteiras. Com efeito, o "quem" e o "em decorrência de que" foram revelados na "Operação Turbulência", de onde se originou o presente lançamento.*

(...) *Ora, justamente esses elementos probantes que descortinaram que o destinatário dos recursos eram as empreiteiras e os recursos eram devoluções ("troco") dos serviços superfaturados. E o mais importante: não havia pagamento, fato este que foi ignorado*

*pela DRJ. (...) Como ficou exaustivamente comprovado, as empreiteiras pagavam à VASCONCELOS & CAMARA LTDA. pelo serviço. Só que pagavam um valor maior do que o devido e recebiam a diferença de volta em espécie. Nessa operação, a VASCONCELOS & CAMARA LTDA. gerava o caixa 2 para as empreiteiras. (...) Diante desse cenário apresentado, ficou claro que inexistia pagamento, ou seja, o fato típico previsto no art. 61 da Lei n. 8.981/95, invocado pela fiscalização e apontado pela DRJ para justificar e manter o lançamento do IRRF, não ocorreu.*

*(...) Ora, de partida é importante registrar que não houve pagamento — não por parte da VASCONCELOS & CAMARA LTDA.. Em sequência, os fatos revelados na "Operação Turbulência" indicam tanto o beneficiário quanto a causa e operação: geração para empreiteiras (beneficiário) de caixa 2 (causa) através do "troco" de pagamentos de notas fiscais superfaturadas (operação).*

*(...) Não bastasse, o momento da ocorrência do fato gerador é a data do pagamento conforme § 2º do art. 61 da Lei n. 8.981/95. Sendo imprescindível o conhecimento da data sob pena de invalidação do lançamento, fato este também ignorado pela DRJ em sua fundamentação. (...) Ora, no caso concreto, a fiscalização considerou a data em que houve o débito na conta bancária da VASCONCELOS & CAMARA LTDA. para posterior restituição em espécie, mesmo sabendo e relatando que os recursos saíam da conta da VASCONCELOS & CAMARA LTDA. para terceiros que restituíam em espécie. No entanto, não deu relevância à ausência de coincidência necessária entre as datas.*

Ressalva que a presunção de pagamento adotada pela fiscalização em data incerta, sem a prova do efetivo pagamento, invalida o lançamento, consoante precedentes do CARF. Ademais, considerando que o lançamento do IRRF tomou como base os depósitos em conta bancária da Recorrente, relacionados ao superfaturamento, este mesmo recurso serviu de base para lançamento do IRPJ.

*(...) Acontece que a empresa GEOVANE PESCADOS EIRELI. — EPP foi submetida a fiscalização e também foi autuada em relação ao IRRF, IRPJ, CSLL, COFINS e PIS: Processos 10480.730527/2018-06 e 10480.730525/2018-17 (o Recorrente tem conhecimento através de uma das pessoas indevidamente apontadas como responsável solidário). Pelo depósito não identificado é lançado IRPJ, CSLL, COFINS e PIS (omissão de rendimentos) e pelo saque é lançado o IRRF (pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa). Neste ponto, cotejou os valores cobrados tanto na VASCONCELOS & CAMARA LTDA. quanto na GEOVANE PESCADOS EIRELI — EPP.*

*(...) Em resumo, tem-se a improcedência da presente infração pelos seguintes motivos: primeiro, não houve pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa pela VASCONCELOS & CAMARA LTDA., já que a operação, a causa e os beneficiários estão revelados na "Operação Turbulência"; segundo, o sujeito passivo do IRRF é quem efetivamente utilizou o caixa 2, ou seja, as empreiteiras; terceiro, há fortes suspeitas de que as empreiteiras foram fiscalizadas, mas não há qualquer detalhamento no processo; quarto, sobre o mesmo recurso houve*

*lançamento de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IRRF nas empresas que "trocavam dinheiro" para a VASCONCELOS & CAMARA LTDA. devolver os recursos em espécie às empreiteiras ("troco" das notas fiscais superfaturadas), de forma que sobre o mesmo fato estão ocorrendo múltiplos lançamentos de tributos.*

e) Da Impossibilidade de Qualificação e Agravamento da Multa de Ofício.

Refuta a qualificação da multa de ofício alegando que a (...) *utilização de "testas de ferro" não teve qualquer repercussão, por si só, no cometimento da suposta infração apurada, bem como que, como revelado, o Recorrente era sócio de direito e de fato, exercendo funções operacionais em relação aos serviços efetivamente prestados.* Ademais, embora admita que tenha ocorrido reiterada omissão de informações, é fato que antes do início do procedimento fiscal, as declarações foram retificadas e os valores devidos foram declarados espontaneamente.

Quanto ao agravamento da multa de ofício, não merece prosperar a alegação da DRJ de que houve intenção em dificultar a fiscalização, dado que restou esclarecido que a Recorrente não se opôs a prestar qualquer tipo de esclarecimento, bem como prestou declarações verdadeiras relativas às operações realizadas para lavagem de dinheiro de caixa 2 para as empreiteiras, cujas informações constavam da Delação Premiada, devidamente homologada no STF. Neste ponto, cita as súmulas CARF 96 e 133.

(...) *No que diz respeito à multa qualificada aplicada ao IRRF, o fundamento é basicamente a utilização de "testas de ferro", mas, tal como no IRPJ, essa prática, por si só, não teve qualquer repercussão no pagamento do IRRF. Além disso, a própria presunção do pagamento a beneficiário não identificado já constitui uma sanção, não cabendo a concomitância com a multa de ofício qualificada.* Acrescenta que a alíquota de 35% aplicada, caracteriza uma penalidade imposta legalmente.

(...) *Finalmente, quanto ao agravamento da multa vinculada ao IRRF lançado, o único possível embaraço que se pode cogitar é a não apresentação da relação dos beneficiários finais, causa e operação vinculada aos recursos sacados. No entanto, considerando que esta fiscalização é parte da "Operação Turbulência", não se pode dizer que essa falta de resposta atrapalhou a fiscalização na medida em que no, âmbito da "Operação Turbulência", os beneficiários finais e a operação que deu causa aos saques foi revelada e todos os elementos estão no Termo de Entrega e Apreensão já mencionado.*

f) Do Pedido

Ao final requereram que, preliminarmente, seja declarada a nulidade do acórdão recorrido. E no mérito, (...) *que seja dado provimento ao presente Recurso para reformar o acórdão recorrido, julgando improcedente o lançamento fiscal haja vista a existência de vícios no cálculo do IRPJ e do IRRF ou, sucessivamente, ajustando-o, bem como para o fim de revisar a multa de ofício, em especial no que tange à qualificação e ao agravamento, afastando-os.* Conclui pleiteando interpretação que lhe seja mais favorável em respeito ao disposto no art. 112, do CTN.

**Do Recurso Voluntário Impetrado Pelo Responsáveis Tributários EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE.**

Indignado o responsável tributário à epígrafe apresentou Recurso Voluntário, em **19/08/2019**, às fls. 1927/1997. Nessa quadra, citando doutrina e jurisprudências administrativas e judiciais, além de suscitar a tempestividade e pleitear a suspensão da exigibilidade, requereu a reforma do acórdão combatido com base nas seguintes razões de fato e de direito:

a) Preliminarmente: Cerceamento de Defesa Pelo Indeferimento das Diligências.

Aduz que requereu em sua peça impugnatória tanto a conversão do julgamento em diligência, como a prova pericial, contudo ambas foram, de forma genérica, indeferidas pela decisão guerreada sob o argumento que a prova seria dispensável. Nessa senda, argumenta que foi ignorado o dever de investigação que se presta a buscar a verdade material, bem como (...) *o indeferimento genérico do fundamentado pedido de prova pericial e conversão do julgamento em diligência, implica em restrição ao pleno **exercício da ampla defesa** do Recorrente, maculando assim de nulidade o processo administrativo.*

b) Da Reforma Do Acórdão — Improcedência Do Lançamento - Da Inocorrente Sujeição Passiva do Recorrente. Inexistência De "Interesse Comum" Para os Fins do Inciso I, do Art. 124 do CTN.

*(...) A acórdão vergastado, hospedando a equivocada e não comprovada afirmação inserta no relatório de auditoria, reconheceu a responsabilidade tributária do Recorrente sob a alegação de suposto interesse comum no fato gerador da obrigação tributária com a VASCONCELOS E CAMARA, adotando como fundamento legal o inciso I, do art. 124 do Código Tributário Nacional. (...) Por sua vez, o interesse comum necessário para aplicação do dispositivo legal acima, ao se relacionar ao fato gerador da obrigação tributária, remete ao art. 114 do Código Tributário Nacional.*

*(...) Nesse contexto, para que haja a responsabilização com base no inciso I, do art. 124 do Código Tributário Nacional - tal como imputada ao Recorrente no acórdão atacado — é indispensável que haja cabal demonstração de que o Recorrente teria atuado conjuntamente com a VASCONCELOS E CAMARA na situação que se constitui necessária à incidência do tributo cobrado, no caso (IRPJ e IRRF), sendo certo que **"não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito", tudo nos termos do que dispõe o Parecer Normativa nº 4/2018 lastreado em decisões desse CARF.***

(...) *Há seis fundamentos — todos equivocados - muito pouco convincentes adotados no Relatório de Auditoria que visam atribuir a sujeição passiva ao Recorrente com base no inciso I, do art. 124 do CTN, sendo todos eles desmontados na impugnação sem haver merecido o devido contraditório dialético no acórdão, são eles: (i) — seria o Recorrente mentor da proposta de sociedade informal; (ii) — manteria relação pessoal com os "demais, sócios de fato" e preordenaria o quadro societário informal a ser formado; (iii) — utilizou-se de expressões contraditórias no Termo de Colaboração; (iv) — o Recorrente teria realizado investimentos vultosos na VASCONCELOS E CAMARA; (v) — o Recorrente haver indicado conta bancária da VASCONCELOS E CAMARA para o recebimento de agiotagem; (vi) — o Recorrente teria obtido proveito econômico "a partir dos lucros da empresa".*

(...) *Os frágeis pilares da tese adotada no Relatório de Auditoria não resistem ao confronto com a realidade dos fatos, cujos elementos comprobatórios, inclusive, já se encontram nos próprios anexos dos autos de infração, precisamente nos Termos de Colaboração, Termo de Declarações perante a RFB de PEDRO NEVES VASCONCELOS e resposta a Termo de Intimação Fiscal apresentado por JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO.*

(...) *Como dito, alguns fatos objetivos demonstram o equívoco da responsabilização do Recorrente inserta no Relatório de Auditoria, certamente contaminada pelas seguintes e relevantes OMISSÕES incorridas pela Equipe de Auditores:*

*A — AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DO RECORRENTE PARA ESCLARECER AS SUPOSTAS CONTRADIÇÕES TIDAS COMO EXISTENTES NO RELATÓRIO DE AUDITORIA E QUE SE CONSTITUÍRA UM DOS PILARES DA RESPONSABILIZAÇÃO;*

*B — TRANSCRIÇÃO PARCIAL E ATÉ MESMO OMISSÃO TOTAL QUANTO A RELEVANTES ASPECTOS DOS DEPOIMENTOS PRESTADOS POR PESSOAS ENVOLVIDAS QUE INFIRMAM A CONCLUSÃO DO RELATÓRIO DE AUDITORIA ACERCA DA RESPONSABILIDADE DO RECORRENTE. Quanto a este último ponto, destaca que há completa ausência da referência a relevantes aspectos extraídos dos depoimentos prestados por PEDRO NEVES VASCONCELOS, CAROLINA CAMARA VASCONCELOS e da resposta escrita apresentada por JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO, ambos constantes do Relatório de Auditoria, que infirmam a conclusão da sujeição passiva atribuída ao Recorrente, visto que, em sentido diametralmente exposto, afirmam e confirmam que o Recorrente: "NÃO ERA SÓCIO FORMAL OU INFORMAL DA EMPRESA"; "ERA UMA ESPÉCIE DE AGIOTA"; "QUE NÃO HAVIA, NA VISÃO DA COLABORADORA, UMA SOCIEDADE DE SEU PAI COM EDUARDO..."; "A GESTÃO DA EMPRESA NÃO ERA COMPARTILHADA COM EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE (...) "SUA ATUAÇÃO NOS FATOS ERA FRUTO, COMO SE DISSE, DE SOLICITAÇÕES DE SUPORTE FINANCEIRO";*

*C — AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO SUPOSTO APORTE NA VASCONCELOS E CAMARA ATRIBUÍDO AO RECORRENTE. (...) O Relatório de Auditoria cogita a ocorrência de aporte de recursos do Recorrente na VASCONCELOS E CAMARA, entretanto, não faz nenhuma prova*

da sua suposta integralização, sendo certo que "aporte" em nada se confunde — e essa Administração Fazendária bem sabe disso — com operação de "empréstimo" contratada verbalmente com o Recorrente, operação a qual, no caso, foi reconhecida pelas pessoas envolvidas conforme excertos de depoimentos acima transcritos.

(...) Não se depreende, dos elementos trazidos, seja no Relatório de Auditoria, seja no acórdão recorrido, qualquer fato, efetivamente comprovado, que ratifique as presunções nele lançadas em desfavor do Recorrente, notadamente de que o mesmo teria interesse comum para os fins do inciso I, do art. 124 do CTN com a VASCONCELOS E CAMARA. (...) Dessarte, o uso da presunção não pode, jamais, prescindir de um fato antecedente comprovado, sob pena de se operar a presunção da presunção ou a ficção da ficção. Nessa senda, (...) **qual seria o fato antecedente, praticado pelo Recorrente, que restaria comprovado para autorizar a presunção de conduta com base no art. 124 do Código Tributário Nacional a ele atribuída ? Absolutamente nenhum.** Afora o fato de EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE incorrido em prática de atos ilícitos que foram descritos em Termo de Colaboração, nenhuma prova há relacionada à conduta do mesmo que permita imputar a ele prática de ato que dê ensejo a uma relação de subsunção ao **art. 124 do Código Tributário Nacional.**

(...) Demonstrada a necessidade que haveria de a Administração Fazendária comprovar o status de sócio de fato ou informal do Recorrente em relação à VASCONCELOS E CAMARA LTDA., bem como seu eventual dolo ou culpa na prática de infrações ou, ainda, o interesse comum no fato gerador da obrigação tributária, há de se concluir no todo inaplicável o **art. 124 do Código Tributário Nacional** em relação ao Recorrente.

Em favor do argumento de que mantinha com a Fiscalizada típica operação de agiotagem, aduz que, (...) quando o Relatório de Auditoria afirmou que **o Recorrente seria o mentor da proposta de sociedade informal, JAMAIS o Recorrente propôs sociedade alguma.** De fato, a proposta a qual o Relatório de Auditoria afirma haver sido levada a efeito pelo Recorrente para PEDRO NEVES VASCONCELOS, em relação ao Recorrente, não era outra senão a de **emprestar recursos** viabilizando a entrega de máquinas e caminhões, cujos juros seriam pagos de modo diferido, ao final da quitação dos financiamentos, com a venda dos bens pela CAMBOA CERÂMICA à VASCONCELOS E CAMARA. Isto é, a proposta feita pelo Recorrente ao sócio da VASCONCELOS E CAMARA é própria da agiotagem, tanto que, por não se considerar e por, de fato, não possuir qualquer gerência administrativa ou financeira sobre a VASCONCELOS E CAMARA, não podendo determinar assim que obrigações - inclusive tributárias — seriam cumpridas ou descumpridas, que o Recorrente, seguindo a cautela própria da agiotagem, deu-se ao cuidado de contratar a aquisição das máquinas em nome da CAMBOA CERÂMICA, isto é, de empresa da qual figura como sócio.

(...) Demais disso, o fato de o ora Recorrente haver participado a PEDRO NEVES VASCONCELOS a possibilidade de negócio — ainda que ilícito — junto a terceiros, no caso, através de JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO, embora seja conduta reprovável no âmbito do direito penal, na esfera tributária, **não o torna — de modo automático e incondicional - sócio de fato ou**

*de direito da empresa fiscalizada e autuada, posto que, ao assim proceder o fez, dentro da sua atuação, isto é, vislumbrando a possibilidade de, caso a VASCONCELOS E CAMARA enveredasse por aquele caminho, sentir a necessidade de contratar mais recursos para aquisição de máquinas e caminhões. Isto é, não agiu o Recorrente no intuito de se tornar sócio da VASCONCELOS E CAMARA em seus ganhos ilícitos decorrentes da operação que se iniciara, mas, tão só, de obter o seu ganho particular através da agiotagem que para assumir essa empreitada ilícita a VASCONCELOS E CAMARA precisou contratar.*

*(...) Quanto à afirmação de que o Recorrente seria sócio de fato por **manter relação pessoal com os "demais sócios de fato" e preordenaria o quadro societário informal a ser formado**, cumpre registrar que relação de amizade alguma, por si só, é capaz de tornar determinada pessoa sócia de dada sociedade, sendo imperioso que haja a convergência de outros fatores a possibilitar citada conclusão o que, no caso, inexistente.*

*(...) O Recorrente não "indicava" ou "preordenava" pessoas para serem sócios informais da VASCONCELOS E CAMARA, tão só, diante da relação de amizade que possuía com PEDRO e sabedor da possibilidade de o mesmo incrementar SEU negócio, APRESENTOU tanto CARLOS GUEDES como JOÃO CARLOS, como dito, no intuito de, caso houvesse expansão do negócio DE PEDRO, o mesmo viria a contratar empréstimo a juros junto ao mesmo. Toda decisão em fazer negócios entre PEDRO e CARLOS GUEDES ou mesmo JOÃO CARLOS, partiu, exclusivamente, de PEDRO. E mais, a partir do momento em que o mesmo DECIDIU fazer negócios com CARLOS e JOÃO CARLOS, toda operação de deliberações a esse respeito foi ALHEIO ao Recorrente, o qual se limitou a emprestar recurso.*

No que diz respeito à fundamentação da decisão vergastada de que a agiotagem não teria sido comprovada e que o interesse decorreria do interesse econômico do Recorrente, rebate suscitando as declarações do sócio PEDRO NEVES VASCONCELOS, constante do Termo de Declaração prestado a RFB, que no sentido diametralmente oposto contradiz a sobredita decisão atribuindo ao Recorrente o status de AGIOTA na operação. (...) *O depoimento de PEDRO NEVES VASCONCELOS prestado à Receita Federal do Brasil é sólido, eis que se coaduna com os demais elementos de prova existentes, que configuram a relação de agiotagem entre a VASCONCELOS E CAMARA e o Recorrente, tanto que fez questão de enfatizar que os caminhões e maquinários adquiridos com o uso do crédito do Recorrente (ou pessoa jurídica da qual o mesmo é sócio — CAMBOA CERÂMICA) operava-se em nome da mesmo, servindo assim de GARANTIA do recebimento da AGIOTAGEM.*

*(...) E mais, reconhecendo a AGIOTAGEM, PEDRO NEVES VASCONCELOS é claro e concede coerência ao seu depoimento quando enfatiza que, diante da inadimplência incorrida, procedeu à devolução dos caminhões e maquinários ao Recorrente visando assim **"O PAGAMENTO DOS DÉBITOS JUNTO AO MESMO"**. (...) Nesse mesmo sentido, **em resposta - solenemente ignorada pelo Relatório de Auditoria - apresentada ao Termo de Intimação Fiscal nº01, JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO**, reconhecendo seu status de sócio informal da empresa autuada, foi inequívoco em negar esse status de sócio ao Recorrente, reconhecendo que **"a gestão***

**da empresa não era compartilhada com Eduardo Freire Bezerra Leite", reconhecendo, outrossim, o status de AGIOTA ao Recorrente ao afirmar que "sua atuação nos fatos era fruto, como se disse, de solicitações de suporte financeiro..."**.

(...) Outrossim, no que se refere à afirmação de que **o Recorrente teria realizado investimentos vultosos na VASCONCELOS E CAMARA**. O Recorrente já refutou nesta peça referida afirmação, ao registrar que o "investimento" proposto pelo Recorrente para PEDRO NEVES VASCONCELOS, referido no Relatório de Auditoria, há de ser compreendido nos exatos limites fáticos reconhecidos pelos investigados nos Termos de Colaboração, bem assim, no Termo de Declaração prestado pelo próprio PEDRO NEVES VASCONCELOS perante a Receita Federal do Brasil na fase fiscalizatória. Dito isso, é de se observar que, muito ao contrário do que concluiu o Relatório de Auditoria ao atribuir sujeição passiva ao ora Recorrente, o "investimento" realizado pelo mesmo na CAMARA E VASCONCELOS não era outro senão aquele decorrente de pura e típica operação de **agiotagem**, operação a qual, no dizer do próprio PEDRO NEVES VASCONCELOS, **não tornara o ora Recorrente sócio formal, informal ou com interesse comum com a VASCONCELOS E CAMARA**.

(...) O próprio Relatório de Auditoria, infirmando sua conclusão que cogitou o status de sócio de fato do ora Recorrente, é claro ao definir os contornos financeiros do "investimento" realizado pelo Recorrente na VASCONCELOS E CAMARA, sendo revelador de que, de fato, o Recorrente emprestou recursos para a referida sociedade empresária viabilizando o uso de máquinas que foram adquiridas financiadas em nome de empresa da qual o Recorrente figura como sócio (CAMBOA CERÂMICA), de modo que o ganho obtido pelo Recorrente na operação não seria outro senão, ao seu final, com a quitação dos financiamentos, quando auferiria os juros correspondentes.

