



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 11020.001382/2010-57  
**Recurso n°** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-004.028 – 1ª Turma  
**Sessão de** 13 de fevereiro de 2019  
**Matéria** GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS.  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL  
NOVAPELLI INDÚSTRIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA. e responsáveis tributários: FASOLO ARTEFATOS DE COURO LTDA. e GUIFASA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

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

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Para a dedutibilidade dos custos referentes a serviços prestados por terceiros, além da apresentação de nota fiscal, é necessária a comprovação da efetiva prestação e do respectivo pagamento. Em caso de não comprovação, justifica-se a glosa dos valores correspondentes na determinação do lucro real.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se da mesma matéria fática, aplica-se ao lançamento decorrente de CSLL, a decisão proferida na exigência principal de IRPJ, dada a relação de causa e efeito.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

PAGAMENTOS REALIZADOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Nos casos de pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiários não identificados, bem como naqueles efetuados ou entregues a terceiros ou sócios em que não for comprovada a operação ou a sua causa, os valores correspondentes se submetem à incidência do Imposto de Renda retido exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

**RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.**

Não se conhece de recurso que não comprove a divergência jurisprudencial nos termos do Regimento Interno do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial do Contribuinte, apenas quanto à exigência de IRPJ e de CSLL e, no mérito, em negar-lhe provimento, bem como não conhecer dos Recursos Especiais dos Responsáveis Tributários. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luis Fabiano Alves Penteado e Livia De Carli Germano, que lhe negaram provimento.

*(assinado digitalmente)*

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de recursos especiais apresentados pela FAZENDA NACIONAL, por NOVAPELLI INDÚSTRIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA., e pelos responsáveis tributários FASOLO ARTEFATOS DE COURO LTDA. e GUIFASA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO, em face da decisão proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, que em sessão realizada em 29/7/2014, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário apresentado pelo contribuinte e responsáveis solidários para exonerar a exigência de IRRF com origem em glosa de custos. O Acórdão nº 1401-001.224 (e-fls. 1.528/1.556) recebeu a seguinte ementa:

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

*Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008*

*CUSTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.*

*Para a dedutibilidade de custos referente a serviços prestados por terceiros, não é suficiente a simples apresentação de nota fiscal. É necessário a prova da efetiva prestação dos serviços e/ou do respectivo pagamento. Não comprovada a efetividade da prestação dos serviços e/ou efetivo pagamento, os valores correspondentes não são dedutíveis para determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, justificando a sua glosa.*

**BASE DE CÁLCULO DO IRPJ e da CSLL. DEDUÇÃO DE DESPESAS.**

*A dedutibilidade de despesas, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, está restrita aos valores escriturados.*

**IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO**

*Não está sujeito à incidência do imposto na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, o pagamento efetuado pela pessoa jurídica a beneficiário identificado.*

**INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE ATOS LEGAIS. DISCUSSÃO.**

*Incabível na esfera administrativa a discussão em torno da inconstitucionalidade ou ilegalidade de uma determinada norma legal, pois essa competência é atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário, na forma dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal.*

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

*A formalização de responsabilidade solidária não implica em desconsideração da pessoa jurídica.*

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM COM A SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR**

*É cabível a responsabilização pelo crédito tributário do sujeito passivo à terceiros, quando praticados atos ou negócios com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária.*

**JUROS DE MORA . TAXA SELIC**

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.*

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.**

*Os procedimentos de escriturar despesas inexistentes ou não comprovadas e de simular pagamentos (de serviços e*

*empréstimos) a uma pessoa jurídica, sob a gerência de uma pessoa física que mantém o controle da maioria das pessoas jurídicas envolvidas nas operações, caracterizam conduta dolosa tendente a excluir ou modificar as características essenciais da obrigação tributária principal, reduzindo desse modo o montante dos tributos devidos e evitando o seu pagamento, enquadrando-se nos conceitos de fraude e conluio, previstos nos arts. 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, justificando a aplicação da multa agravada no percentual de 150%.*

#### *LANÇAMENTOS DECORRENTES*

*Tratando-se da mesma matéria fática, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL apenas para cancelar o lançamento de IRRF cuja origem tenha sido a glosa de custos. Vencidos o Conselheiro Antonio Bezerra Neto (Relator) e Fernando Luiz Gomes de Mattos que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Maurício Pereira Faro.*

Contra essa decisão a Fazenda Nacional primeiramente apresentou embargos de declaração (e-fls. 1.558/1.562), apontando obscuridade e omissão na decisão. Os embargos foram rejeitados pelo despacho da presidência da turma (e-fls. 1.565/1.568).

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial em que aponta divergência jurisprudencial em relação à tese vencedora de que "*a identificação do beneficiário do numerário é suficiente para tornar improcedente a exigência do IRRF*", sustentando como flagrante divergência a interpretação dada pelo colegiado ao art. 61 da Lei nº 8.981/95 (art. 674 do RIR/99). A título de paradigmas indicou o Acórdão nº 2202-002.804 e o Acórdão nº 1102-001.075, que receberam as seguintes ementas:

#### Acórdão nº 2202-002.804

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF*

*Ano-calendário: 2003, 2004, 2005*

*QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTARNº105/2001.*

*A Lei Complementar nº 105/2001 permite a quebra do sigilo por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.*

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

*A aplicação do disposto no art. 61 da Lei nº. 8.981/95 (art. 674 do RIR/99) decorre, sempre, de procedimentos investigatórios levados a efeito pela Administração Tributária, não sendo razoável supor que o contribuinte, espontaneamente, promova pagamentos sem explicitação da causa ou a beneficiários não identificados e, em razão disso, antecipe o pagamento do imposto à alíquota de 35%, reajustando a respectiva base de cálculo. A incidência em referência sustenta-se na presunção (da lei) de que os pagamentos foram utilizados em operação, passível de tributação, em que, em virtude do desconhecimento do beneficiário ou da sua natureza, desloca-se a responsabilidade pelo recolhimento do tributo correspondente para quem efetuou o pagamento. No caso, a constituição do crédito tributário correspondente só pode ser efetivada com base no art. 149, I, do Código Tributário Nacional, sendo a decadência do direito de se promover tal procedimento disciplinada pelo disposto no art. 173 do mesmo diploma.*

**PEDIDO DE PERÍCIA INDEFERIMENTO**

*É de ser indeferido o pedido de perícia contábil quando a prova que se pretende formular com a perícia era de exclusiva responsabilidade do sujeito passivo*

**PAGAMENTOS REALIZADOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTOS SEM CAUSA.**

*A pessoa jurídica que entregar recursos a terceiros ou sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.*

**IRF PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. CAIXA.**

*Sendo a conta CAIXA controladora de meios de pagamento, lançamento a seu crédito, sem a comprovação de que anteriormente houve um lançamento incorreto a seu débito, evidencia que pagamento foi efetuado. A falta de apresentação da documentação relativa à operação permite o enquadramento como pagamento sem causa e a beneficiário não identificado.*

**MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE. FRAUDE.**

*A imposição de multa qualificada (150%) deve ser fundamentada em comprovação inequívoca. Provada a existência de simulação, está caracterizado o evidente intuito de fraude.*

Acórdão nº 1102-001.075

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF*

*Ano-calendário: 2007, 2008, 2009*

*PAGAMENTO SEM CAUSA*

*Sujeita-se à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, o pagamento efetuado por pessoa jurídica a beneficiário não identificado, assim como o pagamento efetuado ao sócio ou a terceiros, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.*

No mérito, defende que, uma vez constatado pagamento há de se exigir o IRRF por não identificação do beneficiário e/ou de sua causa.

Observa que, no caso dos autos, o contribuinte não identificou os reais beneficiários dos pagamentos realizados mediante cheques emitidos, relacionados na planilha de fl. 141. Embora tenha sido intimado a identificá-los (fls. 337/338), limitou-se a informar que os referidos pagamentos foram realizados a CF Design (fl. 340) e que os cheques foram sacados no caixa do banco, sem contudo, comprovar essa afirmativa, portanto, nem o real beneficiário, nem a causa do pagamento foram identificadas.

Ao final, pede seja conhecido e provido o recurso especial para reformar o acórdão atacado e restabelecer o crédito tributário, no ponto indicado.

O recurso da PFN foi admitido pelo despacho de e-fls. 1.588/1.593.

Cientificados contribuinte e responsáveis, aquele apresentou contrarrazões ao recurso da PFN (1.611/1.615), afirmando, inicialmente, que foi equivocado o entendimento do examinador dos embargos, eis que o voto vencedor teria deixado claro que a causa dos pagamentos foram os serviços prestados pela CF Design. Prova disso, segundo alega, seria o trecho grifado "*ainda que desconsiderados os serviços prestados pela CF Design*". Prossegue no sentido de que o termo *ainda que* deixaria claro que a conclusão dos julgadores não foi pela desconsideração dos serviços prestados. Eles simplesmente registraram que *ainda que* fossem desconsiderados os serviços, deveria ser extinta autuação a título de IRRF.

Afirma que seria improcedente a imputação pretendida pela União, uma vez foram claramente identificados os beneficiários e a causa dos pagamentos realizados para a CF Design e conclui requerendo o não provimento do recurso especial da PFN.

Na mesma data, o contribuinte NOVAPELLI INDÚSTRIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA., assim como os responsáveis tributários FASOLO ARTEFATOS DE COURO LTDA. e GUIFASA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO, apresentaram recurso especial em peças apartadas (e-fls. 1.618/1.633; 1.647/1.666 e 1.684/1.699).