(...) Ocorre que a VASCONCELOS E CAMARA incorreu em inadimplência, diante da inadimplência que incorreu a VASCONCELOS E CAMARA, o que ensejou na devolução à CAMBOA CERÂMICA, ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA. dos caminhões e maquinários, de modo que, ao final, a operação de agiotagem foi desfeita, conforme, inclusive, reconhecido por PEDRO NEVES VASCONCELOS em seu Termo de Declarações lavrado por essa Administração Fazendária em 24/08/2018.

(...) Somente nesse contexto — que é o único verdadeiro — é possível entender a informação inserta no Relatório de Auditoria de que a VASCONCELOS E CAMARA **"cresceu na ordem de magnitude de 2000%"**, se considerado o número de equipamentos (máquinas e caminhões), posto que, na verdade, aquilo que os Auditores Autuantes estão a denominar ora de crescimento, ora de investimento do Recorrente na referida sociedade, de fato, **inversamente**, tratava-se de **débito** da empresa para com o mesmo, em função da sua obrigação de **pagar ao Recorrente - ao final dos contratos de financiamento — os juros quando da aquisição dos mesmos pela VASCONCELOS E CAMARA junto à CAMBOA CERÂMICA**.

*(...) Há, aqui, uma manifesta interpretação equivocada do fato econômico. Se, de investimento se tratasse, não haveria a obrigação da contrapartida da sociedade. Não se há de confundir a operação de agiotagem, que gera a obrigação de pagamento, com a mera operação de aporte de sócio (ainda que supostamente de fato) na sociedade que legitimaria a sujeição passiva do Recorrente. Nesta confusão reside — como se verá nesta peça — uma premissa fática errônea que compromete a conclusão do Relatório de Auditoria em relação ao Recorrente. Em resumo, o Recorrente "vendeu" o seu crédito para aquisição de caminhões e maquinários à juros, os quais seriam recebidos apenas ao final da operação.*

No que tange à afirmação da Fiscalização ratificada pela decisão combatida de que teria indicado conta bancária da Autuada para o recebimento de agiotagem, contrapõe asseverando (...) *que a indicação da conta bancária da VASCONCELOS E CAMARA para seus devedores efetuarem depósitos não comprova, de modo algum deter o Recorrente interesse comum para os fins do art. 124 do CTN. Aqui, cometeram os auditores uma ingênua interpretação da operação de agiotagem. Mais uma vez cumpre lembrar o Parecer Normativo 04/2018 que afirma que o interesse econômico — no caso reproduzido pelo interesse no recebimento dos valores emprestados com juros — desacompanhado do interesse jurídico no fato gerador da obrigação tributária, não autoriza a aplicação da responsabilidade com base no citado dispositivo. Essa exatamente a hipótese em tela, na qual o Recorrente não possui qualquer interesse jurídico no fato gerador da obrigação tributária da VASCONCELOS E CAMARA, eis que nenhuma gestão possuía na citada empresa, tampouco se beneficiaria de eventuais lucros da citada empresa.*

(...) Nesse mesmo sentido o Recorrente chama atenção que enquanto que o acórdão recorrido se satisfaz, para fim de reconhecimento da responsabilização do Recorrente, com a existência de interesse econômico em favor do mesmo, a abalizada jurisprudência entende diversamente, EXIGE MAIS, eis que dispõe que o interesse comum para fim de incidência do art. 124 do CTN "não é um interesse meramente econômico, mas aquele decorrente da prática conjunta, por duas ou mais pessoas, do próprio fato gerador da obrigação, ou seja, exige-se que os coobrigados solidariamente sejam verdadeiros sujeitos passivos da relação tributária".

(...) Dessarte, seja o auto de infração, seja o acórdão, não demonstram "a comprovação de práticas comuns, prática conjunta do fato gerador" entre o Recorrente e a VASCONCELOS E CAMARA, mas apenas o interesse econômico do Recorrente em receber retorno financeiro pelo valor emprestado, o que não é suficiente para sua sujeição passiva indireta, conforme se depreende da jurisprudência judicial colacionada aos autos.

Quanto ao último fundamento da acusação de que teria obtido proveito econômico "a partir dos lucros da empresa", aduz que, além de ter demonstrado que sua ligação com Fiscalizada, passível de possibilitar à aplicação do art. 124, I, do CTN, não pode se restringir ao interesse econômico do Recorrente em receber o retorno financeiro do valor emprestado, restou reiterado nesta defesa que (...) *não realizou "investimentos" no sentido estrito do termo na VASCONCELOS E CAMARA, mas sim realizou empréstimo, de modo que o seu recebimento, a bem*

dizer, estava dissociado da lucratividade ou não da VASCONCELOS E CAMARA, sendo prova maior disso que, no cenário de dificuldade financeira que atingiu referida empresa, prontamente os veículos e máquinas foram devolvidos ao Recorrente, fato este unanimemente reconhecido nos depoimentos inclusos ao processo, revelando assim que o Recorrente, como um eficiente agiota que era, deu-se ao cuidado de segregar sua operação da operação em si praticada pela VASCONCELOS E CAMARA, mesmo porque, sobre a atividade em si da VASCONCELOS E CAMARA, seus contratos, seus recebimentos, a gestão administrativa e financeira da citada empresa, o mesmo não possuía a mais mínima ingerência.

(...) Ponto por ponto, desconstruídos os seis frágeis pilares adotados no Relatório de Auditoria e do acórdão atacado, inexistindo cogitado interesse comum a afastar a incidência do inciso I, do art. 124 do Código Tributário Nacional e impor a REFORMA do acórdão e que selam julgados IMPROCEDENTES os LANÇAMENTOS DE OFÍCIO DE IRRF e IRPJ em relação ao Recorrente.

- d) Da Reforma Do Acórdão — Da Manifesta IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO DE IRRF. Da Eloquentemente Ausência De Intimação do Recorrente Para Identificação dos Beneficiários dos Pagamentos Efetuados Pela CAMARA E VASCONCELOS. Inaplicação do Art. 61 da Lei nº 8.981/95 Em Relação ao Recorrente.

Quanto ao pleito de ausência da sua intimação na fase inquisitorial, o aresto atacado afirma que a Fiscalizada e os responsáveis constantes do contrato social foram devidamente intimados e reintimados, fato que afastaria a necessidade de sua intimação. Contudo, (...) **esquece-se de observar que, em relação ao Recorrente, o próprio acórdão sequer está a cogitar o status de sócio de fato, atribuindo-se a sujeição passiva indireta com base no inciso I, do art. 124 do CTN e não no art. 135 do referido Diploma, de modo que salta aos olhos que seguindo a própria lógica do acórdão recorrido, JAMAIS a intimação feita para a pessoa jurídica, ou sócios, sejam de direito ou de fato, se prestaria ao desiderato de considerar o Recorrente intimado a informar os beneficiários.**

(...) Com efeito, não há nos autos absolutamente nenhuma intimação pessoal ao Recorrente para identificar os beneficiários dos pagamentos, assim como não há no auto de infração, tampouco no acórdão vergastado, nenhuma atribuição de responsabilidade ao Recorrente com base no suposto status de sócio de fato, isto é, com base no art. 135 do CTN, mas sim pelo art. 124 do referido Diploma Legal, logo, **é incongruente com a própria natureza da responsabilidade imputada ao Recorrente considerar que a intimação feita à pessoa jurídica ou aos sócios formais e informais da mesma, seria suficiente para considerar o Recorrente intimado.**

(...) Com efeito, ao afirmar o acórdão atacado que a Autuada não comprovou a motivação ou causa para as transferências efetuadas as empresa diligenciadas que também não comprovaram a motivação, (...) está se referindo à VASCONCELOS E CAMARA, não ao Recorrente, ao qual, como dito, JAMAIS, NA FASE FISCALIZATÓRIA, FOI ASSEGURADO O DIREITO E IDENTIFICAR

*OS BENEFICIÁRIOS. Não pode o acórdão atacado ATRIBUIR INFRAÇÃO DE TERCEIRO AO RECORRENTE.*

*(...) É de bom alvitre ressaltar que a ausência de intimação prévia do Recorrente para, na fase fiscalizatória, individualizar os beneficiários dos pagamentos ou comprovar a operação e sua causa, não se trata de mero vício procedimental a ensejar a nulidade do lançamento. Na espécie tributária em foco, o descumprimento do dever instrumental é revertido na própria obrigação tributária principal, de modo que o caso é sim de IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO DE IRRF ante a ausência de intimação prévia do Recorrente para os fins do art. 61 da Lei nº 8.981/95, reformando-se o acórdão atacado.*

e) Da Inexistência de Infração (IRRF). Da Identificação de Beneficiários e das Operações.

No que toca à afirmação da decisão de piso que inexistente escrituração contábil, tampouco prova documental mínima, passíveis de identificar o beneficiário e/ou a causa do pagamento localizado nos extratos bancários da autuada. Equivoca-se, (...) *posto que o fato de inexistir escrituração contábil não pode se sobrepor à verdade material, máxime quando há sim comprovação com base na prova compartilhada pela esfera criminal, que informa precisamente a natureza dos pagamentos realizados, bem assim os verdadeiros beneficiários. Isto é, o mesmo fato que é relevantíssimo na esfera criminal foi solenemente ignorado no âmbito tributária, a tal ponto de pôr em dúvida a existência da infração criminal em si.*

*(...) Consta do Termo de Colaboração de JOÃO CARLOS, incluso aos autos desse processo administrativo, a expressa menção que as notas fiscais superfaturadas emitidas pela VASCONCELOS E CAMARA visavam a "geração de caixa dois" para a OAS e MENDES JÚNIOR.*

*(...) Ocorre que, a despeito de constar do Termo de Colaboração de JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO a referência a uma "relação das transferências feitas" com a finalidade de gerar os recursos em espécie para caixa dois, o fato é que não consta dentre os documentos que foram compartilhados e que se encontram anexos aos autos de infração essa relação, fato que impõe a CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA — desde já requerida - a fim de que citada relação seja trazida ao processo, oportunizando ao Recorrente o direito de se manifestar a respeito no prazo de 30(trinta) dias.*

*(...) Outrossim, o auto de infração traz um total de R\$ 12.676.808,53 (doze milhões, seiscentos e setenta e seis mil, oitocentos e oito reais e cinquenta e três centavos) a título de pagamentos a **pessoas IDENTIFICADAS, destinatários imediatos que foram dos recursos, porém, mais uma vez, cujo fluxo se prestara para a destinação final em espécie em favor ora da OAS, ora da MENDES JÚNIOR, quais sejam:***

Pagamentos a Beneficiários Identificados - Com causa ou operação suspeitas		
Anos 2013 e 2014		
CNPJ	BENEFICIÁRIO	VALOR TOTAL
08.917.594/0001-01	CAMARA & VASCONCELOS - LOCACAO E TERRAPL	R\$ 2.532.029,68
10.992.608/0001-01	LATOT COMERCIO DE COMBUSTIVEIS LTDA	R\$ 1.647.000,00
07.267.964/0001-40	LAGOA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA - ME	R\$ 1.563.575,94
10.329.882/0001-97	POSTO PAIS & FILHOS DERIVADOS DE PETROLEO LTDA ME	R\$ 1.550.000,00
04.780.972/0001-05	EUROPA PARTICIPACOES E EMPREENDIMENTOS S/A	R\$ 1.509.432,40
12.763.128/0001-96	NORTRAL NE T T L E SERV.EIRELI	R\$ 1.171.800,00
15.104.889/0001-24	JVAS COMERCIO DE COSMETICOS EIRELI	R\$ 593.000,00
05.234.511/0001-91	FELIZZZZ DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA	R\$ 514.318,66
12.819.140/0001-75	TECPRO LOCACAO E SERVICOS LTDA - ME	R\$ 258.426,67
13.186.189/0001-09	BF FOMENTO MERCANTIL LTDA	R\$ 85.628,00
013.070.124-69	ARTHUR ROBERTO LAPA ROSAL	R\$ 85.000,00
16.819.720/0001-13	C.R.M. MATERIAL DE CONSTRUCAO & CONSTRUT	R\$ 899.000,00
19.397.444/0001-30	GEOVANE PESCADOS EIRELI - EPP	R\$ 267.597,18
<b>TOTAIS</b>		<b>R\$ 12.676.808,53</b>

(...) Evidente que os beneficiários acima estão detalhadamente identificados no próprio Relatório de Auditoria, jamais podendo ser considerados estes pagamentos para fim de incidência do art. 61 da Lei nº 8.981/95. (...) Nesse contexto, também sob essa ótica, há de ser REFORMADO o acórdão e julgado **IMPROCEDENTE o LANÇAMENTO DO IRRF**, eis que identificados se encontram os beneficiários dos pagamentos, bem como sua operação ilícita.

g) Da Tributação em Duplicidade – Improcedência dos Autos de IRPJ e IRRF

Assevera que o Fisco Federal concretizou lançamento de ofício do IRRF, em desfavor da VASCONCELOS E CAMARA e demais responsabilizados tributariamente, nos anos-calendário de 2013 e 2014, nos termos do art. 61, da Lei nº 8.981/95. Todavia, igualmente procedeu ao lançamento de ofício de tributos incidentes sobre valores creditados em conta bancária da GEOVANE PESCADOS LTDA – salienta que tomou conhecimento por ter sido responsabilizado solidariamente - consoante auto de infração nº 10480-730.525/2018-17. (...) Ora, a Administração Fazendária está a tributar, a um só tempo, o pagamento realizado a suposto contribuinte não identificado e, por outro lado, mesmo identificado o contribuinte, está a tributar o ingresso desse mesmíssimo numerário na conta bancária do mesmo.

(...) *Obviamente, o Recorrente está a citar apenas o caso da GEOVANE PESCADOS LTDA. por haver tomado conhecimento do auto de infração por haver a ele sido — também equivocadamente — atribuída sujeição passiva. Porém, uma breve consulta dos CNPJ's listados na relação acima no site comprot já revela a existência de autos de infração recentes, como, por exemplo, ocorre com a CRM MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA., impondo-se, por conseguinte, a **conversão do julgamento em diligência para fim de produção de prova pericial visando afastar a dupla incidência, conforme requerido em item próprio a seguir.***

(...) *De toda forma, já restando evidenciada a duplicidade do lançamento, que aqui tributa o pagamento e, no beneficiário identificado, tributa o recebimento, impõe-se o provimento do recurso para reconhecer **IMPROCEDÊNCIA do LANÇAMENTO DO IRRF** também sob esse enfoque.*

Quando à autuação do IRPJ, é cristalino que (...) **adota como base de cálculo o total das receitas, passando ao largo de tudo o que foi demonstrado e provas compartilhadas oriundas da Operação Turbulência, que comprovam que os ingressos de numerários na conta bancária da referida sociedade, em sua grande maioria, decorriam de mera passagem de recursos.** (...) *Naturalmente, dado que o Recorrente não é sócio de fato nem de direito da citada empresa, não possui elementos para especificar o quanto, precisamente, referida empresa reteve ou "lucrou" com a passagem de recursos, de modo que, para este fim, impõe-se a **conversão do julgamento em diligência**, a fim de que seja intimado JOÃO CARLOS para especificar, operação por operação, os valores que efetivamente foram revertidos em proveito da VASCONCELOS E CAMARA em função das operações que geraram caixa dois, após o que, seja realizada prova pericial objetivando proceder a adequação da base de cálculo (caso ainda persista tributo a ser lançado).*

(...) *De toda forma, desde já requer o Recorrente a **IMPROCEDÊNCIA do lançamento do IRPJ lastreado em base de cálculo que não corresponde à receita efetivamente percebida pela VASCONCELOS E CAMARA oriunda da atividade ilícita confessada.***

- h) Da Autuação do IRPJ — Tributação Sobre Ato Ilícito — Momento do Reconhecimento da Receita. Depósitos Bancários

(...) *Outrossim, o acórdão atacado desconsiderou o fundamento de defesa suscitado pelo Recorrente acerca do erro no lançamento do IRPJ, notadamente no que diz respeito ao momento do reconhecimento das receitas. (...) Ocorre que o Relatório de Auditoria está a desconsiderar uma informação relevante inserta nos Termos de Colaboração, sobretudo de JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO, que afirma que as **notas fiscais eram superfaturadas em 20% e, em alguns casos, "completamente fictícias, não correspondentes a nenhum serviço prestado, com geração de 100% de caixa dois"**.*

(...) *Dito isso, **errou o levantamento fiscal ao considerar as notas fiscais como documentos idôneos para fim de escrituração, por conseguinte, não se prestaram elas para determinar o momento do reconhecimento da receita pelo regime de competência, mesmo***

***porque, repita-se, tratam-se de documentos ideologicamente falsos, de modo que, para estas receitas decorrentes de superfaturamento, haveria o levantamento fiscal de considerar o momento do reconhecimento da receita aquele em que efetivado o crédito em conta bancária da VASCONCELOS E CAMARA, isto é, haveria de considerar o regime de caixa.***

Nessa linha, aduz que (...) ***uma vez reconhecida a inidoneidade das notas fiscais, não podem esses documentos inidôneos serem considerados idôneos para fim de delimitação do momento da reconhecimento da receita.*** (...) Nesse sentido, também a fim de aferir o reflexo dessa incorreção no lançamento, é que se impõe a conversão do julgamento em diligência para fim de produção de prova pericial contábil, conforme requerido em item próprio nesta peça. (...) De todo modo, diante do erro incorrido no critério do cálculo do IRPJ, desde já o Recorrente pede o PROVIMENTO do recurso para reconhecer a IMPROCEDÊNCIA do lançamento.

i) Da Improcedência do Agravamento da Multa em Relação ao Recorrente Diante da Ausência de Intimação na Fase Fiscalizatória – Da Incidência da Súmula 96 do Carf

Aduz que, em relação a sua responsabilização, inexistente motivação para o agravamento de multa de ofício, nos termos dos §§ 1º e 2º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, dado que, durante a fase inquisitorial, não lhe foi realizada qualquer intimação, seja para prestar esclarecimentos, seja para apresentar arquivos ou documentos. Logo, (...) *não há como deixar de reconhecer a IMPROCEDÊNCIA do agravamento da multa em relação ao Recorrente.* Ademais, uma vez que já se operou o arbitramento, descabe o agravamento em questão em razão da aplicação da Súmula Carf nº 96.

j) Da Conversão do Julgamento em Diligência

(...) *Com efeito, à luz dos fundamentos lançados nesta peça, impõe-se a conversão do julgamento em diligência como a produção de prova pericial, com a seguinte finalidade:*

1) - *ser anexado ao processo a íntegra dos documentos e expedientes oriundos dos processos e procedimentos criminais que foram compartilhados com a Receita Federal do Brasil, sobretudo a "relação de transferências feitas" a que se referiu o colaborador em seu Termo de Colaboração, intimando-se, na sequência, o Recorrente para se manifestar a respeito, no prazo de 30 (trinta) dias;*

2) — *ser intimado JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO para especificar, operação por operação, os valores que efetivamente foram revertidos em proveito da VASCONCELOS E CAMARA em função das operações que geraram caixa dois.*

Requer que seja realizada perícia contábil com o escopo de:

1) - *quanto ao IRRF, identificar e afastar a dupla incidência, ora por haver incidido o IRRF sobre os pagamentos, ora por tributar o IRPJ nos recebimentos dos beneficiários*

*identificados, considerando-se não apenas o auto de infração lavrado contra a GEOVANE PESCADOS LTDA, mas também como em relação a outros que estão relacionados na planilha "PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS IDENTIFICADOS COM CAUSA OU OPERAÇÃO SUSPEITAS", dos quais o Recorrente não possui acesso dado o sigilo fiscal;*

*2) — quanto ao IRPJ, identificar e expurgar os erros no lançamento considerando o equívoco quanto à base de cálculo e ao momento do reconhecimento das receitas oriundas de atividades ilícitas, não sendo possível considerar a receita incorrida quando da emissão das notas fiscais reconhecidas como ideologicamente falsas, porquanto, inidôneas.*

Formulou os seguintes quesitos e indica o assistente técnico de perito:

*A — Do confronto dos valores apurados na base de cálculo do lançamento do IRRF com os valores apurados na base de cálculo do IRPJ lançado de ofício quanto ao mesmo período fiscal contra o contribuinte GEOVANE PESCADOS LTDA e outros relacionados na planilha "PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS IDENTIFICADOS COM CAUSA OU OPERAÇÃO SUSPEITAS", é possível constatar que identidade entre os valores cobrados?*

*B — Caso a resposta ao item anterior seja afirmativa, proceder ao expurgo dos valores cobrados em DUPLICIDADE, suprimindo-os do auto de infração de IRRF, remanescendo valores devidos, quais seriam?*

*C — Com relação ao IRPJ, considerando o resultado obtido com o pedido "2" da conversão do julgamento em diligência acima, qual seria a correta base de cálculo do IRPJ se desprezados os recursos que apenas transitaram com conta bancária da VASCONCELOS E CAMARA, oriundos de notas fiscais ora fictícias, ora superfaturadas, para geração de caixa dois para empreiteiras?*