O contribuinte aponta divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e outras decisões do CARF e/ou Conselho de Contribuintes, nas seguintes matérias:

1) Comprovação de custos. Indica como paradigma o Acórdão nº 105-17.348, que recebeu a seguinte ementa (na parte que interessa):

*DESPESAS DEDUTÍVEIS - COMPROVAÇÃO - A escrituração no Livro Razão dos pagamentos feitos a prestadores de serviço de publicidade e propaganda com a menção, em cada lançamento, do número da nota fiscal correspondente é comprovação bastante da sua realização.*

2) Responsabilidade solidária dos créditos tributários apurados na Novapelli para as pessoas jurídicas Fasolo e Guifasa. Indica como paradigma o Acórdão nº 2402-004.877, que se encontra assim ementado (na parte que interessa):

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010*

*GRUPO ECONÔMICO DE FATO. NÃO CONFIGURAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO FÁTICA.*

*Inexistindo a comprovação da vinculação comercial entre empresas pretensamente integrantes de grupo econômico com a autuada, sobretudo quanto à unidade de comando e confusão societária, patrimonial, financeira e contábil, não se pode vincular tais empresas como devedoras solidárias pelas contribuições devidas pelo contribuinte.*

Após sustentar que estariam presentes os requisitos para admissão do recurso especial pela dissidência do acórdão recorrido com os acórdãos acima referidos, quanto ao mérito, em síntese, defende que: (i) é suficiente a abundante prova carreada nos autos para comprovar a prestação de serviços pelas empresas CF DESIGN, RYCAMP e pelo Sr. Márcio Fasolo Proença, tornando assim, totalmente insubsistente a autuação; (ii) na remotíssima hipótese de manutenção da glosa de custos, sejam afastados os termos de sujeição passiva solidária das empresas Fasolo e Guifasa, por não configurarem, juntamente com a recorrente, um grupo econômico e (iii) acaso mantida a exigência, seja afastada a multa qualificada de 150% por total dissonância com a jurisprudência deste Tribunal.

E aduz, ainda, que "o acórdão manteve o indeferimento do pedido de perícia feito pela recorrente desde a sua impugnação, o que seria curial para confirmar os fatos por ela narrados, juntamente com os documentos carreados ao longo do processo. Tal negativa representa claro cerceamento ao direito de defesa da recorrente, o que ensejaria, desde já a nulidade do acórdão que ora se combate".

Os recursos especiais dos responsáveis tributários apresentam como matéria divergente: "Da responsabilidade solidária dos créditos tributários apurados na Novapelli para as pessoas jurídicas Fasolo e Guifasa". Indicam como paradigma o mesmo Acórdão nº 2402-004.877, que também foi apresentado no recurso especial do contribuinte e cuja ementa já se encontra transcrita acima.

No mérito, em sucinto arrazoado, argumentam que a solidariedade passiva dependeria de se mostrar a participação das empresas Fasolo e Guifasa no fato gerador do tributo ou da multa pertinente ao tributo em questão, o que não se demonstrou.

Aduzem ainda que, na remota hipótese de manutenção da decisão combatida, deve ser observada a jurisprudência deste tribunal que entende que a mera omissão de receitas não enseja a não aplicação de multa qualificada de 150%.

Por fim, requerem o provimento dos seus recursos para reforma parcial da decisão, de forma que seja cancelado os termos de sujeição passiva solidária das empresas Guifasa e Fasolo, por não se caracterizarem, juntamente com a Novapelli um grupo econômico.

O despacho de admissibilidade (e-fls. 1.714/1.717) analisou conjuntamente os recursos especiais do contribuinte e dos responsáveis tributários e os admitiu, estendendo aos responsáveis tributários a admissibilidade da matéria "responsabilidade tributária - interesse comum".

Intimada desse despacho, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (e-fls. 1.719/1.732) em que pede o não provimento do recurso especial do contribuinte e dos coobrigados, apresentando os seguintes fundamentos:

(i) a fiscalização, no que tange à infração "Glosa de despesas não comprovadas", diante de evidências e do conjunto probatório carreado aos autos, constatou que os serviços supostamente prestados à contribuinte pelas pessoas jurídicas Márcio Fasolo Proença Representações Ltda, Rymcap Consultoria Planejamento Empresarial Ltda e CF Design, não ocorreram na realidade, o que restou corroborado pela apresentação apenas das notas fiscais desacompanhadas de outros elementos de prova, mormente porque nas diligências promovidas verificou-se que referidas empresas não existiam de fato;

(ii) a legislação prevê que a despesa somente é dedutível quando for necessária à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora de receitas, e desde que seja usual ou normal no tipo de operações ou atividades da entidade, mas que esse conjunto de preceitos imprescindíveis à legitimação da dedução não estão reunidos no caso em apreço. Reproduz e adota as razões de decidir do voto proferido pela autoridade de primeira instância.