*D — Diante da resposta ao item "C" acima, o lançamento do IRPJ ocorreu com excesso na base de cálculo ? Se sim, demonstrar o excesso.*

*E — Ainda com relação ao IRPJ, considerando a inidoneidade das notas fiscais emitidas, não se prestando para fixar o momento do reconhecimento da receita pelo regime de competência, procedendo ao ajuste do lançamento para adequar o reconhecimento da receita para o momento de crédito em conta bancária houve erro no lançamento?*

*F — Caso a resposta ao item anterior seja afirmativa, informar qual o reflexo do erro no lançamento fiscal do IRPJ.*

k) Dos Pedidos

Ao final, após deferidas as diligências instrutórias postuladas, requereu o provimento do recurso para:

*( a ) seja acatada a preliminar de NULIDADE do acórdão e do processo, diante do cerceamento do direito de defesa face o imotivado e injustificado indeferimento das medidas instrutórias requestadas na peça impugnatória;*

( b ) se indeferido o pedido acima, seja REFORMADO o acórdão atacado para o fim de reconhecer a IMPROCEDÊNCIA do lançamento de ofício que é objeto do auto de infração de IRRF, seja diante da: b.1) — inexistência do interesse comum a autorizar a aplicação do art. 124 do CTN em desfavor do Recorrente, nos termos, inclusive, do Parecer Normativo 4/2018 e da jurisprudência dessa Corte; b.2) — inaplicabilidade do art. 61 da Lei n° 8.981/95 em relação ao Recorrente, posto que o mesmo JAMAIS foi intimado, momento algum durante a fase fiscalizatória, para identificar os beneficiários dos pagamentos, não podendo, por conseguinte, ser responsabilizado pelo descumprimento dessa obrigação cujo adimplemento jamais lhe foi oportunizado; b.3) — os beneficiários se encontrarem identificados, bem como suas operações ilícitas, tanto que exatamente esse reconhecimento que ensejou os procedimentos criminais compartilhados e menosprezados pela DRJ; b.4) — haver duplicidade de lançamentos fiscais, ora na VASCONCELOS E CAMARA, na condição de responsável tributária, ora nos próprios beneficiários dos recursos;

( c ) a REFORMA do acórdão para, em reação ao a auto de infração do IRPJ, reconhecer sua IMPROCEDÊNCIA pelos seguintes fundamentos: c.1) — contaminação da base de cálculo com valores que, conforme se extrai do Termo de Colaboração de JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO, apenas transitaram em conta bancária da VASCOCELOS E CAMARA; c.2) — erro no citado lançamento fiscal quanto ao momento do reconhecimento da receita;

( d ) ad argumentantum tantum, na remota hipótese de ser mantido total ou parcialmente quaisquer dos lançamentos, seja provido o recurso e reformar parcialmente o acórdão para julgar IMPROCEDENTE O AGRAVAMENTO DA MULTA em relação ao Recorrente, dado não se lhe aplicar o §29, do art. 44 da Lei n° 9.430/96, cuja incidência pressupõe o "NÃO ATENDIMENTO PELO SUJEITO PASSIVO, NO PRAZO MARCADO, DE INTIMAÇÃO PARA." e, no caso, JAMAIS o Recorrente foi intimado para atender qualquer intimação na fase fiscalizatória, bem assim com base na súmula 96 do CARF.

É o Relatório

## VOTO

Conselheiro Raimundo Pires de Santana Filho, Relator

## DA ADMISSIBILIDADE

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade. Portanto, deles conheço.

## DA DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA

Inicialmente, cumpre esclarecer que os acórdãos das instâncias administrativas, bem como decisões judiciais e posicionamentos doutrinários, embora de inestimável valor como fonte de consulta, servem apenas como forma de ilustrar e reforçar a argumentação dos litigantes, dado que não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação.

Ademais, no que diz respeito às decisões judiciais, além de não se constituírem em normas complementares do direito tributário nos termos do art. 100, do CTN<sup>1</sup>, devem ser respeitadas as limitações impostas pelo Decreto nº 2.346/1997, e as determinações contidas no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002. Quanto às citações doutrinárias que a defendente traz lume em seu petítório, em diversos tópicos da peça recursal, ressalva-se que a doutrina não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, do Código Tributário Nacional – CTN<sup>2</sup>.

Também as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela CAMARA Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do art. 26 A, do Decreto nº 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005<sup>3</sup>. Veja-se também a

<sup>1</sup> Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

<sup>2</sup> Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

<sup>3</sup> Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

conclusão do Parecer Normativo Cosit nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

*Diante do exposto, conclui-se que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo.*

## DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE

Antes de analisarmos os pleitos preliminares e meritórios apresentados pela Defesa, consta dos Recursos Voluntários requisição em favor da suspensão da exigibilidade dos débitos lançados de ofício.

Aqui, convém ressaltar que a própria Impugnação e o Recurso Voluntário, suspendem a exigibilidade do crédito. Essa é a regra geral de atribuição de efeito suspensivo aos recursos, prevista no inciso III, do art. 151, do Código Tributário Nacional (CTN). Destarte, nos termos da legislação ora citada e por ter a Contribuinte e os Responsáveis Tributários atravessado tempestivamente os apontados recursos, neste momento a exigência encontra-se suspensa.

## DA DELIMITAÇÃO DA LIDE

Nos presentes autos, merece registro que a VASCONCELOS & CAMARA LTDA **NÃO** impetrou recurso voluntário, contudo em virtude dos responsáveis tributários Srs. PEDRO NEVES VASCONCELOS, GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS, EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE e JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELO FILHO terem recorrido combatendo o crédito tributário, nos termos do art. 5º, caput e § 4º, da Instrução Normativa RFB nº 1.862/2018<sup>4</sup>, a exigibilidade do crédito tributário em questão encontra-se suspensa em relação ao Sujeito Passivo principal e todos responsabilizados, uma vez que a desistência apontada não implica em desistência dos recursos interpostos pelos demais.

---

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

<sup>4</sup> Art. 5º A impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais.

§ 4º A desistência de impugnação ou de recurso por um autuado não implica a desistência das impugnações e dos recursos interpostos pelos demais autuados.

Ademais, no que toca ao questionamento do vínculo de responsabilidade, nessa fase recursal, mantém-se o litígio exclusivamente em relação ao Sr. EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE, dado que os Srs. PEDRO NEVES VASCONCELOS, GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS e JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELO FILHO, embora ressalvem apenas na parte inicial das suas peças recursais que estão interpondo recurso contra a responsabilidade tributária, **nas suas respectivas impugnações, expressamente informaram que não se defenderiam no que tange à condição de responsável que lhes foi imputada.**

Dessarte, ao não combaterem o vínculo de responsabilidade imposto, consolidou-se a situação jurídica materializada na decisão de primeira instância, não sendo cabível, nessa fase recursal, rediscutir ou, muito menos, desviar a discussão para ponto já pacificado. Além disso, tal impedimento também encontra óbice no duplo grau de jurisdição de observação obrigatória pelo contencioso administrativo tributário.

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

*Assunto: Obrigações Acessórias*

*Ano-calendário: 2000.*

*INOVAÇÃO DE ARGUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE ALEGAÇÃO EM INSTÂNCIA A QUO.*

*A análise do contexto fático exposto no Recurso Voluntário é discrepante àqueles argumentos apresentados em sede de Impugnação, razão pela qual resta configurada a preclusão consumativa. Recurso Voluntário Não Conhecido. (Acórdão nº 1002-000.122 – Turma Extraordinária / 2ª Turma – Sessão de 03/04/2018).*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)*

*Ano-calendário: 2003*

*RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO, ABRANGÊNCIA DO PEDIDO. INOVAÇÃO DO PEDIDO ORIGINAL.*

*O ressarcimento de tributos é um direito subjetivo a ser exercido dentro de regras administrativas processuais próprias, estabelecidas na legislação tributária. A análise do pedido limitar-se-á ao direito creditório pleiteado, sendo incabível a apreciação de outros créditos não abrangidos na solicitação inicial, pois é defeso à parte inovar a lide com pedido novo em sede de recurso ou de manifestação de inconformidade. (Acórdão nº 3302-010.035 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª CÂMARA / 2ª Turma Ordinária. Sessão de 17/11/20)*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/07/1991 a 30/09/1995*

*PIS. APRESENTAÇÃO DE ALEGAÇÕES E PROVAS DOCUMENTAIS APÓS PRAZO RECURSAL. PRECLUSÃO.*

*As alegações e provas documentais devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei. Consideram-se precluídos, não se tomando conhecimento das provas e argumentos apresentados somente na fase recursal. (Acórdão nº 201-81.255 - Primeira CAMARA do Segundo Conselho – Sessão de 03/07/2008)*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.*

*Escoado o prazo previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, opera-se a preclusão do direito da parte para reclamar direito não argüido na impugnação, consolidando-se a situação jurídica consubstanciada na decisão de primeira instância, não sendo cabível, na fase recursal de julgamento, rediscutir ou, menos ainda, redirecionar a discussão sobre aspectos já pacificados, mesmo porque tal impedimento ainda se faria presente no duplo grau de jurisdição, que deve ser observado no contencioso administrativo tributário. Recurso não conhecido nesta parte. (Acórdão nº 203-07.328 - Terceira CAMARA do Segundo Conselho. Sessão de 23/05/2001)*

À vista disso, repisamos, salvo nos casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não merece conhecimento a matéria aventada em sede de recurso voluntário ou posteriormente, que não tenha sido objeto de contestação na Impugnação, justamente porque não se instaurou o contencioso administrativo para tais questões, sob pena, inclusive, de caracterizar uma situação de supressão de instância.

Em suma, por se configurar em matéria carreada no Recurso Voluntário que discrepa dos argumentos apresentados em sede de Impugnação, restou caracterizada a **preclusão consumativa**.

## DAS PRELIMINARES

### Da Nulidade dos Atos Administrativos

#### Da Introdução

Os Responsáveis Solidários requerem que seja declarada nulidade dos atos administrativos questionados sob o argumento de cerceamento da defesa, face à violação ao disposto no art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, visto que:

- i. Não foram apreciados todos os argumentos suscitados nas peças impugnatórias;
- ii. Por ausência de fundamentação e motivação no que toca ao indeferimento dos pedidos de conversão do julgamento em diligência e realização de perícia contábil; e
- iii. Especificamente no que tange à Defesa do Sr. EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE, dada à ausência de intimação para identificação dos beneficiários dos pagamentos efetuados pela CAMARA E VASCONCELOS.

Antes de aprofundarmos a análise dos sobreditos questionamentos, é salutar esclarecer que, em homenagem aos princípios do contraditório e da ampla defesa esculpidos no inciso LV, art. 5º, da Constituição Federal<sup>5</sup>, tem-se como dispositivo legal aplicável no âmbito da Administração Tributária o Decreto nº 70.235, de 1972, que versa a respeito do processo administrativo fiscal e do julgamento do contencioso (PAF), por conseguinte, no tema, não demanda aplicação subsidiária de outros dispositivos da lei geral do processo administrativo federal (Lei no 9.784/1999).

A par disso, tem-se que, consoante o art. 14, do Decreto nº 70.235, de 1972<sup>6</sup>, a fase processual da relação fisco-contribuinte inicia-se com a impugnação tempestiva da exigência e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração Tributária.

Ainda, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972<sup>7</sup>, somente se pode cogitar de declaração de nulidade do ato administrativo de lançamento quando o ato tiver sido lavrado por

---

<sup>5</sup> Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

<sup>6</sup> Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

<sup>7</sup> Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

agente incompetente (art. 59, inciso I) ou, quando a preterição do direito de defesa se der em uma fase posterior à lavratura do ato pela autoridade fazendária (art. 59, inciso II). Veja-se que as demais irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade, sendo sanadas quando resultarem em prejuízo ao sujeito passivo, salvo se por este ocasionadas, ou se não influírem na solução do litígio, conforme o art. 60, do assinalado dispositivo.

Assim, à luz dos dispositivos legais que regem a matéria, no caso em exame não se evidencia motivos capazes e suficientes para decretar a nulidade dos atos administrativos, uma vez que os Autos de Infração foram lavrados por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que os Recorrentes pudessem cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. Já a decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Dessarte, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos possibilitando o julgamento dos recursos administrativos.

Neste ponto, merece citação a Súmula CARF nº 162<sup>8</sup>, estabelecida nos termos do art. 123, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, através da qual se denota que com só a partir do protocolo da impugnação se instaura o direito ao contraditório e a ampla defesa.

Outrossim, observa-se que o enfrentamento das questões na peça de defesa demonstra perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo. Houve observância das normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa,

---

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

<sup>8</sup> **Súmula CARF nº 162:** 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).

contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Feita a introdução, nos inclinaremos na análise detalhada das questões de nulidade levantadas pelos Recorrentes.

### **Da Nulidade em Razão da Não Apreciação de Todos os Argumentos Suscitados nas Peças Impugnatórias**

Os responsáveis solidários PEDRO NEVES VASCONCELOS, GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS e JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELO FILHO alegaram em suas peças recursais cerceamento da defesa, posto que a decisão recorrida não apreciou todos os argumentos apresentados, devendo ser declarada a nulidade dos autos de infração combatidos.

Quanto ao argumento supra, é mister trazer à tona que o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF (art. 98, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

*O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.*

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, **o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes**, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, **a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria**, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Nesse diapasão, a proposição afirmada pelos Recorrentes não pode ser ratificada.

### **Da Nulidade Por Ausência de Fundamentação e Motivação no Que Toca ao Indeferimento dos Pedidos de Conversão do Julgamento em Diligência e Realização de Perícia Contábil**

Os Recorrentes aduzem que requereram realização de diligência e perícia contábil, com indicação de perito e apresentação de quesitos, em benefício de verificação da improcedência dos autos de infração, contudo tiveram seus pedidos indeferidos pela decisão

atacada, com base em argumentos genéricos. Nessa toada, requer anulação da decisão de primeira instância, em prol de que os autos retornem para a realização de diligência e perícia, nos termos requeridos na impugnação, sob pena de cerceamento de defesa.

As demandas para realização de perícia/diligência encontram-se no espectro do sagrado direito de petição dos litigantes, em respeito ao determinado no art. 5º, XXXIV, alínea “a”, da Constituição Federal de 1988<sup>9</sup>. Entretanto, segundo exporemos com maior profundidade quando da análise do pedido de diligência e perícia parte integrante das peças recursais, o deferimento ou não faz parte da livre convicção da autoridade julgadora que, sem consistir em cerceamento da defesa, pode indeferir aquelas consideradas imprescindíveis ou impraticáveis, notadamente, como neste conflito, quando entende que os autos já se encontravam suficientemente munidos das provas necessárias à formação do seu convencimento, nos termos do art. 18, do Decreto nº 70.235/72<sup>10</sup>.

Ademais, no âmbito deste Conselho, cabe menção à Súmula CARF nº 163: “O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”, de observação obrigatória pelos Conselheiros deste Tribunal em cumprimento ao disposto no art. 123, do Anexo do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023<sup>11</sup>.

À vista dos motivos expostos, afastamos essa preliminar de nulidade.

Todavia, apesar de não ser passível de anulação o procedimento fiscal, as questões relativas às autuações tanto do IRPJ como do IRRF, por serem afeitas ao mérito, serão apreciadas no momento oportuno.

**De Nulidade Devido à Ausência de Intimação do Responsável Tributário EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE para Identificação dos Beneficiários dos Pagamentos Efetuados pela CAMARA E VASCONCELOS.**

No que diz respeito a este tópico, de pronto afastamos em decorrência da aplicação da Súmula CARF nº 162, já comentada à alhures, de observação obrigatória pelos Conselheiros

<sup>9</sup> XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;

<sup>10</sup> Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

<sup>11</sup> Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF.  
(...)

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

deste Tribunal em cumprimento ao disposto no art. 123, do Anexo do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, visto que, repisamos, só a partir do protocolo da impugnação se instaura o direito ao contraditório e a ampla defesa.

Ademais, *ad argumentandum tantum*, conforme muito bem explicitado pelo acórdão recorrido, questão que aprofundaremos quando da análise meritória do lançamento de IRRF, “os reflexos tributários dos pagamentos efetuados pela atuada nos terceiros beneficiários dos pagamentos em nada influenciam os lançamentos em discussão neste processo, tendo em vista a ocorrência do fato gerador do tributo em todos os casos apontados pelo fisco. Ademais, o IRRF aplicado pelo fisco tem a característica de exclusivo na fonte”.

Face ao exposto, não acato esta preliminar de nulidade.

## DO MÉRITO

### Dos Autos de Infração Recorridos

#### Da Introdução

Quanto ao mérito, conforme relatado, foram lançados de ofício nos autos sob julgo, relativos aos anos-calendário de 2013 e 2014, o **IRPJ**, apurado pela sistemática do lucro arbitrado trimestral, e o **IRRF** sobre todos os pagamentos cujos beneficiários não foram identificados ou as operações ou causas não foram comprovadas.

Os Recorrentes insurgiram-se quanto aos seguintes pontos:

- i. Dos Autos do IRPJ - Da Existência de Erro na Base de Cálculo do IRPJ e da Impossibilidade de Arbitramento do Lucro;
- ii. Da Autuação do IRPJ — Exclusivamente pelo responsável solidário EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE - Tributação Sobre Ato Ilícito. Momento do Reconhecimento da Receita. Depósitos Bancários;
- iii. Dos Autos de IRRF - Da Inexistência de Pagamento. Operação de Geração de Caixa 2; e
- iv. Dos Autos de IRRF - Exclusivamente pelo responsável solidário EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE:
  - a. Da Improcedência do Lançamento de Ofício por Ausência de Intimação para Identificação dos Beneficiários dos Pagamentos

Efetuados Pela VASCONCELOS & CAMARA. Inaplicação do Art. 61 da Lei nº 8.981/95 Em Relação ao Recorrente;

- b. Da Inexistência de Infração (IRRF). Da Identificação de Beneficiários e das Operações; e
- c. Da Tributação em Duplicidade.

### **Dos Autos de Infração do IRPJ**

#### a) Da Síntese dos Fatos

Conforme se extrai do RAF, às fls. 207/312, a Fiscalizada, de acordo com as DCTF apresentadas, optou pela forma de tributação pelo Lucro Presumido para os anos-calendário objeto de autuação, contudo não entregou DIPJ, tampouco transmitiu a ECD – Escrituração Contábil Digital e a ECF - Escrituração Contábil Fiscal, entretanto apresentou EFD-Contribuições para todo o ano-calendário de 2013, e de janeiro a agosto de 2014. Não foram identificados pagamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS nem transmissão de PER/DCOMP. Apesar de reiteradas intimações, a VASCONCELOS & CAMARA não apresentou documentação contábil e fiscal que comprovasse a receita bruta declarada na EFD-Contribuições – que aproximadamente corresponde aos créditos líquidos bancários para os períodos que houve declaração - e utilizada para fins de apuração do IRPJ e CSLL declarados em DCTF.

Prosseguindo, através do compartilhamento de documentos obtidos no âmbito do acordo de colaboração, o Fisco teve acesso as notas fiscais emitidas nos meses de setembro a dezembro de 2014, bem como a outras emitidas no decorrer do período fiscalizado – as quais foram confrontadas com os dados transmitidos nas EFDs-Contribuições e identificou apenas uma nota fiscal que não se encontrava no rol das declaradas.

Nessa senda, face a não apresentação por parte da Autuada dos livros contábeis e fiscais e da ECD e ECF, apesar, repito, de reiteradas vezes intimada, em respeito a legislação vigente à época dos fatos, nos termos do art. 530, III, do RIR/99, a Fiscalização apurou o IRPJ pela sistemática do Lucro Arbitrado, aplicando o percentual de 38,4% sobre a receita bruta conhecida. Foram considerados todos os valores declarados de IRPJ. O aresto combatido considerou que não havia reparos a serem feitos acerca da apuração do IRPJ devido efetuada pelo Fisco.

Os Recorrentes, repisam os argumentos apresentados em primeira instância. Em brevíssima síntese, discordam da base de cálculo utilizada, sob o argumento de que, apesar do conhecimento por parte do Fisco, através da delação premiada homologada pelo STF, que a receita bruta declarada na EFD-Contribuição correspondia a um superfaturamento, (...) *o lançamento foi feito com base em documentos imprestáveis, uma vez que não representavam a real contratação. Nem todo o valor faturado representou riqueza passível de tributação, e isto influencia, sim, para o lançamento. (...) Desta forma, a receita bruta, para fins de incidência do*

*IRPJ, deve ser o valor efetivamente recebido pela fiscalizada, qual seja, o valor cobrado pelo serviço sem o superfaturamento.*

No que diz respeito ao arbitramento dos lucros, entendem ser incabível fundamentá-lo na ausência de sua contabilidade, uma vez que todos os elementos para apuração dos tributos estavam disponíveis. (...) *Ora, se o objetivo era arbitrar porque não há contabilidade e os documentos não oferecem segurança para apurar o lucro, nesse caso a determinação da receita bruta deveria ser aprofundada e expurgar o excesso superfaturado (cf. art. 142 do CTN).*

Por derradeiro, o Responsável Solidário EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE argumenta que, considerando a inidoneidade das notas fiscais emitidas pela VASCONCELOS & CAMARA, para a apuração da receita bruta conhecida, deveria o Fisco efetivar o levantamento no momento de concretização dos créditos em conta bancária da Fiscalizada. Quer dizer, (...) ***errou o levantamento fiscal ao considerar as notas fiscais como documentos idôneos para fim de escrituração, por conseguinte, não se prestaram elas para determinar o momento do reconhecimento da receita pelo regime de competência, mesmo porque, repita-se, tratam-se de documentos ideologicamente falsos, de modo que, para estas receitas decorrentes de superfaturamento, haveria o levantamento fiscal de considerar o momento do reconhecimento da receita aquele em que efetivado o crédito em conta bancária da VASCONCELOS E CÂMARA, isto é, haveria de considerar o regime de caixa.***

b) Da Tributação Pelo Lucro Arbitrado

Para a análise da autuação sob julgo, é essencial verificarmos a procedência da contestada adoção do arbitramento.

É cediço que o arbitramento do lucro é medida extrema, somente devendo ser aplicada em caso de evidente excepcionalidade. Não deve ser entendido como uma penalidade, sanção ou regime de exceção, mas como um instrumento, um método de apuração, posto à disposição da administração tributária, a ser adotado naquelas situações em que a fiscalização encontra-se impossibilitada de apurar os resultados tributáveis em decorrência da ausência de escrituração contábil, ou que a escrituração mantida pela contribuinte não mereça fé e esteja em desacordo com a forma estabelecida pelas leis comerciais e fiscais, além da ausência absoluta de outro elemento que tenha condições de aproximar-se do efetivo lucro líquido do período.

Melhor dizendo, diante da obrigação legal do fisco de exigir os devidos créditos tributários, a fim de impedir que ele fique de mãos atadas, por falta de acesso aos resultados do contribuinte, o legislador autoriza-o a arbitrar o lucro. É assim que deve ser interpretado o artigo 530 do RIR/99, vigente à época dos fatos, que define as hipóteses legais de arbitramento. Ou seja, depreende-se da sua leitura que as condições positivadas simbolizam situações nas quais a fiscalização ou não tem acesso à contabilidade, ou a rejeita.

Retomando o julgamento do pleito, conforme relatado, vimos que a decisão da Autoridade Fiscal adotou a sistemática de apuração pelo lucro arbitrado, consoante o disposto no art. 530, inciso III, do RIR/99<sup>12</sup>, em razão da ausência de livros e documentos essenciais à apuração do lucro presumido. Em apertada síntese, constata-se nos autos que a Fiscalizada, apesar de reiteradamente intimada, não apresentou os livros contábeis e fiscais, especialmente o livro caixa, e tampouco a DIPJ ou os digitais: ECD e a ECF.

Pelo exposto, embora admitamos o caráter excepcional e extremista do arbitramento, a meu juízo, especialmente no que concerne a ausência do livro caixa e demais documentos imprescindíveis à apuração do lucro presumido, não obstante reiteradas vezes requeridos, subsomem-se a hipótese prevista no inciso III, do art. 530, do RIR/1999, tornando-se obrigatória a apuração pelo lucro arbitrado.

Quanto ao percentual aplicado para apuração do lucro arbitrado no valor de 38,4%, deveu-se ao fato da fiscalizada ser uma empresa prestadora de serviço, cujo percentual de presunção é de 32%, portanto, este foi majorado em 20%, em estrito cumprimento do disposto no art. 532, do RIR/99<sup>13</sup>.

#### c) Da Jurisprudência Administrativa e Conclusão

As sobreditas deduções encontram guarida em decisões deste tribunal, consoante ementas a seguir transcritas:

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

*Ano-calendário: 2002, 2004, 2005, 2006*

*LUCRO ARBITRADO. MEDIDA EXCEPCIONAL E OBRIGATÓRIA.*

*O arbitramento do lucro é medida excepcional e só se aplica nas restritas hipóteses elencadas na legislação. Como regra, deve-se apurar eventuais tributos devidos de acordo com a opção do contribuinte de tributação para o referido ano-calendário.*

*Contudo, sendo identificada alguma das hipóteses legais de arbitramento, a apuração pelo lucro arbitrado se torna obrigatória. Não sendo feito o arbitramento, deve ser considerado como nulo o lançamento que apura o crédito*

<sup>12</sup> Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):  
(...)

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

<sup>13</sup> Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

*tributário com base no lucro real. (Acórdão nº 1302-005.601 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Sessão de 16/08/2021)*

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

**Ano-calendário: 2008, 2009**

**LUCRO ARBITRADO. MEDIDA EXCEPCIONAL E OBRIGATÓRIA.**

*O arbitramento do lucro é medida excepcional e só se aplica nas restritas hipóteses elencadas na legislação, como por exemplo, quando há declaração de imprestabilidade das demonstrações contábeis do sujeito passivo. Como regra, deve-se apurar eventuais tributos devidos de acordo com a opção do contribuinte de tributação para o referido ano-calendário. Contudo, sendo identificada alguma das hipóteses legais de arbitramento, a apuração pelo lucro arbitrado se torna obrigatória. (Acórdão nº 1302-006.368 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Sessão de 14/12/2022)*

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

**Ano-calendário: 2012**

**LUCRO ARBITRADO. MEDIDA EXCEPCIONAL E OBRIGATÓRIA.**

*O arbitramento do lucro é medida excepcional e só se aplica nas restritas hipóteses elencadas na legislação. Como regra, deve-se apurar eventuais tributos devidos de acordo com a opção do contribuinte de tributação para o referido ano-calendário. Contudo, sendo identificada alguma das hipóteses legais de arbitramento, a apuração pelo lucro arbitrado se torna obrigatória. (Acórdão nº 1302-003.338 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Sessão de 23/01/2019)*

Dessa forma, indiscutivelmente observa-se que o arbitramento sob julgo se concretizou em conformidade com os ditames legais.

d) Da Apuração da Receita Bruta Conhecida e da Base de Cálculo do IRPJ

No que tange à apuração da receita bruta, corroboro com o entendimento explanado pelo juízo de piso. O Agente Fiscal a levantou, em sua esmagadora maioria, a partir das informações prestadas pela Auditada na EFD-Contribuições, acrescentando os valores constantes de notas fiscais emitidas, mas não declaradas. Importa destacar que tais montantes foram cotejados com os créditos líquidos presentes nos extratos bancários, constatando equivalência, reforçando a ilação que a base de cálculo apurada correspondia efetivamente aos valores percebidos pela Fiscalizada. Em suma, a receita bruta conhecida coincide com o valor faturado e efetivamente recebido pela VASCONCELOS & CAMARA, ou seja, ao percebê-los, **concretiza-se os fatos imponíveis dos IRPJ lançados de ofício.**

Ultrapassada essa questão, como muito bem concluiu o acórdão atacado, pouco importa para aferição da receita bruta conhecida a destinação final do numerário recebido e dos

efeitos tributários provocados nestes destinatários, nos termos do § 1º, do art. 43, do CTN<sup>14</sup>. Em outras palavras, o fato gerador do IRPJ é amplo e atinge qualquer acréscimo patrimonial (renda ou provento), sem se importar com características formais ou circunstanciais. Ou melhor, como no presente caso indiscutivelmente a Autuada auferiu renda – inclusive a declarou e emitiu documentos fiscais – independentemente de onde ou como foi gerada ou recebida, sujeita-se à tributação do IRPJ, dado que para este imposto é o acréscimo patrimonial *per se* que importa, e não os detalhes específicos sobre a sua fonte ou natureza, muito menos se houve transferências de valores para terceiros ocorridos por mera liberalidade dos responsáveis pela pessoa jurídica.

Nessa quadra, não prosperam as alegações de erro na apuração da base de cálculo e tampouco de equívoco no momento do reconhecimento da receita.

### **Dos Autos de IRRF**

#### a) Da Introdução

A Autoridade Autuante, após reiteradas intimações, sem sucesso, objetivando que a Fiscalizada identificasse os reais beneficiários ou comprovasse as operações ou as causas relacionadas aos pagamentos identificados nas suas contas bancárias, concretizou o lançamento de ofício de IRRF alicerçado nas seguintes motivações:

- i. Pagamentos a beneficiários não identificados efetuados mediante títulos bancários, cheques e outras espécies de pagamentos realizados, sem a identificação do CNPJ ou CPF dos beneficiários (nos extratos bancários);
- ii. Pagamentos cujos recebedores não eram os reais beneficiários - meros veículos de passagem -, bem como não foram comprovadas as operações ou suas causas que os lastreasse; e
- iii. Pagamentos em favor da TECPRO LOCAÇÃO E SERVIÇOS LTDA - ME (CNPJ 12.819.140/0001-75), cujas operações ou causas não foram comprovadas.

Em brevíssima síntese, os Recorrentes combateram o lançamento do IRRF sob os seguintes prismas: i) não houve pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa pela impugnante, visto que a operação, a causa ou os beneficiários foram revelados na “Operação Turbulência”; ii) o sujeito passivo do IRRF é quem efetivamente utilizou o caixa 2, ou seja, as empreiteiras; iii) sobre o mesmo recurso houve lançamento de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IRRF nas

---

<sup>14</sup> Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

(...)

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

empresas que “trocavam dinheiro” para a impugnante devolver os recursos em espécie às empreiteiras, de forma que, sobre o mesmo fato estão ocorrendo múltiplos lançamentos de tributos. O Responsável solidário EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE, além dos pleitos supra, assevera que é manifesto a improcedência da autuação em questão em relação a sua pessoa, uma vez que não foi intimado para identificar os beneficiários dos pagamentos ou comprovar as operações ou causas.

O Aresto combatido inferiu que não havia reparos a fazer no lançamento de ofício sob julgo, pelas seguintes razões: i) foi realizado em conformidade com a legislação tributária vigente; ii) não haver dúvidas quanto à existência dos pagamentos, posto que foram extraídos dos extratos bancários; iii) face à constatação da ausência de escrituração contábil passível de identificar o beneficiário e/ou a causa dos pagamentos averiguados. iv) em virtude de que, na maioria, não terem sido identificados os reais beneficiários, tampouco comprovadas as operações ou causa; v) quando identificado o beneficiário, a operação ou causa não foi comprovada com documentação hábil e idônea; e vi) (...) *os valores transferidos a terceiros, sócios ou não, identificados ou não – SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA – são submetidos ao IRRF nos moldes do art. 61 da Lei no 8.981, de 1995, independentemente do tratamento tributário incidente no beneficiário do rendimento, especialmente considerando que se trata de tributação exclusiva na fonte.*

Em sede recursal, os responsáveis solidários reiteraram os pleitos apresentados nas peças impugnatórias.

Inicialmente, em benefício de otimizar a lógica argumentativa deste voto, antes de nos inclinarmos à apreciação dos pleitos da Defesa, peço vênias para expor sobre os pressupostos fáticos e jurídicos que envolvem a incidência do IRRF, nos termos do art. 61, da Lei nº 8.981/95.

b) Dos Pressupostos Fáticos e Jurídicos para Tributação do IRRF Previsto no art. 61, da Lei nº 8.981/95.

Antes da análise de cada espécie dos pleitos meritórios dos Recorrentes, é essencial trazermos à baila a transcrição do art. 61, da Lei nº 8.981/95, que tem a seguinte redação:

*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.(g.n.)*

O *caput* do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, instituiu a tributação exclusiva na fonte sobre rendimentos pagos a beneficiários não identificados. Igualmente, o seu §1º aplica a mesma tributação quando há constatação do pagamento/entrega de recursos a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, independente de contabilização, mas não for comprovada a operação ou a sua causa, ou seja, se o Fisco se depara com pagamentos cujas operações ou a sua causa não forem comprovados mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitará o Sujeito Passivo à incidência do imposto de renda (que deveria ter sido retido na fonte), exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa.

Outrossim, infere-se do comando supra, mesmo na interpretação mais comezinha, que a sua aplicação não está autorizada quando **não restar comprovado pelo Fisco o pagamento** a beneficiário não identificado ou **o pagamento ou entrega de recursos** a sócio ou terceiro sem comprovação da operação ou da causa do dispêndio.

Nessa seara, **o ato de realizar o pagamento configura-se no pressuposto material da norma em questão**, condição indispensável para que se efetive a incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte. Trata-se de uma limitação, dado que tem a Fiscalização o ônus de identificar as saídas, contabilizadas ou não, de forma direta, concreta, sendo inadmissível a sua presunção.

Além disso, uma vez comprovado o pagamento, deve o Fisco justificar que não foi possível, mesmo após diligências, identificar o real beneficiário do pagamento ou a causa/comprovar a operação. Nessa senda, é devido o lançamento se não identificado o real beneficiário, contudo, caso o seja, será verificar se a operação e a causa do pagamento foram comprovadas.

No que toca à definição de operação e causa, bem como a comprovação, me permito valer dos fundamentos aduzidos pelo ilustre Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior no Acórdão nº 1201-003.195, os quais adoto:

(...)

*105. Caso o beneficiário do pagamento não seja identificado é devido o lançamento; caso o seja, necessário verificar se a operação e a causa do pagamento foram comprovadas. **Operação é o negócio jurídico (prestação de serviço, venda, entre outros) que ensejou o pagamento. Causa é o motivo, a razão, o fundamento do pagamento.** Com efeito, não comprovada a efetividade do negócio jurídico ou a causa do pagamento o lançamento também é devido. Note-se que há uma relação entre a operação ensejadora do pagamento e a causa desse pagamento, porquanto não comprovada a primeira o pagamento também **poderá ser considerado sem causa.***

*106. Nesse sentido, para comprovar tanto a operação quanto a causa **não basta uma roupagem jurídica, o registro contábil, tampouco a apresentação da nota fiscal**, é indispensável que o contribuinte comprove de forma inequívoca, com documentos hábeis e idôneos, a efetividade da operação e a causa do pagamento. (g.n.)*

(...)

A sobredita acepção está em consonância com a jurisprudência administrativa prevalente do CARF, conforme ementas abaixo transcritas:

**PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO, OU QUANDO NÃO FOR COMPROVADA A OPERAÇÃO OU SUA CAUSA.**

*Por expressa determinação legal, sujeitam-se ao IRRF, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa. (Acórdão nº 9101-004.153 – CSRF / 1ª Turma. Sessão de 07/05/2019)*

**PAGAMENTOS REALIZADOS SEM COMPROVAÇÃO DO BENEFICIÁRIO OU A SUA CAUSA. CAUSAS AUTÔNOMAS DE INCIDÊNCIA.**

*A premissa contida no § 1º do art. 61 da Lei 8.981/95 é clara no sentido de que o IRRF será cobrado “também” quanto “aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular”, deixando extreme de dúvidas que: i) a ausência de causa é, sim, um “tipo” autônomo da aludida regra de responsabilização (ou incidência, para quem assim o preferir); ii) este tipo pressupõe o conhecimento quanto ao destinatário dos recursos, mormente quando explicitamente se refere aos “terceiros” ou aos sócios e/ou acionistas.*

*Assim o aludido preceptivo será aplicado tanto no caso em que se desconhecer os destinatários, como na hipótese em que, mesmo que conhecidos os beneficiários, a ausência de uma causa ainda imporá a exigência do IRRF na forma do aludido artigo de lei. (Acórdão nº 9101-006.342 – CSRF / 1ª Turma. Sessão de 05/10/2022)*

**PAGAMENTOS SEM CAUSA COMPROVADA. INCIDÊNCIA EXCLUSIVA NA FONTE. PRESUNÇÃO SOBRE EXISTÊNCIA DO PAGAMENTO. ELEIÇÃO DISCRICIONÁRIA DA DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. EXIGÊNCIA INSUBSISTENTE.**

*A exigência de IRRF de que trata o art. 61 da Lei nº 8.981/95 não se sustenta se a autoridade fiscal não comprova, ainda que por meio da escrituração contábil do contribuinte, os registros específicos dos pagamentos assim como a data em que teriam sido realizados.*

*O lançamento de IRRF realizado com base em presunção de pagamentos lastreado em elementos frágeis e com eleição discricionária da data de ocorrência do fato gerador não se sustenta. (Acórdão nº 9101-005.251 – CSRF / 1ª Turma. Sessão de 12/11/2020)*

Em síntese, a **operação** consiste no negócio jurídico (no caso a prestação de serviço) que motivou o pagamento, e a **causa** é o motivo, a razão, o fundamento do pagamento, os quais, quando não comprovados, acarretam a incidência do IRRF. Ademais, a relação aguda entre ambos, permite-nos inferir que quando não comprovada a primeira, também podemos considerar o **pagamento sem causa**. Outrossim, não basta a operação e a causa de os pagamentos estarem contabilizados, tampouco lastreados por notas fiscais, posto que a comprovação inequívoca da efetividade de ambos demanda a apresentação de **documentação hábil e idônea**.

Também contribui para esclarecimento do preceptivo sob análise, colacionarmos excertos do Acórdão nº 1201-003.397, cujo redator do voto vencedor foi o Ilustre Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, que traz uma visão sobre o tema no tocante a sua natureza de presunção legal, com a qual pactuo:

(...)

***A exigência do IRRF prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 é uma presunção legal, ou seja, a partir de um fato conhecido (o pagamento) e da negativa do fiscalizado em informar o destinatário ou a real origem econômica do pagamento, a lei permite a exigência do tributo de quem fez o pagamento, por uma presunção de omissão de receita por parte do destinatário do pagamento, associada a uma substituição tributária.***

*Nesse viés, como é ordinário nas presunções legais desse tipo, o contribuinte pode afastar a acusação fiscal ao demonstrar que não houve o pagamento (negativa do fato conhecido) ou ao apontar, cumulativamente, o destinatário do pagamento e a sua real origem econômica.*

(...)

*A sociedade empresária é um ente de natureza econômica e as suas ações devem ser tomadas nesse contexto. **O pagamento, como ação de natureza econômica, deve estar inserido em um contexto comercial ou patrimonial. Esse contexto é a causa do pagamento.** Na espécie, o contribuinte não logrou localizar os pagamentos realizados no seu contexto econômico.*

*Ademais, **tratando-se de mecanismo de presunção legal, não cabe ao fisco rastrear a utilização desse pagamento, aprofundando a investigação para determinar, em concreto, o eventual ilícito tributário decorrente do pagamento, uma vez que este é o objeto da presunção legal.***

(...)

*É certo que o IRRF previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 possui especificidades que permitem classificá-lo como uma exceção. O IRRF em geral já é uma exceção, pois é fruto de uma substituição tributária do Imposto de Renda (das pessoas físicas e das pessoas jurídicas). **O IRRF com tributação exclusiva na fonte, uma modalidade de IRRF, é uma exceção maior ainda, pois toda a tributação fica contida no substituto tributário, não havendo reflexo sobre a***

***apuração realizada pelo contribuinte, que não oferece à tributação a receita obtida. O tributo da espécie é uma exceção ainda mais específica, pois é uma substituição tributária com tributação exclusiva e cujo fato gerador não é o pagamento, pois o tributo passa a ser exigível apenas a partir do momento em que o substituto tributário não informa à fiscalização a identificação do contribuinte ou a causa do pagamento.***

***Entendo que o IRRF previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 é exigido do substituto tributário por meio de uma presunção legal. Nessa presunção, o fato conhecido é a existência de um pagamento cujo destinatário se desconhece ou cuja causa é desconhecida e cujo desconhecimento se deve à atitude omissiva do substituto tributário. O fato desconhecido é que dá ensejo à omissão presumida.***

*Assim, a exigência do IRRF em tela muito se assemelha à exigência do IRPJ prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, em que a presunção legal tem como fato conh*

*ecido a existência de depósito bancário cuja origem o contribuinte não comprova. Saliente-se que o ordenamento jurídico tributário possui outros casos semelhantes de presunção, como o saldo credor de caixa, o passivo a descoberto e os pagamentos não escriturados (art. 12, §2º, do Decreto-Lei nº 1.598/1977 e art. 40 da Lei nº 9.430/1996. A diferença entre essas espécies e o IRRF em tela é que, aqui, a tributação se dá sobre o substituto tributário e não sobre o contribuinte.*

***Portanto, a conduta que dá ensejo ao acionamento da presunção legal em tela é a simples omissão em informar o real beneficiário do pagamento ou a sua real causa econômica, independentemente da existência, ou não, de intuito doloso. (g.n.)***

Nessa senda, podemos afirmar que a exigência do IRRF sob apreciação constitui-se em presunção legal, ou seja, a partir de um fato conhecido – a inquestionável realização de pagamento, pressuposto material da norma em questão - e da negativa (expressa ou tácita) do Fiscalizado em identificar o efetivo destinatário – verdadeiro titular dos rendimentos - ou a real origem econômica do dispêndio, a lei autoriza que seja exigido o tributo de quem realizou o pagamento, por uma presunção de omissão de receita por parte do destinatário do pagamento, associada a uma substituição tributária.

Dessarte, como é comum às presunções legais desse tipo, a Fiscalização não está obrigada a rastrear a utilização do pagamento, de outro giro, pode o Sujeito Passivo afastar a acusação fiscal ao demonstrar que não houve o pagamento (negativa do fato conhecido) ou ao apontar, cumulativamente, o real destinatário do pagamento e a sua real origem econômica (esclarecimento da natureza do pagamento).

Prosseguindo a análise dos pressupostos da norma à epígrafe, no que tange à compreensão de alguns doutrinadores de que o ato ilícito vem tipificado como “um pagamento

sem causa ou a beneficiário não identificado”, sendo este o elemento essencial da sua hipótese de incidência, em afronta ao determinado no art. 3º, do CTN<sup>15</sup>, ousou discordar.

Não obstante, sem pretensão de inovar, no que toca à licitude da materialidade do imposto previsto no art. 61, da Lei nº 8.981/95, bem como no que diz respeito ao antagonismo com a multa qualificada, trago a exposição do ilustre Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior no Acórdão nº 1201-003.195, que bem representa minha compreensão a respeito do tema:

*108. Quanto ao suposto antagonismo do IR-Fonte com a multa qualificada, o argumento ganha força em face da onerosidade da alíquota de 35%, a qual se agrava com o reajustamento da base de cálculo. Concordo que se trata de uma tributação onerosa. No entanto, esta era a alíquota máxima do imposto de renda pessoa física vigente à época da publicação da Lei nº 8.981, de 1995, prevista em seu art. 8º. O fato desta última alíquota ter sido revogada posteriormente pela Lei nº 9.250, de 1995 e aquela permanecido no mesmo patamar é opção legislativa.*

*109. Por mais onerosa que seja a alíquota, a análise deve ser feita à luz do Código Tributário Nacional no sentido de que tributo não constitui sanção de ato ilícito, ou seja, tributo não é penalidade, sanção. Assim, uma vez comprovado que houve simulação, fraude ou conluio, no pagamento de algumas das hipóteses prevista no art. 61 da Lei 8.981, de 1995, a multa qualificada deve ser aplicada. O que atrai a incidência dessa espécie de multa é a conduta praticada pelo sujeito passivo ao efetuar o referido pagamento. Deixar de aplicá-la à hipótese vertente, ao argumento de dupla penalidade, significa considerar tributo como sanção, ou, de outro modo, negar vigência ao texto legal por considerá-lo inconstitucional, o que é vedado a este CARF.*

Por derradeiro, partindo da premissa que tributo não é sanção, importa ressaltar que a excepcional espécie de IRRF em tela submete-se a tributação exclusiva na fonte, em outras palavras, o pagamento não está sujeito à antecipação para fins de ajuste anual e, por conseguinte, o destinatário não poderá deduzi-lo na sua declaração de ajuste. Não obstante, tal ressalva não se constitui óbice à dedução do valor retido e recolhido pela fonte pagadora, referente às notas fiscais cujo pagamento foi considerado sem causa ou a operação não foi comprovada, do IRRF lançado de ofício.

#### c) Dos Pleitos Comuns Suscitados Pelos Responsáveis Solidários

Retomando a análise do caso em tela, ao apreciarmos os pleitos comuns resta hialino que os cerne dos questionamentos são: que a “Operação Turbulência” revelou os beneficiários, as operações e as causas dos pagamentos realizados pela VASCONCELOS & CAMARA; e que o Fisco tributou em duplicidade a Fiscalizada (IRRF) e as empresas que “trocavam

<sup>15</sup> Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

dinheiro” para a impugnante devolver os recursos em espécie às empreiteiras (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS).

Nessa toada, inicialmente é mister trazer à tona que a contestada autuação se alicerçou sobre três fundamentos.

**Primeiro fundamento**, está relacionado à constatação pela Fiscalização de 5.717 (cinco mil, setecentos e dezessete) pagamentos sem nenhuma identificação do beneficiário e nem descrição que justificasse sua operação e causa no histórico do lançamento bancário. Os valores totalizados destes pagamentos encontram-se relacionados a abaixo na Tabela 4 - Pagamentos realizados pela Vasconcelos & CAMARA a Beneficiários não identificados:

Pagamentos a Beneficiários não identificados			
Anos 2013 e 2014			
Descrição do Histórico do lançamento	Restrição quanto ao valor	Valor total	Qtd de Lançamentos
"PAGAMENTO DE TITULO"	Valor >= R\$ 2000	R\$ 8.458.956,35	1046
"PAGAMENTO DE TITULO"	Valor < R\$ 2000	R\$ 2.789.539,44	4395
"CHEQUE" / "CHEQUE COMPENSADO" / "CHEQUE PAGO EM OUTRA AGENCIA"	Todos os valores	R\$ 2.054.150,56	156
"PAGTO ELETRON COBRANCA"	Todos os valores	R\$ 183.282,49	119
"AUTORIZ PAGAMENTO 001247"	Todos os valores	R\$ 32.190,08	1
<b>Valor total</b>		<b>R\$ 13.518.118,92</b>	<b>5717</b>

**Tabela 4 - Pagamentos realizados pela Vasconcelos & Câmara a Beneficiários não identificados**

Requerido os esclarecimentos e comprovações dos beneficiários desses pagamentos por meio de diversas intimações, a Autuada aduziu apenas que (...) ***“foram pagamentos feitos com recursos de fundo fixo, sem controle ou registro em razão do tempo transcorrido, sem maiores detalhamentos”***. Quer dizer, trata-se de **pagamentos a beneficiários não identificados cujas operações e causa não foram comprovadas**.

**Segundo fundamento**, refere-se aos dispêndios realizados em favor da TECPRO LOCAÇÃO E SERVIÇOS LTDA - ME (CNPJ 12.819.140/0001-75), cuja comprovação do negócio jurídico - no caso a locação de tratores e escavadeiras – tampouco do motivo ou da razão NÃO FOI EFETIVADA mediante apresentação de documentação hábil e idônea. Ou seja, neste caso o real beneficiário foi identificado, todavia **houve a subsunção ao outro tipo autônomo da aludida regra de incidência – a ausência de causa**.

Isto é, no que tange às apontadas acusações não prosperam as argumentações das defesas que os beneficiários foram identificados muito menos que foram comprovadas as operações ou causas, dado que não resta qualquer dúvida que andaram muito bem a Fiscalização em exigir o IRRF, nos termos do art. 61, da Lei nº 8.981, de 1995, como também a decisão recorrida em manter.

No que diz respeito ao **terceiro fundamento**, os pagamentos encontram-se listados na planilha abaixo e, conforme demonstraremos, melhor sorte não tiveram os recorrentes. Vejamos.

Pagamentos a Beneficiários Identificados - Com causa ou operação suspeitas		
Anos 2013 e 2014		
CNPJ	BENEFICIÁRIO	VALOR TOTAL
08.917.594/0001-01	CAMARA & VASCONCELOS - LOCAÇÃO E TERRAPL	R\$ 2.532.029,68
10.992.608/0001-01	LATOT COMERCIO DE COMBUSTIVEIS LTDA	R\$ 1.647.000,00
07.267.964/0001-40	LAGOA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA - ME	R\$ 1.563.575,94
10.329.882/0001-97	POSTO PAIS & FILHOS DERIVADOS DE PETROLEO LTDA ME	R\$ 1.550.000,00
04.780.972/0001-05	EUROPA PARTICIPACOES E EMPREENDIMENTOS S/A	R\$ 1.509.432,40
12.763.128/0001-96	NORTRAL NE T T L E SERV.EIRELI	R\$ 1.171.800,00
15.104.889/0001-24	JVAS COMERCIO DE COSMETICOS EIRELI	R\$ 593.000,00
05.234.511/0001-91	FELIZZZZ DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA	R\$ 514.318,66
12.819.140/0001-75	TECPRO LOCAÇÃO E SERVICOS LTDA - ME	R\$ 258.426,67
13.186.189/0001-09	BF FOMENTO MERCANTIL LTDA	R\$ 85.628,00
013.070.124-69	ARTHUR ROBERTO LAPA ROSAL	R\$ 85.000,00
16.819.720/0001-13	C.R.M. MATERIAL DE CONSTRUÇÃO & CONSTRUT	R\$ 899.000,00
19.397.444/0001-30	GEOVANE PESCADOS EIRELI - EPP	R\$ 267.597,18
<b>TOTAIS</b>		<b>R\$ 12.676.808,53</b>

Tabela 5 – Pagamentos Suspeitos

Aqui impende recordar excertos do relatório da decisão atacada:

15.1 As diligências efetuadas demonstram que o beneficiário que a Pessoa Jurídica registrou e apontou como recebedor do pagamento (por meio dos extratos bancários neste caso concreto), de fato, nada recebeu: **aqueles que constam nos extratos bancários como beneficiários de pagamentos da VASCONCELOS & CAMARA são na verdade beneficiários “intermediários”, que possuem o papel de apenas devolver o recurso em espécie ao pagador (Vasconcelos & CAMARA), que por sua vez dá as destinações finais aos recursos, ocultando assim o destinatário real dos recursos movimentados em espécie (destinatário final).**

(...)

20. Foram identificados, nos extratos bancários compartilhados, **pagamentos realizados a pessoas envolvidas na operação turbulência e outros pagamentos suspeitos.** Os referidos pagamentos foram objeto de investigação na presente fiscalização, tendo sido a fiscalizada e os recebedores dos recursos intimados a esclarecer a causa e/ou operação de cada recebimento, e a apresentar as devidas comprovações.

20.1 **Observou-se que a prática da fiscalizada era realizar pagamentos a beneficiários diversos, sem causa ou operação que os lastreasse, e, em seguida, receber em espécie os valores pagos. Na prática os recebedores dos recursos não eram os beneficiários finais (reais) dos recursos, e, sim, meros veículos de**

*passagem, que tinham o papel de estornar os valores pagos em espécie. Nessas situações, para que haja a identificação dos efetivos beneficiários dos recursos, se faz necessária a apresentação por parte do contribuinte da sua escrituração contábil na qual constem os registros a crédito da conta “BANCOS” e a débito da conta “CAIXA”.*

*20.1.1 Não tendo a fiscalizada apresentado a sua escrituração contábil, restou impossibilitada esta verificação, o que equivale a não identificar os beneficiários dos pagamentos. (g.n.)*

Em que pese às informações substanciais emanadas das delações premiadas, observa-se que indiscutivelmente o pressuposto material da norma em questão foi observado, quer dizer **os pagamentos foram realizados** – constatados por intermédio dos débitos em conta corrente -, contudo **os reais beneficiários não foram identificados**, bem como não se comprovou que os dispêndios corresponderam a uma prestação de serviço, venda ou qualquer outro negócio comumente reconhecido no âmbito jurídico, notadamente por inexistir escrituração e documentação contábil e fiscal. Em suma, os recebedores dos recursos tratava-se de meros veículos de passagem e os pagamentos careciam de efetividade.

Por fim, quanta a alegada tributação em duplicidade, conforme demonstramos a exação fiscal sob apreciação tem natureza de presunção legal de omissão de receita por parte do destinatário do pagamento. Nessa senda, uma vez constatado no mundo factual o pagamento e verificada a ocorrência de uma das hipóteses previstas na norma, **deve-se exigir de quem pagou o IRRF por substituição tributária.**

Em virtude desta acepção, por se tratar de presunção legal, **na prática é ônus do substituto em prol de se eximir da obrigação**, provar que não existiu pagamento ou informar cumulativamente o real destinatário do dispêndio e a sua origem econômica. De outro giro, desincumbe-se a Fiscalização de rastrear ou investigar o real beneficiário ou a utilização do pagamento.

Pelo exposto, irretocáveis os lançamentos de ofício sob julgo e a manutenção pela decisão recorrida.

Ademais, no que toca ao pleito dos Recorrentes de que lhes seja conferida interpretação mais favorável nos termos do art. 112, do CTN<sup>16</sup>, por tudo relatado e apreciado, inexistem quaisquer dúvidas passíveis de serem enquadradas nas hipóteses aventadas por este dispositivo, por conseguinte, é inaplicável ao presente processo.

<sup>16</sup> Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

- I - à capitulação legal do fato;
- II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;
- III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;
- IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

d) Da Ausência de Intimação do Responsável Tributário EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE Para Identificar os Beneficiários dos Pagamentos ou Comprovar as Operações Ou Causas.

A Defesa do apontado responsável tributário alega que houve descumprimento de dever instrumental no presente caso, em razão de não ter sido intimado para identificar os beneficiários dos pagamentos ou comprovar as operações ou causas, portanto requer a reforma do acórdão combatido em prol da improcedência da autuação do IRRF.

Entendo que não assiste razão ao Interessado pelos seguintes motivos.

Para melhor análise deste tópico, merece registro que o vínculo de responsabilidade tributária ocorre quando uma pessoa, física ou jurídica, é legalmente designada como responsável pelo **pagamento de um tributo que originalmente seria devida por outra pessoa**. São ações que visam garantir a arrecadação tributária e evitar que o fisco seja prejudicado pela impossibilidade de cobrança direta do devedor original. A legislação tributária determina de maneira clara quem são os responsáveis em cada caso, visando à segurança jurídica e à efetividade na arrecadação dos tributos.

Também não podemos olvidar que, conforme exaurido neste voto, o direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura quando do protocolo da impugnação – marco inicial da fase contenciosa, bem como a imputação de responsabilidade tributária deve ser formalizada no lançamento de ofício, do qual deve ser dada a ciência a todos sujeitos passivos autuados (art. 2º e 4º, da Instrução Normativa RFB nº 1.862/2018<sup>17</sup>).

Destarte, na espécie, até a conclusão do procedimento fiscalizatório, não há norma que condicione a imputação da responsabilidade tributária à intimação dos potenciais responsabilizados para identificar os beneficiários dos pagamentos ou comprovar as operações ou causas. Ademais, no caso em tela, tanto o contribuinte como os responsabilizados foram devidamente cientificados da autuação.

Quer dizer, para que seja acionada a presunção legal de omissão de receita por parte do destinatário do pagamento e, portanto, a exigência do IRRF de quem fez o pagamento por substituição tributária – a VASCONCELOS & CAMARA – basta que se subsuma ao disposto no art.61, da Lei nº 8.981, de 1995. Em seguida, deve-se lavrar o auto de infração, em consonância

---

<sup>17</sup> Art. 2º O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil que identificar hipótese de pluralidade de sujeitos passivos na execução de procedimento fiscal relativo a tributos administrados pela RFB deverá formalizar a imputação de responsabilidade tributária no lançamento de ofício.

Parágrafo único. Não será exigido Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) para a imputação de responsabilidade tributária.

Art. 4º Todos os sujeitos passivos autuados deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura do prazo estabelecido no inciso V do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, para que a exigência seja cumprida ou para que cada um deles apresente impugnação.

com o disposto no art. 10º, do Decreto nº 70.235/72 (PAF)<sup>18</sup>, e cientificar todos os sujeitos passivos. Elementos verificados neste processo.

Nessa linha intelectual, em prol de afastar a acusação fiscal, por se tratar de uma presunção legal, ao iniciar a fase contenciosa, abriu-se oportunidade para o Autuado e responsáveis tributários para demonstrar que não houve o pagamento (negativa do fato conhecido) ou apontar, conjuntamente, o destinatário do pagamento e a sua real origem econômica, fatos que não vislumbramos na presente contenda.

Diante do exposto, entendo que nenhum reparo cabe à decisão recorrida.

### Da Multa De Ofício Qualificada e Agravada

#### a) Da Introdução

O Aresto atacado manteve a imputação da multa de ofício qualificada e agravada, no percentual de 225%, por entender que a Fiscalização comprovou nos autos que a VASCONCELOS & CAMARA utilizou-se de interpostas pessoas no quadro societário e omitiu de forma reiterada informações ao longo do procedimento inquisitorial. Nessa toada, afirma a ocorrência, de forma intencional, premeditada e recorrente de sonegação, fraude e conluio fiscais, subsumindo-se ao disposto no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996. Complementa, aduzindo que, em virtude do caráter doloso das ações praticadas por todos envolvidos, com o intuito de obtenção de vantagens ilícitas, todas à margem da tributação, é incabível quererem se eximir das responsabilidades, mediante transferência para as empreiteiras, como estas fossem as únicas partícipes e beneficiárias dos ilícitos cometidos.

Ademais, assevera que a Fiscalizada, (...) *durante a fase da auditoria, deixou de atender diversos termos fiscais para apresentar esclarecimentos, dificultando, ou tentando impedir a apuração das irregularidades pelo fisco. O fato de o fisco obter as informações necessárias para conclusão da auditoria junto ao Poder Judiciário não afasta a intenção do contribuinte em dificultar o trabalho fiscal, incorrendo no disposto no § 2º do art. 44 da Lei 9.430, de 1996.*

Os Recorrentes indignados combateram protestando em favor do afastamento tanto da qualificação como do agravamento da multa de ofício aplicada.

---

<sup>18</sup> Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Quanto à qualificação, conjuntamente, argumentaram que: a) a utilização de “testas de ferro” não teve qualquer repercussão no cometimento da infração apurada, e o Sr. Pedro Neves Vasconcelos era sócio de direito e de fato, exercendo funções operacionais em relação aos serviços prestados; b) acerca da reiterada omissão de informações, embora tenha ocorrido, antes do início da fiscalização as declarações foram retificadas e os valores devidos declarados espontaneamente; e c) incabível concomitância do IRRF sobre pagamento sem causa com multa qualificada, pois a alíquota de 35% aplicada, caracteriza uma penalidade imposta legalmente.

No tocante ao agravamento, concomitantemente, aduziram que: a) a Autuada não se opôs a prestar qualquer tipo de esclarecimento, bem como prestou declarações verdadeiras relativas às operações realizadas para lavagem de dinheiro de caixa 2 para as empreiteiras, cujas informações constavam da delação premiada, devidamente homologada no STF; e b) é descabido já que a não entrega dos livros contábeis já tem como consequência o arbitramento do lucro com percentual majorado (cita as Súmulas do CARF nºs 96 e 133). O responsabilizado EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE arguiu que não pode responder pelo agravamento da multa aplicada, considerando que não foi intimado, na fase fiscalizatória, a prestar qualquer esclarecimento, bem como suscita aplicação ao caso concreto da Súmula do CARF nº 96.

b) Da Multa de Ofício Qualificada e Agravada - Entendimentos Dogmáticos e Jurisprudenciais

Antes de avaliarmos as razões da combatida qualificação e agravamento da multa de ofício, é salutar trazer a este voto entendimentos dogmáticos e jurisprudenciais sobre essas espécies.

Inicialmente, é importante registrar que a **multa qualificada** se encontra regulada pelo art. 44, inciso I c/c § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007<sup>19</sup>.

Portanto, a duplicação do percentual do inciso I, do art. 44, do mencionado dispositivo legal, culminando em 150% (cento e cinquenta por cento), deve ser aplicada apenas

---

<sup>19</sup> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

(...)

**§ 1º. O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (q.n)**

nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964<sup>20</sup>, ou seja, o intuito de fraude foi aí aludido em seu sentido amplo, devendo para seu entendimento serem observadas as definições dos indigitados dispositivos

Como se percebe, o conluio não chega a ser uma terceira hipótese qualificadora autônoma, pois se refere à possibilidade de a sonegação e/ou a fraude serem orquestradas por meio de ajuste doloso entre duas ou mais pessoas (físicas ou jurídicas).

A qualificação da multa proporcional de ofício deve ser feita quando e apenas quando a autoridade fiscal identificar e comprovar a ocorrência de sonegação e/ou fraude. E apenas pode ser considerado sonegação ou fraude, para essa finalidade, aquilo que esteja em conformidade com o modelo arquetípico estabelecido pelos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Analisando-se as características textuais das definições empreendidas pelos artigos 71 e 72, a primeira premissa indispensável é a de que sonegação e fraude são condutas dolosas. Isso se depreende da expressão “(...) toda ação ou omissão dolosa tendente (...)”, que é repetida em ambos os artigos.

Portanto, sonegação e fraude são condutas dolosas (dolo direto ou eventual). Para qualificar a multa proporcional de ofício, a autoridade fiscal deve identificar e comprovar a ocorrência da conduta dolosa do sujeito passivo, mediante apresentação de conjunto probatório suficiente.

No mais, é cediço que a imposição de multa qualificada é tema sempre muito espinhoso, mesmo porque tal cominação prescinde da demonstração de um “algo mais”, no procedimento do agente fiscalizado, que transcenda a conduta objetiva descrita no tipo tributário, sendo preciso que haja a efetiva comprovação da intenção da prática do fato delituoso. Nesse sentido, é o entendimento firmado pelo CARF nas Súmulas nsº 14 e 25:

*Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

---

<sup>20</sup>Art. 71. **Sonegação** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

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

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

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

Art. 73. **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72. **(g.n)**

*Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.*

No que toca à aplicação da **multa de ofício agravada por não prestar esclarecimentos**, prevista no art. 44, inciso I c/c § 2º, ambos da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007<sup>21</sup>, ao interpretarmos a dogmática que a disciplina, observa-se a essencialidade da conformação dos seguintes aspectos que compõem a sua regra-matriz de incidência:

- i. O **material**, que se refere ao não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação, de onde resulta hialina a relação direta com o dever de colaboração do sujeito passivo com a administração tributária, estampado no art. 4º, IV, da Lei nº 9.784, de 1996<sup>22</sup>; e
- ii. O **temporal**. Neste requer análise conjunta dos **aspectos quantitativo e pessoal**:
  1. O **aspecto quantitativo** se refere a base de cálculo corporificada na multa de ofício de que trata o inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430/96 – 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata -. Para que se configure, há necessidade de existência de um procedimento fiscal - nos termos dos arts. 7º a 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, disciplinado atualmente pela Portaria RFB nº 6.478, de 29 de dezembro de 2017 – que se finde em lançamento de ofício de um crédito tributário, por auto de infração ou notificação de lançamento, com o valor do tributo não pago e a respectiva multa de ofício. Dessarte, sob este prisma, **o aspecto temporal se conforma ao final do encerramento do procedimento fiscal que resulte em auto de infração com aplicação de**

---

<sup>21</sup>

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

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

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

<sup>22</sup> Art. 4º São deveres do administrado perante a Administração, sem prejuízo de outros previstos em ato normativo:  
(...)

II - proceder com lealdade, urbanidade e boa-fé;

(...)

IV - prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

**multa de ofício, quando se constata o não atendimento de intimação ao longo da fase inquisitorial;**

2. Já quanto ao **aspecto pessoal** da multa, somente pode ser o sujeito passivo fiscalizado por procedimento fiscal que resultou na exigência do crédito tributário.

Desse modo, deduz-se que os elementos que compõem a regra nuclear da multa de ofício agravada apenas se configuram ao final do procedimento fiscal e é essencial a caracterização do descumprimento do dever de colaboração do Autuado com a Administração Fazendária.

Nesse diapasão, para melhor entendimento, merece destaque a Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 7, de 21/10/2019, que brilhantemente tratou do tema, cujos excertos, relacionados a questão, reproduzimos:

*10.1. A intimação a ensejar a multa a que se refere o inciso I não é aquela com objetivo de apresentar um documento, por si só. Do mesmo modo, prestar esclarecimentos não significa comprovar alguma informação já em poder do Fisco. **Prestar esclarecimentos significa justificar de forma convincente determinada situação de fato ou de direito. A intimação para tanto deve delimitar de forma precisa a(s) informação(ões) requerida(s). A intimação para prestar esclarecimentos gerais, de forma ampla, não pode ensejar a presente multa.***

*10.2. Destaque-se: **uma coisa é simplesmente intimar o sujeito passivo a apresentar algum documento ou comprovar alguma informação já em poder do Fisco, condutas que não se amoldam ao disposto no inciso I do § 2º. Outra coisa é que os esclarecimentos prestados sejam factíveis e que sejam comprovados. Nessa segunda hipótese a apresentação dos documentos não foi objeto da intimação, mas é parte integrante dos esclarecimentos prestados. É uma situação específica em que a falta de apresentação de documentos denota que os esclarecimentos não foram prestados de forma satisfatória, incidindo, observadas as hipóteses do caso concreto, a multa de que trata o inciso I do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.***

*11. Considerando o dito anteriormente, há a necessária vinculação dos esclarecimentos solicitados com a infração objeto do lançamento, em respeito ao aspecto material e quantitativo da multa agravada. Logo, concorda-se com a consulente no sentido de que "o fiscalizado pode atender à intimação relacionada à primeira infração e ser completamente omissos em relação à segunda, justificando-se o agravamento exclusivamente em relação ao crédito tributário correspondente à segunda infração".*

*12. Passa-se, assim, a analisar as demais situações que poderiam ensejar a incidência da multa agravada pelo não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos.*

**12.1. Quando o comportamento do sujeito passivo durante o procedimento fiscal for totalmente omissivo, não resta dúvida da incidência da multa agravada.**

**(g.n.)**

Ainda sobre o tema multa agravada, não podemos obliterar das restrições à sua imposição quando estamos diante de autuação motivada: por falta de apresentação de livros e documentos da escrituração, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros; ou presunção legal de omissão de receitas ou de rendimentos, cuja jurisprudência administrativa do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF restou consolidada nas Súmulas CARF nº 96 e 133, abaixo *in verbis*:

*Súmula CARF nº 96:*

*A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.*

*Súmula CARF nº 133:*

*A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.*

Em suma, o que se pretende com as sobreditas súmulas é firmar a inferência que o não atendimento às intimações fiscais e outras formas de esquiva utilizadas pelo sujeito passivo podem ensejar o agravamento da multa, entretanto, há que se averiguar se as condutas consideradas pela autoridade fiscal para o cotejado agravamento não correspondem a elementos constitutivos das hipóteses legais que determinaram os critérios de apuração das bases de cálculo dos lançamentos combatidos.

Quer dizer, se não há nos autos pedidos de esclarecimentos a respeito de outros eventos, além dos: relacionados à autuação do IRPJ declarado a menor, cujas informações encontravam-se em poder do Fisco e o não atendimento das intimações para apresentação de escrituração fundamentou o arbitramento dos lucros; ou quanto à imputação do IRRF sobre a presunção legal de omissão de receitas de terceiros, referentes aos pagamentos identificados nas contas bancárias do Sujeito Passivo, cujos reais beneficiários não foram identificados, tampouco comprovadas as operações ou causas, **então não é caso de agravamento.**

Esta ilação se deve ao fato de, no que toca ao IRPJ, o Fisco não depender dos esclarecimentos para efetivar o correspondente lançamento de ofício, bem como, a utilização da **base de cálculo arbitrada** alicerçar-se na inexistência da escrituração contábil e fiscal.

Já no que diz respeito ao auto de infração de IRRF, ao se instituir a presunção legal em comento, uma vez constatados os pagamentos, a identificação dos reais beneficiários ou a comprovação da causa econômica deixou de ser um dever e passou a ser um ônus. Isto é, a conduta saiu do campo da infração tributária pelo descumprimento de dever instrumental e foi

para o campo da distribuição do ônus probatório, com inversão do ônus da prova, favoravelmente ao Fisco. Destarte, caso o contribuinte não aponte os reais beneficiários ou não comprove as operações ou causas, e não haja nenhum aspecto adicional agravante de sua conduta, **temos como único corolário a caracterização de omissão de receita por presunção legal.**

Feitas as apontadas considerações, notadamente quanto à diferença entre multa de ofício qualificada e agravada, daremos prosseguimento a análise do caso sob julgo.

c) Da Qualificação da Multa de Ofício

Retomando a análise do caso concreto, em prol de substanciar nossa decisão, inicialmente, é essencial trazermos à tona a motivação da Autoridade Fiscal para imputar a multa de ofício qualificada atacada. Nessa toada, peço vênica para colacionarmos excertos do RAF, às fls. 207/312, atinentes ao tema à epígrafe:

*Com base nos fatos demonstrados na seção 2.1 - Do Quadro Societário e demais informações da sociedade, 2.1.1 - Da Administração da sociedade e 3 - Dos Sócios de Fato, deste relatório fiscal, conclui-se que PEDRO NEVES VASCONCELOS e GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS, sócios da fiscalizada e seus administradores, omitiram a existência dos demais sócios, JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO e EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE, atuando assim como "testas de ferro" ao encobrir a existência destes, tendo essas pessoas, em conluio (art. 73 da Lei nº 4.502/1964), omitido dolosamente da autoridade fazendária informações referentes a condições pessoais de contribuinte, relativas ao real quadro societário e aos reais administradores da fiscalizada, suscetíveis de afetar o crédito tributário ora lançado (art. 71, inciso II, da Lei nº 4.502/1964), o que implica, por si só, a aplicação de multa com o percentual de 150% sobre a totalidade dos valores apurados, conforme art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.*

*Ademais, os fatos apurados nesta ação fiscal também demonstram que o contribuinte omitiu informação à autoridade fazendária de forma reiterada durante todo o período objeto desta ação fiscal, o que revela que houve uma sistematização da prática de se omitir da Secretaria da Receita Federal do Brasil o verdadeiro valor dos débitos tributários.*

*Tal prática reiterada de infração à legislação tributária nos leva a afastar a possibilidade de simples erro por parte da fiscalizada e concluir que houve a intenção de omitir tais informações (art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964), o que implica também, por si só, a aplicação de multa com o percentual de 150% sobre a totalidade dos valores apurados, conforme art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.*

*Portanto, com base nos dispositivos legais acima transcritos e considerando os fatos apurados, conclui-se que o contribuinte incorreu em hipóteses de incidência previstas nos arts. 71, incisos I e II, e 73, da Lei nº 4.502,64 e, conforme previsto*

*no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, está sujeito ao percentual de 150% sobre a totalidade dos impostos ora lançados. (g.n.)*

Observa-se que a contestada qualificação baseou-se em três fundamentos: a) **sonegação, nos termos do inciso I, do art. 71, da Lei nº 4.502/64**, em decorrência da omissão reiterada de informações ao Fisco relativas aos valores dos débitos tributários; b) **sonegação, nos termos do inciso II, do art. 71, da Lei nº 4.502/64**, em virtude dos sócios de direito da VASCONCELOS & CAMARA, ao atuarem como “testas de ferro”, terem omitido de forma dolosa a existência de sócios de fato, ou seja, inferiu que tal omissão impediu ou retardou o conhecimento por parte da Autoridade Fiscal das condições pessoais da Autuada, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente; e c) **conluio, nos termos do art. 73, da Lei nº 4.502/64**, de todos os sócios objetivando os sobreditos efeitos.

O Aresto combatido manteve integralmente a apontada qualificação aduzindo que compulsando os autos constata-se declarações da própria Autuada admitindo que, por sua livre e espontânea vontade, foi um dos veículos utilizados na geração do Caixa 2 para as empreiteiras, bem como, outras condutas dolosas com intuito de obtenção de vantagens ilícitas, as quais, cumulativamente, denotam, de forma inquestionável, a ocorrência de sonegação, fraude e conluio de forma intencional, premeditada e recorrente, em favor de eximir-se do pagamento dos tributos.

Ora, de pronto, entendo que a decisão de piso não se ateve aos limites motivacionais do enquadramento externado pela Autoridade Fiscal. Isto é, embora concorde que restou evidenciado nos autos a participação ativa da Fiscalizada, no âmbito da Operação Turbulência, corporificada em várias condutas fraudulentas, notadamente, o superfaturamento de notas fiscais objetivando a geração de caixa dois associado a fictícios dispêndios que retornavam em espécie (processo de lavagem de dinheiro), em prol de fomentar empreiteiras de recursos para pagamento de propinas a agentes políticos e funcionários públicos (reais beneficiários), entretanto, **não foram essas as razões definidas pelo Fisco para qualificar a multa de ofício imputada.**

Nesse diapasão, nos inclinaremos nas motivações evidenciadas constante dos autos, partindo da premissa que se justifica a imputação de multa de ofício qualificada sobre a exigência dos tributos combatidos quando a Autoridade Autuante comprova a ocorrência daquele “algo a mais”, de um esforço adicional, de uma conduta extra que suplanta a conduta objetiva descrita no tipo tributário e, por conseguinte, evidencia o dolo específico seja por parte do contribuinte, no que toca ao auto de infração de IRPJ, ou por parte do substituto tributário, quanto à autuação do IRRF.

Destarte, **no que diz respeito à acusação de omissão reiterada de informações ao Fisco relativas aos valores dos débitos tributários, nos atendo à autuação do IRPJ**, resta hialino que a Fiscalização se baseou nas informações e provas obtidas através do compartilhamento dos dados levantados na operação turbulência – notadamente delações premiadas homologadas pelo STF, notas fiscais e extratos bancários. Ademais, antes do início do procedimento fiscal, a Autuada,

espontaneamente, solicitou a exclusão retroativa do SIMPLES, a partir de 01/01/2009, a qual foi deferida; declarou todos os débitos do período sob fiscalização em DCTF, apurando-os com base na sistemática do lucro presumido trimestral; e declarou em EFD-Contribuições (EFD-Cont) os faturamentos de todo ano-calendário de 2013 e, no que tange 2014, até o mês de agosto. Em suma, o Agente Fazendário efetivou o lançamento de ofício em questão, com o qual concordamos neste voto, pela sistemática do lucro arbitrado trimestral, lastreado nas receitas declaradas em EFD-Cont, complementando-as com os valores omitidos extraídos de algumas notas fiscais.

Pois bem, com a devida vênia, entendo que assiste razão aos Recorrentes pois a ausência de prestação de informações ao Fisco requeridas nas intimações, a falta de declaração de DIPJ e EFD ou ECF, ou a não declaração das rendimentos tributáveis estampados em algumas notas fiscais emitidas, ocasionando o retardamento do conhecimento por parte da Fazenda Federal do imposto a pagar, **caracteriza-se como falta simples de omissão de rendimentos**, porém, não representa evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, inciso I c/c § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Em relação à **autuação do IRRF**, melhor sorte não teve o analisado fundamento, uma vez que, conforme exaurimos, o IRRF incidente sobre pagamento sem causa trata-se de uma presunção legal de omissão de receita por parte do beneficiário associada a substituição tributária em desfavor do pagador, cujo fato gerador concretiza-se quando a Fiscalização constata o pressuposto material – o pagamento – e um dos tipos autônomos – negativa do pagador em identificar o beneficiário ou comprovar a operação ou causa dos pagamentos. Melhor dizendo, a conduta que dá ensejo ao acionamento da apontada presunção legal é justamente a reiterada omissão de informações pela Fiscalizada da destinação e causa dos pagamentos, independentemente da existência, ou não, de intuito doloso, e, por conseguinte, propiciou a autuação em comento nos termos do art. 61, da Lei nº 8.981, de 1995.

Assim, acerca do argumento que se configurou a sonegação, nos termos do art. 71, I, da Lei nº 4.502/64, face à omissão reiterada de informações ao Fisco relativas aos valores dos débitos tributários, por tudo exposto, **pugno pelo afastamento da multa qualificada aplicada**, dado que se tratam de situações enquadradas nas orientações emanadas das Súmulas nsº 14 e 25, mencionadas a alhures, de observação obrigatória deste Conselheiro relator, nos termos do art. 123, do Anexo do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Sobre a **acusação de que ocorreu sonegação, nos termos do inciso II, do art. 71, da Lei nº 4.502/64, ocasionada pela utilização de interpostas pessoas na constituição da Fiscalizada**. Entendo que também cabe o afastamento dessa qualificadora pelos seguintes motivos.

Primeiro, é pacífico tanto na doutrina como na jurisprudência que para a caracterização da interposição fraudulenta é necessário que a Fiscalização apresente evidências aptas a demonstrar que os sócios formalmente constituídos jamais exerceram, de fato, as

competências que lhes eram devidas de acordo com os instrumentos constitutivos das empresas; ou participavam das decisões. Isto é, todas as provas e indícios coletados necessitam apontar no sentido de que eles simplesmente emprestam os seus nomes para a abertura de pessoas jurídicas, deixando para os verdadeiros “donos” (ou sócios de fato) a administração da sociedade, com ilimitados poderes para gerir a empresa, restando provada, portanto, a interposição de pessoas no quadro societário delas.

Ou seja, é necessário que se prove que os sócios de direito são os denominados “sócios de fachada”: “laranjas” (quando não tem conhecimento dessa condição - há casos de existência de boletim policial apontando); ou testas-de-ferro (embora conscientes desse encargo, demonstram evidente incapacidade financeira e técnica).

No presente caso, no período fiscalizado, embora se constate a presença de sócios de fato – o Sr. João Carlos Lyra Pessoa de Melo Filho admitiu - verifica-se que a Fiscalizada se encontrava em funcionamento e o seu sócio criador, o engenheiro Sr. Pedro Neves Vasconcelos, exercia as funções estipuladas nos instrumentos constitutivos. É possível confirmarmos esta ilação examinando as seguintes passagens do RAF, às fls. 207/312:

- i. *Constatou-se no curso desta ação fiscal que a fiscalizada não funcionava como uma empresa fantasma, que apenas cedia suas contas bancárias para recebimentos e pagamentos de recursos. Conforme depoimentos prestados, o sócio de direito PEDRO NEVES VASCONCELOS era um engenheiro, atuante no mercado local, o qual possuía sua empresa desde o ano de 1990;*
- ii. *A fiscalizada é uma empresa atuante no mercado, que se inseriu no esquema de emissão de notas superfaturadas, obtendo receitas a partir da execução de serviços relacionados ao seu objeto social. A despeito de ter suas despesas operacionais normais, a fiscalizada também realizou pagamentos diversos a beneficiários não identificados, ou, quando identificados, parte de seus pagamentos foi realizada para posterior restituição em espécie, quando então realizava novos pagamentos na modalidade “em espécie” (sem identificação do beneficiário final);*
- iii. *Os sobreditos faziam uso das contas de empresas de fachada ou fictícias, constituídas muitas vezes em nome de “laranjas”, de empresas em funcionamento (que se dispunham a participar do esquema, como a fiscalizada Vasconcelos & CAMARA);*
- iv. *Os denunciados foram divididos em quatro grupos: Líderes, Gerentes, Colaboradores e Subordinados. Para o contexto dessa ação fiscal, temos pessoas físicas envolvidas nos seguintes grupos: - Eduardo Freire Bezerra Leite e João Carlos Lyra Pessoa de Melo Filho (sócios de fato da Vasconcelos & CAMARA conforme será explanado neste relatório) são considerados líderes no contexto da operação Turbulência;*

- v. **Pedro Neves Vasconcelos e Carolina CAMARA Vasconcelos são considerados como colaboradores, visto que a despeito de não serem subordinados diretamente aos referidos líderes ou aos gerentes, estes colaboraram com o esquema, permitindo que suas empresas (relevante ao contexto da presente ação fiscal: a conta da Vasconcelos & CAMARA) fizessem parte de operações ilícitas;**
- vi. **Por isso vê-se a constante menção em conjunto de ambas as empresas, CAMARA & VASCONCELOS e VASCONCELOS & CAMARA, nos termos de colaboração referenciados no presente documento. Carolina CAMARA, responsável pelas atividades administrativas de ambas as empresas, João Carlos Lyra Pessoa de Mello Filho (sócio informal e administrador de fato das empresas) e Pedro Neves Vasconcelos (sócio formal e representante legal da Vasconcelos & CAMARA) deixam claro em seus depoimentos que as duas empresas funcionavam como uma única empresa, eram compostas dos mesmos funcionários, infra-estrutura, administração;**
- vii. **Com efeito, será evidenciado que a fiscalizada era operante no mercado e consistia em uma empresa conhecida em sua localidade, inclusive possuía contratos prévios e reputação local. A partir da ampliação de suas atividades, com a realização de atividades lícitas e ilícitas, a execução propriamente dos contratos e a geração de notas superfaturadas com objetivo de geração de caixa dois para seus clientes; a empresa aumentou suas receitas e, conseqüentemente, seu resultado, bem como realizou diversos pagamentos a destinatários não identificados, justamente com o propósito de ocultação dos reais beneficiários dos recursos; e**
- viii. **O que se verificou, desde a proposta inicial de investimento realizada por Eduardo até o encerramento das operações da empresa, foi uma sociedade existente entre Eduardo Freire Bezerra Leite, João Carlos Lyra e os sócios de direito da fiscalizada. A manutenção de um interesse comum – lucrar com o aquecimento do mercado imobiliário - entre sócios de fato e de direito, com as devidas responsabilidades atribuídas a cada um. A de Eduardo Freire Bezerra Leite era a de prover os investimentos ao longo da operação (através da disponibilização de máquinas e equipamentos), e atuar nas questões levantadas pelo administrador de fato – João Carlos Lyra – e pelo representante legal da fiscalizada – Pedro Neves Vasconcelos. (g.n.)**

Afastada a suscitada interposição fraudulenta e levando-se em conta todo arcabouço fático e jurídico evidenciados nos autos e exauridos neste voto, que justificaram a ocorrência das condutas objetivas descritas nos tipos tributários sob julgo, mantidas na decisão recorrida e neste julgamento, não vislumbro que ao impedir ou retardar o conhecimento, por

parte da Autoridade Fiscal, das condições pessoais da Autuada, mediante ocultação dos sócios de fato, restaram afetadas a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Conforme explanamos, para qualificar a multa proporcional de ofício deve a Autoridade Fiscal identificar e comprovar a sonegação em conformidade com o modelo arquetípico estabelecido pelo art. 71, da Lei nº 4.502, de 1964. Assim, no meu sentir, não resultou configurado, repiso, aquele almejado “algo a mais”, esforço adicional ou conduta extra, passíveis de caracterizar o dolo específico fundamental à imputação do instituto atacado.

Nessa linha cognitiva, no que toca à fundamentação de sonegação, nos termos do art. 71, II, da Lei nº 4.502/64, por tudo exposto, **pugno pelo afastamento da multa qualificada aplicada**, em relação a ambas as autuações, posto que também se subsomem às orientações emanadas das Súmulas nsº 14 e 25, acima mencionadas, de observação obrigatória deste Conselheiro relator, nos termos do art. 123, do Anexo do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Ademais, ao afastarmos as inculpações de sonegação, por via oblíqua, incabível a acusação de conluio.

Por fim, quanto ao pleito dos Recorrentes sobre ser incabível a concomitância do IRRF sobre pagamento sem causa com multa qualificada, embora conste deste voto nossa posição sobre esse suposto antagonismo – vide tópico “Dos Pressupostos Fáticos e Jurídicos para Tributação do IRRF Previsto no art. 61, da Lei nº 8.981/95 – por carência de objeto, deixo de apreciá-lo. Igualmente o pedido de que lhe seja conferida interpretação mais favorável nos termos do art. 112, do CTN.

#### d) Do Agravamento da Multa de Ofício

Considerando que o Fisco, desde o início do procedimento fiscal, detinha substanciais provas oriundas da “Operação Turbulência” – notadamente delações premiadas homologadas pelo STF, notas fiscais e extratos bancários – como também as constantes nos sistemas da RFB – ECD-Cont.

Considerando que a negativa de prestação de esclarecimentos que ampararam o agravamento à epígrafe decorreu do não atendimento de intimações para:

- I. apresentação de contabilidade contábil e fiscal, física ou digital, por parte do Autuado, cuja inexistência respaldou a aplicação da sistemática do Lucro Arbitrado Trimestral; e
- II. identificação dos beneficiários dos pagamentos ou comprovação das correspondentes operações ou causas.

Em consonância com a dogmática e jurisprudência vergastada, entendo que assiste razão aos Recorrentes, posto que, pelo sobredito, é obrigação deste relator aplicar, na presente contenda, as orientações emanadas das Súmulas nsº 96 e 133, nos termos do art. 123, do Anexo

do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, devendo ser afastado o agravamento da multa de ofício imputada.

Por derradeiro, quanto ao pleito do responsabilizado EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE de que não pode responder pelo agravamento da multa aplicada, considerando que não foi intimado, na fase fiscalizatória, a prestar quaisquer esclarecimentos, já apreciamos em sede preliminar, e, em âmbito meritório, por carência de objeto, deixo de analisá-lo. Igualmente, no que toca ao pleito dos Recorrentes de que lhes seja conferida interpretação mais favorável nos termos do art. 112, do CTN.

### Da Responsabilidade Tributária

#### a) Da Introdução

Conforme explanado no tópico DELIMITAÇÃO DA LIDE, parte integrante deste voto, no que concerne ao questionamento do vínculo de responsabilidade, nessa fase recursal, mantém-se o litígio exclusivamente em relação ao Sr. EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE (doravante denominado Sr. EDUARDO), dado que os Srs. PEDRO NEVES VASCONCELOS, GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS e JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELO FILHO, embora ressalvem apenas na parte inicial das suas peças recursais que estão interpondo recurso contra a responsabilidade tributária, nas suas respectivas impugnações, expressamente informaram que não se defenderiam no que tange à condição de responsável que lhes foi imputada, restando caracterizada a preclusão consumativa.

Prosseguindo, no que toca à impugnação do Sr. EDUARDO em favor da inaplicabilidade da responsabilidade solidária imputada pelo Fisco, com base no art. 124, I, do CTN, em brevíssima síntese refutou:

- i. Teceu extensa consideração acerca das provas compartilhadas entre o Fisco e a Justiça Federal, arguindo que nem todas as provas foram carreadas aos autos. Ademais, em momento algum lhe foi oportunizado prestar qualquer esclarecimento na fase fiscalizatória;
- ii. (...) *Nesse contexto, para que haja a responsabilização com base no inciso I, do art. 124 do Código Tributário Nacional - tal como imputada ao Recorrente no acórdão atacado — é indispensável que haja cabal demonstração de que o Recorrente teria atuado conjuntamente com a VASCONCELOS E CÂMARA na situação que se constitui necessária à incidência do tributo cobrado, no caso (IRPJ e IRRF), sendo certo que "não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os*

***atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito", tudo nos termos do que dispõe o Parecer Normativa nº 4/2018 lastreado em decisões desse CARF;***

- iii. Asseverou que que não possuía qualquer gerência administrativa ou financeira sobre a autuada;
- iv. Aduziu que eventuais contradições ocorridas durante o Termo de Colaboração são decorrentes do nervosismo do momento, e que quando mais calmo, retificou algumas informações, enfatizando que não era sócio de fato ou informal da VASCONCELOS & CAMARA;
- v. Afirmou que tão somente emprestava recursos à VASCONCELOS & CAMARA, mas não na condição de sócio, mas mediante retribuição, na condição de agiota, (...) *viabilizando o uso de máquinas que foram adquiridas financiadas em nome de empresa da qual o mesmo figura como sócio (CAMBOA CERÂMICA, ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.), de modo que o ganho obtido pelo Impugnante na operação não seria outro senão, ao seu final, com a quitação dos financiamentos com os valores pagos pela VASCONCELOS E CAMARA - através de contratos captados por JOÃO CARLOS DE LYRA PESSOA DE MELLO FILHO - cobrar os juros da operação;*
- vi. Ressalva que (...) *diante da inadimplência que incorreu a VASCONCELOS E CAMARA, motivado pela inadimplência das empreiteiras, o que ensejou na devolução à CAMBOA CERÂMICA, ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA. dos caminhões e maquinários, de modo que, ao final, a operação de agiotagem foi desfeita, conforme, inclusive, reconhecido por PEDRO NEVES VASCONCELOS em seu Termo de Declarações lavrado por essa Administração Fazendária em 24/08/2018;*
- vii. O fato das pessoas citadas fazerem parte do seu ciclo de conhecimento ou de (...) *haver participado a PEDRO NEVES VASCONCELOS acerca da possibilidade de negócio — ainda que ilícito — junto a terceiros, no caso, através de JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO, não o torna sócio de fato ou de direito da empresa fiscalizada e autuada, posto que, ao assim proceder, o fez dentro da sua atuação, isto é, vislumbrando a possibilidade de, caso a VASCONCELOS E CAMARA enveredasse por aquele caminho, possivelmente viria a demandar a necessidade de contratar mais recursos para aquisição de máquinas e caminhões;*
- viii. (...) *O Impugnante não reconhece nenhuma participação ou contribuição para o aumento do capital social da VASCONCELOS E CAMARA referido no Relatório de Auditoria.*

- ix. Alega que quando (...) *solicitou o recebimento de valores em favor da VASCONCELOS E CAMARA, o fez já por estar "atravessando" recursos dos seus devedores para conceder empréstimos à citada empresa - prática, como visto, usual na dinâmica não só do Impugnante como de qualquer agiota;*
- x. Afirma que (...) *o Relatório de Auditoria buscar a atribuição da sujeição passiva ao impugnante com base em presunções, sem a efetiva comprovação da infração subjetiva que se constituiria fato antecedente. Ilustra com passagem doutrinária; e*
- xi. (...) *O reconhecimento, na esfera criminal, da organização criminosa vinculando o ora Impugnante aos sócios de direito da VASCONCELOS E CAMARA, bem assim a JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO, não torna, no âmbito da responsabilidade tributária, os partícipes como coobrigados por débitos próprios de cada qual ou de empresas das quais alguns façam figurem como sócios, seja de fato ou de direito.*

O acórdão recorrido mantém a responsabilidade imputada ao Sr. EDUARDO. Inicialmente ressalva que (...) *a responsabilização efetuada pelo fisco não tem origem na gerência ou administração da atuada, mas em função do interesse do impugnante na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.* Em seguida, compulsando documentos colacionados aos autos, carreou excertos que justificaria a responsabilização em comento.

Ademais, constatou que o Sr. EDUARDO controlava a empresa CAMBOA CERÂMICA, que possuía o mesmo endereço de funcionamento da empresa TECPRO LOCAÇÃO E SERVIÇOS, as quais receberam recursos da Fiscalizada que não comprovou a motivação ou a causa para as transferências realizadas, tampouco tais empresas que foram diligenciadas.

Por fim, acrescenta que embora (...) *o impugnante argumente tratar-se de operação de "agiotagem", nenhuma comprovação desta operação foi apresentada, ao contrário, os documentos anexados ao processo comprovam o efetivo interesse nas atividades da empresa, considerando os benefícios financeiros delas decorrente.*

Em sede recursal, o Sr. EDUARDO repisa as argumentações apresentadas na fase impugnatória.

b) Da Responsabilidade Solidário por Interesse Comum - Entendimentos Dogmáticos, Doutrinários e Jurisprudenciais

Antes de avaliarmos as razões da combatida responsabilização, merece tecermos comentários sobre entendimentos dogmáticos, doutrinários e jurisprudenciais sobre essa espécie de responsabilidade tributária.

No Direito Civil, a solidariedade pode se dar tanto entre os devedores como entre os credores, decorrendo de lei ou da vontade das partes, conforme estabelecem os arts. 264 e

265, do Código Civil<sup>23</sup>. Diferentemente, no Direito Tributário a solidariedade decorre sempre de lei e só pode ocorrer no polo passivo.

O artigo 124 do CTN<sup>24</sup> cuida das hipóteses de solidariedade, estabelecendo em seu inciso I, a chamada **solidariedade de fato**, para as pessoas que têm interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. O inciso II estabelece a chamada **solidariedade de direito**, que ocorre entre as pessoas expressamente designada em lei, sem que seja necessária a presença do interesse comum.

Nesse diapasão, com relação à atribuição de responsabilidade com fundamento no art. 124, do CTN, cabe destacar que a autoridade fiscal constitui o crédito tributário identificando uma relação obrigacional tributária que vincula o sujeito ativo (ente tributante) a dois ou mais sujeitos passivos (contribuinte e responsável). O sujeito passivo solidário é integrante da própria relação jurídico-tributária *ab initio*, de maneira que sua sujeição passiva é congênita ao acontecimento do fato gerador, ou seja, a obrigação tributária já nasce apresentando dois ou mais sujeitos passivos igualmente responsáveis pelo adimplemento da obrigação, em solidariedade.

Na solidariedade passiva existe uma única obrigação e mais de um devedor obrigado por ela como um todo. Não há um devedor “principal” e um responsável “solidário”. Há dois ou mais devedores, que são obrigados por uma única, idêntica e indivisível obrigação. Conforme disposto no parágrafo único do referido art. 124, a solidariedade não admite o chamado “benefício de ordem”, que seria a condição de o credor primeiro dirigir sua exigência para um devedor e, apenas se insolvente este, impossibilitado de adimplir a obrigação, sucessivamente, direcionar-se ao outro devedor, “solidário”.

Pode então traduzir que a solidariedade não é, *stricto sensu*, um instituto voltado à garantia do adimplemento da obrigação pelo devedor, posto que diz respeito à própria constituição do crédito tributário sobre uma pluralidade de devedores, todos responsáveis pela obrigação como um todo. Os sujeitos passivos tributários estão visceralmente ligados por um vínculo de origem, congênito ao surgimento da obrigação tributária.

Paulo de Barros Carvalho<sup>25</sup> ensina que existe solidariedade sempre que houver mais de um devedor na mesma relação jurídica, cada um obrigado ao pagamento da dívida integral:

---

<sup>23</sup> Art. 264. Há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda.

Art. 265. A solidariedade não se presume; resulta da lei ou da vontade das partes.

<sup>24</sup> Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

<sup>25</sup> CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 17ª ed., São Paulo: Saraiva, 2005, p. 317

*No direito tributário, o instituto da solidariedade é um expediente jurídico eficaz para atender à comodidade administrativa do Estado, na procura da satisfação dos seus direitos. **Sempre que haja mais de um devedor, na mesma relação jurídica, cada um obrigado ao pagamento da dívida integral, dizemos existir solidariedade, na traça do que preceitua o art. 264 do Código Civil brasileiro. (g.n)***

Nas palavras de Mizabel Abreu Machado Derzi, atualizadora da obra de Aliomar Baleeiro<sup>26</sup>, a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, mas apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo:

*A solidariedade não é espécie de sujeição passiva por responsabilidade indireta, como querem alguns. O Código Tributário Nacional, corretamente, disciplina a matéria em seção própria, estranha ao Capítulo V, referente à responsabilidade. (...)*

**Quando houver mais de um obrigado no pólo passivo da obrigação tributária (mais de um contribuinte, um contribuinte e um responsável, ou apenas uma pluralidade de responsáveis), o legislador terá de definir as relações entre os coobrigados. Se são eles solidariamente obrigados, ou subsidiariamente, com benefício de ordem ou não, etc. A solidariedade não é, assim, forma de inclusão de um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o pólo passivo. (g.n)**

Assim, no momento em que a autoridade fiscal detecta que está diante de uma das situações previstas no art. 124, do CTN, é seu dever efetuar o lançamento sobre a pluralidade de sujeitos passivos solidários, constituindo o crédito tributário de maneira a identificar corretamente as pessoas ligadas ao polo ativo solidariamente.

Dando seguimento, importa para este voto o estudo da solidariedade de fato, prevista no art. 124, I, do CTN. Trata-se do tema “responsabilidade solidária por interesse comum” bastante controvertido no âmbito da doutrina e da jurisprudência, mormente a administrativa. Para tanto, é preciso entender o que venha ser o **interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal**.

Segundo a doutrina, existe interesse comum entre duas ou mais pessoas situadas do mesmo lado de uma relação jurídica privada que constitua o fato gerador. Quer dizer, há que se constate a existência da comunhão na posição jurídica das pessoas em relação direta com o fato gerador da obrigação tributária. É necessário que o interesse comum não seja simplesmente econômico, mas, sim, jurídico.

<sup>26</sup> BALEEIRO, Aliomar, Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed., atualizada por Mizabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 729

Conforme exemplifica Paulo de Barros Carvalho<sup>27</sup>, é o que ocorre em relação ao ITBI, quando dois ou mais são os compradores, ao ICMS, quando dois ou mais forem os comerciantes vendedores, e ao ISS, quando dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador.

Para elucidar a questão, vale reproduzir lição de Marcos Vinícius Neder<sup>28</sup> sobre a expressão “interesse comum”, utilizada no art. 124, inciso I, do CTN:

*Nos negócios jurídicos privados de compra e venda mercantil com pluralidade de pessoas, por exemplo, podemos encontrar entre os contratantes interesses coincidentes, contrapostos e comuns. Afinal, vendedores e compradores têm interesse coincidente na realização do negócio (tarefa), mas interesses contrapostos na execução do contrato (necessidades opostas). Já os interesses comuns situam-se em cada um dos pólos da relação: entre o conjunto de vendedores e, de outro lado, entre os compradores.*

[...]

*Não é outro entendimento de Paulo de Barros Carvalho, que sustenta que, nas ocorrências em que o fato se consubstancia pela presença de pessoas, em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre os sujeitos que estiverem no mesmo pólo da relação, se, e somente se, for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação.*

*Também a esta conclusão chegou Hugo de Brito Machado: “O fato de serem partes em um contrato apenas significa que o legislador pode, por disposição expressa, instituir solidariedade entre elas (...). Uma coisa é duas ou mais pessoas terem interesse na situação. Outra é terem duas ou mais pessoas interesse comum na situação. Comprador e vendedor têm interesse na compra e venda, mas não se trata de interesse comum e sim de interesses contrapostos”.*

*Conclui-se, portanto, que o fato jurídico suficiente à constituição da solidariedade não é o mero interesse de fato, mas sim o interesse jurídico que surge a partir da existência de direito e deveres comuns entre pessoas situadas do mesmo lado de uma relação jurídica privada que constitua o fato jurídico tributário.*

Nessa linha de raciocínio, o Superior Tribunal de Justiça ratificou tal entendimento ao atestar que o “interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible”. Confira-se:

<sup>27</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 8. ed.. São Paulo: Saraiva, 1996. p. 220.

<sup>28</sup> NEDER, Marcos Vinícius. *Responsabilidade Tributária*. Coord. Maria Rita Ferragut e Marcos Vinicius Neder, São Paulo, Dialética, 2007. p. 39/42.

*“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.*

*1.A solidariedade passiva ocorre quando, numa relação jurídico-tributária composta de duas ou mais pessoas caracterizadas como contribuintes, cada uma delas está obrigada pelo pagamento integral da dívida. Ad exemplum, no caso de duas ou mais pessoas serem proprietárias de um mesmo imóvel urbano, haveria uma pluralidade de **contribuintes** solidários quanto ao adimplemento do IPTU, uma vez que a situação de fato, a co-propriedade é-lhes comum. (...) 6. Deveras, o instituto da solidariedade vem previsto no art. 124 do CTN, verbis: ... 7. Conquanto a expressão ‘interesse comum’ encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a ratio essendi do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas **sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible**. Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação. 8. Segundo doutrina abalizada, in verbis: ‘... o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art. 124 do Código. Vale sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel. Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancie pela presença de pessoas em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre sujeitos que estiveram no mesmo pólo da relação, **se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação**. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; **no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador**.’ (Paulo de Barros Carvalho, in Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 8ª ed., 1996, p. 220). 9. Destarte, a situação que evidencia a solidariedade, quanto ao ISS, é a existência de duas ou mais pessoas na condição de prestadoras de apenas um único serviço para o mesmo tomador, integrando, desse modo, o pólo passivo da relação. **Forçoso concluir, portanto, que o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible (\*\*).** 10. “Para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro, é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, sendo irrelevante a mera participação no*

*resultado dos eventuais lucro auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico.” (REsp 834044/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 11/11/2008, Dje 15/12/2008). 11. In casu, verifica-se que o Banco Safra S/A não integra o pólo passivo da execução, tão-somente pela presunção de solidariedade decorrente do fato de pertencer ao mesmo grupo econômico da empresa Safra Leasing S/A Arrendamento Mercantil. Há que se considerar, necessariamente, que são pessoas jurídicas distintas e que referido banco não ostenta a condição de contribuinte, uma vez que a prestação de serviço decorrente de operações de leasing deu-se entre o tomador e a empresa arrendadora. ... 13. Recurso especial parcialmente provido, para excluir do pólo passivo da execução o Banco Safra S/A.”*

*(REsp 884.845/SC (2006/02065654), STJ, 1ª Turma, Relator Ministro LUIZ FUX, j. 05/02/2009, Dje 18/02/2009 – grifos nossos)*

**(\*) destaques do original**

**(\*\*) destaques acrescidos**

A sobredita acepção está em consonância com a jurisprudência administrativa prevalente do CARF, notadamente da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, conforme ementas transcritas:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**Ano-calendário: 2008**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. CONFIGURAÇÃO.**

*Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I, do CTN, quando demonstrado que os responsabilizados não apenas ostentavam a condição de sócios de fato da atuada, como foram os responsáveis pelas operações societárias que resultaram na atuação.*

*Comprovado nos autos que as pessoas física e jurídicas classificadas pela fiscalização como sujeitos passivos solidários atuaram de maneira ativa, individual e unida com a fiscalizada, assumindo reciprocamente direitos e obrigações que circunscreveram os fatos jurídicos que dão essência à obrigação tributária, resta configurado o interesse comum na situação que constitui o fato gerador. (Acórdão nº 9101-003.889 – CSRF/1ª Turma. Sessão de 07/11/2018)*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**Exercício: 2003, 2004**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM. CABIMENTO.**

*Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124,*

*I, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados não apenas ostentavam a condição de sócios de fato da atuada, como estabeleceram entre ela e outras empresas de sua titularidade atuação negocial conjunta. (Acórdão nº 9101-002.349 – CSRF/1ª Turma. Sessão de 14/06/2016)*

Em face dessas premissas, passa-se a analisar o caso em concreto.

c) Da Responsabilidade Solidária do Sr. EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE

Inicialmente, quanto à alegação de ausência de intimação do Recorrente, na fase inquisitória, para esclarecer as supostas contradições tidas como existentes no relatório de auditoria e que se constituía um dos pilares da responsabilização, já nos posicionamos neste voto que o vínculo de responsabilidade tributária ocorre quando uma pessoa, física ou jurídica, é legalmente designada como responsável pelo pagamento de um tributo que originalmente seria devida por outra pessoa. Quer dizer, ocorre quando da conclusão do procedimento fiscal.

Destarte, na espécie, até a conclusão do procedimento fiscalizatório, não há norma que condicione a imputação da responsabilidade tributária à intimação dos potenciais responsabilizados para prestar esclarecimentos e dirimir eventuais contradições, mesmo que essenciais à imputação de responsabilidade solidária.

Além disso, o Sr. EDUARDO foi devidamente cientificado da atuação, possibilitando-lhe acesso de todo conteúdo dos autos – autos de infração, RAF e todas as provas que deram lastro a atuação - sendo incabível qualquer alegação de cerceamento ao direito de ampla defesa e do contraditório, visto que só se instauram conjuntamente com o início do litígio ou protocolo da impugnação, nos termos do art. 14, do PAF.

Dando continuidade à apreciação, é certo que, conforme exaurimos, o interesse comum não é representado pelo interesse econômico ou pelos ganhos financeiros com a situação que constitui o fato gerador. O interesse comum é o interesse jurídico, vinculada à atuação conjunta na situação configuradora do fato gerador.

E, justamente nesse contexto, entendo que a Fiscalização comprovou à exaustão o interesse jurídico entre o Sr. EDUARDO e VASCONCELOS & CAMARA na situação que constituiu o fato gerador do IRPJ e do IRRF.

Compulsando todos documentos carreados aos autos, observa-se que buscando atuar de modo similar a um sócio participante (ou oculto) - que não aparece nas operações externas da sociedade, limitando-se a investir e contribuir com capital, em contrapartida de parte dos lucros – o responsabilizado, aproveitando-se da relação pessoal com o sócio de direito Sr. Pedro Neves, enxergou a capacidade técnica da Fiscalizada e uma oportunidade de mercado de torná-la uma empresa representativa no ramo de locação de máquinas e equipamentos, obtendo o correspondente proveito econômico de um sócio investidor.

Em prol dessa ilação, é mister comentarmos passagens do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 207/312, especificamente o item 3.1, nas quais a Autoridade Autuante faz deduções baseadas em documentos e nos depoimentos - de Pedro Neves Vasconcelos, João Carlos Lyra Pessoa de Melo Filho, Carolina Câmara Vasconcelos, Apolo Santana Vieira e do próprio responsabilizado – obtidos no compartilhamento da Operação Turbulência. Em tempo, rebateremos as argumentações da Defesa:

- i. **Mentor da proposta de Sociedade informal conforme depoimento do Sr. Pedro Neves –** Através do apontado depoimento pode-se inferir que a relação comercial entre eles era oriunda desde 1990. Ademais, a proposta de investimento na Fiscalizada partiu de o Sr. EDUARDO e consistia em que ele aportasse recursos para aproveitar o momento propício do mercado, e o Sr. Pedro Neves entraria como típico sócio ostensivo devido ao seu conhecimento técnico na execução dos novos contratos que seriam capitaneados pelos novos sócios de fato. **Quer dizer, diferente da pretensão do responsabilizado de que se trata de um simples empréstimo amparado por juros de agiotagem, verifica-se o interesse do Sr. EDUARDO na VASCONCELOS & CAMARA desde 2008, visando uma atuação comum e conjunta ocupando a função de sócio investidor.**

Coincidentemente, sem qualquer justificativa plausível pelos sócios de direito, logo após o fechamento do acordo entre Pedro Neves Vasconcelos e Eduardo Freire Bezerra Leite, ocorreu um aumento do capital social da Vasconcelos & CAMARA, de R\$ 50.000 (cinquenta mil reais) para R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais), formalizado na alteração contratual registrada na JUCEPE em 21 de agosto de 2009.

- ii. **Relacionamento Pessoal com os demais sócios de fato** - Registre-se que Aldo Guedes, que entrou como sócio de fato da Fiscalizada juntamente com o Sr. EDUARDO, “VENDEU SUA PARTICIPAÇÃO” a outro relacionado ao responsabilizado, o assumido sócio de fato João Carlos Lyra, por volta do ano de 2010. **Em suma, o Sr. EDUARDO nutria relacionamento pessoal com todos os sócios de direito e de fato da Fiscalizada, notadamente os que fizeram parte do quadro societário informal, sobre o qual detinha controle na formação, sem qualquer questionamento do sócio de direito.**
- iii. **Termos de Colaboração – dos termos utilizados envolvidos para explicar a sociedade informal** – Embora o Sr. EDUARDO tente se eximir da condição de sócio de fato, ao analisarmos os seus termos de colaboração e dos demais envolvidos observa-se expressões tais como: “sócio informal”, “passou a integrar informalmente a sociedade”, “comprou essa participação” e “vendeu a participação”, **as quais evidenciam que tanto o responsabilizado como o Sr. João Carlos eram de fato sócios informais da Fiscalizada, segundo entendimento deles próprios.**
- iv. **Responsável principal pelos investimentos realizados na Fiscalizada, através da disponibilização de máquinas e equipamentos** – O Sr. Eduardo era o sócio responsável pelo aporte de vultosos recursos (por meio da disponibilização de máquinas e

equipamentos) essenciais à elevação da capacidade operacional da Fiscalizada em 2000% - conforme depoimento da Sra. Carolina -, até porque os investimentos dos demais sócios foram mínimos. Dos relatos merece destaque: (...) *a empresa, antes da proposta inicial de Eduardo, possuía apenas um total de 5 máquinas, com as quais auferia sua receita bruta. Após os investimentos realizados, por Eduardo principalmente, chegou a ter a sua disposição aproximadamente 70 máquinas e 30 caminhões. Em síntese, cabia-lhe a função de fomentar a empresa de recursos (financiamento das máquinas e equipamentos), típico de um sócio investidor.*

- v. **Seu papel na fiscalizada segundo declaração do administrador de fato da empresa João Carlos Lyra Pessoa de Melo Filho** – Extrai-se do depoimento do Sr. João Carlos que a gestão cotidiana da Fiscalizada não era compartilhada com o responsabilizado, entretanto a este competia o suporte e fomento financeiro da empresa atendendo a seus pedidos, necessidades e demandas, todas decorrentes dos contratos da Autuada e de determinações emanadas das empreiteiras OAS e Mendes Junior, principais clientes.

Exemplifica dentre as determinações, a indicação pelo Sr. EDUARDO de PAULO CÉSAR DE BARROS MORATO e outras duas pessoas, cujo depoente não se recorda o nome, para compor formalmente o quadro societário da CAMARA & VASCONCELOS. Tais situações denotam que o responsabilizado (...) *era uma espécie de sócio informal que atuava em questões mais estratégicas: suporte financeiro e solução de demandas escaladas pelo administrador de fato (João Carlos Lyra).*

**Ou seja, o sócio de direito Sr. Pedro Neves era responsável pela gestão operacional e administrativa juntamente com o Sr. João Carlos, cabendo a responsabilidade pelo fomento financeiro e atuação em questões estratégicas ao sócio investidor o Sr. EDUARDO.**

- vi. **Trechos do depoimento de Apolo Santana Vieira** – (...) *Apolo Santana Vieira, um dos denunciados como o terceiro “suposto líder” da organização criminosa, atuando ao lado de João Carlos Lyra e Eduardo Freire Bezerra Leite no comando das empresas utilizadas para as operações de escamoteamento da origem e do destino de capitais, atuava na organização basicamente recebendo recursos no exterior e pagando-os em espécie no Brasil, por meio de suas empresas, ou de empresas fantasmas, controladas por ele. Apolo recebia dólares em suas contas no exterior, e os disponibilizava no Brasil conforme determinações de João Carlos Lyra e/ou Eduardo Freire Bezerra Leite.*

(...) *Resta evidente que a atuação de Eduardo e João Carlos era conjunta, inclusive no ramo de ramo de locação de máquinas, equipamentos e veículos para empreiteiras.*

(...) **Bruno Alexandre Donato Moutinho**, denunciado na operação Turbulência, com papel de gestão em empresas vinculadas a Apolo Santa Vieira, em seu Termo de Colaboração, ao contextualizar suas atuações na organização criminosa, **se refere às empresas controladas**

*por Eduardo e João Carlos, como empresas pertencentes ao “GRUPO” de João Carlos Lyra e Eduardo Bezerra Freire Leite. (g.n.)*

vii. **Recebimentos da sua prática de agiotagem por meio das empresas (CAMARA & VASCONCELOS e VASCONCELOS & CAMARA)** – Conforme o próprio responsabilizado relata em seu termo de colaboração, para receber pagamentos decorrentes de suas operações de agiotagem com terceiros, indicou a conta bancária de outra empresa dos sócios de direito - CAMARA & Vasconcelos. (...) *Outra situação na qual Eduardo Freire Bezerra Leite evidencia sua relação societária com as empresas é quando o mesmo relata que realizou empréstimos de valores vultuosos (R\$1.500.000 e R\$ 1.700.00) a determinada figura política, os quais foram negociados e concedidos em parceria com João Carlos Lyra, e tiveram como forma de pagamento acertada contratos superfaturados da OAS junto às empresas Vasconcelos & CAMARA e CAMARA & Vasconcelos. Sucintamente, trata-se de situações inadmissíveis para pessoas alheias ao quadro societário (de direito e de fato) de uma pessoa jurídica.*

viii. **Do proveito Econômico a partir dos lucros da empresa** – Conforme depoimento da Sra. Carolina CAMARA Vasconcelos, similar a um acordo comum entre sócios, era estabelecido que o Sr. EDUARDO receberia parte dos valores lucrados pelos contratos estabelecidos junto às empreiteiras (para quitação dos financiamentos) e parte seria aplicada em reinvestimentos para aquisição de novas máquinas e equipamentos para Fiscalizada. (...) *Segundo Eduardo Freire Bezerra Leite, em seu termo de Colaboração nº 1, o ajuste inicial implicava a proposta simples de investir por meio das máquinas, lucrar com os contratos de aluguéis, pagar os financiamentos e repartir, ao final, os equipamentos quitados entre os sócios (à época).*

Tal depoimento ratifica a ilação de que todo o aporte realizado pelo responsabilizado tem natureza de investimento, típico de sócio investidor, objetivando auferir lucros ou reinvestir na empresa. Quer dizer, não prospera a afirmativa de que somente emprestava recursos à VASCONCELOS & CAMARA, mediante retribuição, na condição de agiota.

ix. **Trechos do depoimento de Eduardo Freire Bezerra Leite – Termo de colaboração nº 1** – (...) *A seguir encontram-se transcritos os principais trechos do depoimento de Eduardo com relação ao seu vínculo com a Vasconcelos & CAMARA e que evidenciam sua familiaridade com a operação da empresa. Segundo Eduardo Freire Bezerra Leite, em seu termo de declaração [DOC. 5] (g.n.)*

*“[...] QUE o colaborador conheceu JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELO FILHO em 2006; QUE até 2010 o colaborador manteve apenas relação pessoal com JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELO FILHO; QUE, em 2008, o colaborador passou a ser sócio informal das empresas CAMARA & VASCONCELOS e VASCONCELOS & CAMARA, que tinha por objeto social a locação de máquinas e equipamentos de construção civil; [...] QUE quando o colaborador ingressou como sócio informal*

*das empresas em 2008, CARLOS GUEDES também passou a integrar informalmente a sociedade em ambas as pessoas jurídicas; QUE CARLOS GUEDES, irmão de ALDO GUEDES, já era amigo do colaborador há muito tempo; QUE o colaborador na verdade não se considerava um sócio das empresas; que não participava da respectiva administração gerencial e financeira; QUE a participação do colaborador nos negócios das empresas consistia na aquisição de máquinas e equipamentos que seriam utilizados por PEDRO NEVES VASCONCELOS; [...] QUE as máquinas e os equipamentos eram comprados em nome de uma das empresas do depoente, a CAMBOA CERÂMICA; [...] QUE alguns caminhões, entre sete e dez, comprados pelo colaborador e alugados para empreiteiras foram registrados em nome de outra empresa do colaborador, a MM ADMINISTRADORA E GESTORA DE BENS; [...] QUE o colaborador sabia que JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELO FILHO usava os contratos de locação de máquinas e equipamentos para gerar caixa dois em favor de empreiteiras; QUE as máquinas e os equipamentos eram locados principalmente para a OAS e a MENDES JUNIOR; QUE a geração de caixa dois ocorria mediante superfaturamento em medições e na emissão de notas fiscais; [...] QUE PEDRO NEVES VASCONCELOS, conhecido do declarante há cerca de trinta anos, era o sócio formal e real da CAMARA & VASCONCELOS e VASCONCELOS & CAMARA, responsável pelo controle operacional dos serviços efetivamente prestados por essas empresas [...]; QUE CAROLINA CAMARA VASCONCELOS era secretária de JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO, auxiliando-o na gerência financeira da CAMARA & VASCONCELOS e VASCONCELOS & CAMARA; QUE o colaborador acredita que ela era responsável pelo faturamento e emissão das notas fiscais das aludidas empresas, pela folha de pagamento e pela execução das movimentações financeiras determinadas e controladas por JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO; QUE CAROLINA CAMARA VASCONCELOS tinha conhecimento da geração de caixa dois em favor de empreiteiras; [...] QUE o colaborador conheceu PAULO CESAR DE BARROS MORATO há uns 10 anos, QUE PAULO CESAR DE BARROS MORATO tinha uma loja de telefones celulares no centro de Tamandaré/PE; QUE por volta de 2009 PEDRO NEVES VASCONCELOS precisava de uma pessoa para integrar formalmente o quadro societário da empresa CAMARA & VASCONCELOS; QUE o colaborador falou com PAULO CESAR DE BARROS MORATO, que aceitou ser sócio informal da empresa; QUE PAULO CESAR DE BARROS MORATO recebia uma quantia mensal da CAMARA & VASCONCELOS, mas ele não participava efetivamente de nenhum aspecto da administração da empresa;" (g.n.)*

Por tudo exposto, longe de se tratar de presunções como assevera a Defesa, observa-se de forma cristalina que entre os sócios da Fiscalizada existia um contrato tácito, com papéis e responsabilidades bem definidas para cada um. O sócio de direito, Sr. Pedro Neves Vasconcelos, era responsável principalmente pela gestão operacional, dada sua formação em engenharia e experiência em atuar com máquinas e equipamentos. O sócio de fato que assumiu a responsabilidade solidária, Sr. João Carlos Lyra Pessoa de Melo Filho, cabia a gestão administrativa

e financeira da empresa, bem como a articulação dos contratos com as empreiteiras e os pagamentos fictícios. Já ao responsabilizado cabia a resolução de questões estratégicas e o suporte e fomento de recursos para empresa atendendo aos pedidos, necessidades e demandas apontadas pelos outros sócios, especialmente as decorrentes dos contratos da Autuada e as emanadas de determinações das empreiteiras OAS e Mendes Junior. Contudo, todos almejavam a obtenção de lucros na execução da operação da empresa.

Ademais, verifica-se que riscos foram assumidos e repartidos entre eles. Por exemplo, conforme depoimentos dos Srs. Pedro Neves e João Carlos, houve momentos inclusive que os FINAME deixaram de ser pagos, por problemas de recebimentos nos contratos da Autuada, que acarretou a devolução de máquinas às instituições financiadoras.

Neste ponto, merece citarmos excertos do RAF, 207/312, notadamente quando o Fisco discorre sobre a relação “Sócio x Investidor”, parte integrante do item 3.1, os quais corroboram com nossa percepção:

(...)

*Ademais, é importante ressaltar que a operação da Vasconcelos & CAMARA não tinha prazo para ser encerrada, era uma relação contínua de interesses convergentes, entre sócios de fato e de direito (uma verdadeira sociedade). Enquanto houvesse contratos vantajosos, mais máquinas e equipamentos eram adquiridos e novos investimentos eram realizados, assim ocorreu até o início das investigações da operação Turbulência, fator que desacelerou (praticamente encerrou) todas as atividades relacionadas ao grupo alvo sendo investigado.*

*O que se verificou, desde a proposta inicial de investimento realizada por Eduardo até o encerramento das operações da empresa, foi uma sociedade existente entre Eduardo Freire Bezerra Leite, João Carlos Lyra e os sócios de direito da fiscalizada. A manutenção de um interesse comum – lucrar com o aquecimento do mercado imobiliário - entre sócios de fato e de direito, com as devidas responsabilidades atribuídas a cada um. A de Eduardo Freire Bezerra Leite era a de prover os investimentos ao longo da operação (através da disponibilização de máquinas e equipamentos), e atuar nas questões levantadas pelo administrador de fato – João Carlos Lyra – e pelo representante legal da fiscalizada – Pedro Neves Vasconcelos.*

*Por todo o exposto nesta seção, o interesse do sócio de fato - Eduardo - não se resumia a emprestar dinheiro e cobrar juros, mas sim em ampliar a capacidade operacional por meio de investimentos, obter novos contratos junto às empreiteiras, executar e receber os recursos advindos dos contratos, os quais eram distribuídos para quitação dos FINAMEs e para a realização de novos investimentos. Essas atividades eram atribuídas a cada um dos sócios, conforme sua expertise, disponibilidade e habilidade. Ademais, conforme exposto em seu depoimento, o mesmo tinha total conhecimento da operação da empresa, delegando a João Carlos, seu amigo pessoal e parceiro em outros negócios (conforme relatado na seção 3.3), a gestão propriamente da Vasconcelos &*

*CAMARA, atuando apenas nas questões mais críticas, quando demandando pelos demais sócios da empresa.*

Destarte, resta indubitável que o Sr. EDUARDO, está léguas de ser um mero agiota da VASCONCELOS & CÂMARA, dado que, por tudo exposto, atuou como sócio investidor. Tal ilação encontra-se demonstrada de forma cristalina quando observamos a presença de elementos que ao se interrelacionarem possibilitam o controle sobre recursos, processos e pessoas, formadores do **trinômio: poder, exposição e conexão**:

- a) Observa-se que por diversas formas exerceu **poder** traduzido na capacidade de influenciar nas decisões, comportamentos e resultados da Auditada, uma vez que tinha grande influência entre os demais sócios de direito e os de fato (Aldo Guedes, João Carlos Lyra e Paulo César de Barros Morato), inclusive na formação do quadro societário de fato; controle sobre os ativos e orçamento – o potencial operacional da empresa era diretamente proporcional a quantidade de máquinas e equipamentos que disponibilizava -; e pela sua expertise era chamado para atuar em questões estratégicas;
- b) Verifica-se sua **exposição** tanto quanto a sua relação com a Fiscalizada, como ao risco assumido posto que o retorno de seu investimento estava intrinsecamente ligado ao desempenho da investida – VASCONCELOS & CAMARA; e
- c) Percebe-se total **conexão** com a Fiscalizada e seu quadro societário – repiso de direito e de fato - visto que ao ampliar a capacidade operacional e contribuir para concretização do vínculo entre os operadores – composição do quadro societário de fato e atuação estratégica – indiscutivelmente objetivou influenciar no retorno sobre seu investimento através do envolvimento com a investida.

Em suma, é inquestionável a conclusão de que participou de forma direta na gestão da Fiscalizada e, por conseguinte, contribuiu para concretização de várias condutas fraudulentas, levantadas no âmbito da Operação Turbulência, notadamente, o superfaturamento de notas fiscais objetivando a geração de caixa dois associado a fictícios dispêndios que retornavam em espécie (processo de lavagem de dinheiro), em prol de fomentar empreiteiras de recursos para pagamento de propinas a agentes políticos e funcionários públicos (reais beneficiários).

Concluindo, similar aos demais sócios de direito e de fato, que inclusive assumiram as responsabilidades atribuídas, denota-se que o Sr. EDUARDO tinha interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta na situação que constituiu o fato gerador das exigências do IRPJ e IRRF objeto desses autos, não lhe sendo permitido eximir-se da responsabilidade solidária imputada, nos termos do art. 124, I, do CTN.

Do Pedido de Diligência/Perícia

Por derradeiro, os Recorrentes defenderam a conversão do julgamento em diligência em favor de: a) ser carreada aos autos "relação das transferências feitas", citada no depoimento do Sr. João Carlos Lyra Pessoa de Mello Filho, para realização de perícia – indica assistente e apresenta quesitos - bem como a intimação do depoente para especificar os valores revertidos em favor da Autuada em função das operações que geraram caixa dois; b) produção de prova pericial visando afastar a dupla incidência do IRRF em desfavor da Autuada e dos tributos incidentes sobre os valores creditados aos destinatários dos pagamentos; e c) identificar, no que tange à autuação do IRPJ, o momento do reconhecimento das receitas, tendo em vista a inidoneidade das notas fiscais emitidas.

Em que pese o seu arrazoadado, por tudo exposto neste voto, demonstraremos que não se fazem necessárias.

Como é cediço, a autoridade julgadora, na formação de sua livre convicção é que avaliará a necessidade de eventual diligência ou perícia, indeferindo aquelas que forem consideradas desnecessárias. Deve-se levar em conta, ainda, que os pedidos de diligência e perícia não servem para suprir a deficiência no cumprimento do ônus da contribuinte de apresentar os elementos probatórios necessários para dar suporte à constituição do direito ao crédito pleiteado. Desta forma, afiguram-se desnecessários e devem ser indeferidos.

Na espécie, conforme exaurimos, no que toca ao lançamento do IRPJ, a receita bruta conhecida coincide com o valor faturado e efetivamente recebido pela VASCONCELOS & CAMARA, ou seja, ao percebê-los, concretiza-se os fatos imponíveis dos IRPJ lançados de ofício. Ademais pouco importa para aferição da receita bruta conhecida a destinação final do numerário recebido e dos efeitos tributários provocados nestes destinatários, nos termos do § 1º, do art. 43, do CTN.

Quanto à exigência do IRRF, previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995, tem natureza de presunção legal, que provoca a inversão do ônus da prova em desfavor da Recorrente. Logo, não é cabível transformar o órgão julgador *ad quem* em órgão de auditoria ou se convolar este juízo em fase de procedimento de auditoria, com a determinação de diligências para veicular papel que caberia ter sido levado a termo pela contraparte, à qual instaria provar ou demonstrar.

É importante destacar que a determinação de diligência, nesta fase processual, teria cabimento na formação do juízo de convencimento, para sanar eventuais dúvidas ou a cancelar o demonstrado na completude das provas trazidas aos autos pela parte que postula o direito, o que não vislumbramos nestes autos.

Assim, no presente processo, portanto, a realização de diligência/perícia é desnecessária e deve ser indeferida conforme disposição do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72<sup>29</sup>.

---

<sup>29</sup> Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

**DA CONCLUSÃO**

Ante ao exposto, oriento meu voto no sentido de conhecer dos RECURSOS VOLUNTÁRIOS e DAR-LHES PARCIAL PROVIMENTO, para REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, MANTER integralmente todos os créditos tributários integrantes da lide, juntamente com os acréscimos legais correspondentes, inclusive REDUZIR o percentual da multa de ofício imputada de 225% para 75%, bem como MANTER as responsabilidades solidárias dos Senhores: PEDRO NEVES VASCONCELOS, GEMIM MARIA CAMARA VASCONCELOS, JOAO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO e EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE.

*Assinado Digitalmente*

**Raimundo Pires de Santana Filho**