(iii) quanto ao tema "Responsabilidade solidária em razão da existência de grupo econômico de fato", a fiscalização trouxe aos autos diversos fatos e circunstâncias que em seu conjunto demonstram, que as pessoas jurídicas Novapelli, Fasolo e Guifasa são consideradas um único empreendimento, demonstrando interesse comum a justificar a incidência do art. 124, I, do CTN. Do referido dispositivo extrai que, quando duas ou mais pessoas estiverem ligadas por interesse comum ao fato gerador dar-se-á a solidariedade legal presumida, o que ficou evidenciado nos autos pelo interesse comum dos sócios nos resultados do empreendimento.

(iv) a CLT exige como condição elementar para caracterização de grupo econômico, o controle central de uma das empresas sobre as demais. Assim, seria necessário haver a conjugação dos seguintes elementos: 1) composição de entidades estruturadas como empresas; 2) que, entre elas, haja um nexo relacional.

(v) entre a Novapelli (contribuinte) e as pessoas jurídicas Fasolo e Guifasa, existe uma relação interempresarial, pois os negócios são conduzidos tendo em vista interesses desse grupo, e não os de cada uma das diversas sociedades, o que torna essa separação societária de índole apenas formal, de forma que restou caracterizada a formação do grupo econômico de fato e a consequente responsabilização solidária de todas as empresas dele integrantes.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner - Relatora

### Recurso especial do contribuinte e responsáveis tributários

#### Conhecimento

Preliminarmente, conheço do recurso especial do contribuinte NOVAPELLI INDÚSTRIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA. em relação à matéria de glosa dos custos, nos termos do despacho de admissibilidade de e-fls. 1.714/1.717.

Contudo, no tocante à matéria "responsabilidade tributária solidária - interesse comum", objeto de recurso especial do contribuinte NOVAPELLI INDÚSTRIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA., assim como dos recursos especiais dos responsáveis tributários FASOLO ARTEFATOS DE COURO LTDA. e GUIFASA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO, que apresentaram recursos apartados, mas idênticos no conteúdo, muito embora essa matéria tenha sido admitida em exame preliminar de admissibilidade, entendo que não pode ter seguimento, por não se verificar nesta etapa a demonstração da divergência jurisprudencial na forma exigida pelo art. 67 do RICARF:

*Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*

*§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.*

(...)

*§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.*

No caso em litígio, a autoridade fiscal concluiu que as supostas três empresas FASOLO, NOVAPELLI e GUIFASA seriam, de fato, um único empreendimento empresarial, muito embora estivessem formalmente constituídas de forma independente. Tal conclusão se deu a partir de diversos fatores, elencados resumidamente ao final do Relatório da Atividade Fiscal (fls.85/86 do vol.1), abaixo reproduzido:

*a) Todas as três "empresas" estão integralmente voltadas para a consecução do mesmo objetivo empresarial, qual seja a produção e venda de artigos de couro da marca FASOLO;*

*b) Todas as três "empresas" pertencem A família FASOLO PROENÇA, sendo comandadas pelo Sr Renan Oronoz Proença (vide item 2);*

c) As "empresas" FASOLO e NOVAPELLI estão localizadas no mesmo endereço, sem que haja qualquer separação física entre elas (vide item 3);

d) No endereço das "empresas" FASOLO e NOVAPELLI, não existe qualquer separação entre as máquinas/equipamentos e os funcionários de ambas "empresas" (vide item 4);

e) No endereço da "empresa" GUIFASA existem máquinas e equipamentos das "empresas" FASOLO e NOVAPELLI, bem como funcionários da FASOLO (vide item 7);

f) Há intenso trânsito de recursos entre as três "empresas", principalmente a título de supostos adiantamentos ou empréstimos que têm a característica de jamais serem quitados (vide item 9);

g) As "empresas" NOVAPELLI e GUIFASA não têm corpo funcional condizente com as operações comerciais que declaram, restando claro que tais operações apenas são conseguidas mediante utilização de recursos materiais e principalmente humanos da FASOLO (vide item 6.6);

h) Há notória confusão patrimonial/contábil entre as três empresas, de modo que uma recebe valores ou paga despesas que são de titularidade da outra, em clara afronta ao princípio contábil da entidade (vide item 8);

i) Mesmo nº de telefone aposto no cabeçalho das NFs emitidas por FASOLO e NOVAPELLI (vide item 6.2)

j) Energia elétrica faturada no endereço de FASOLO é contabilizada por NOVAPELLI, e energia elétrica faturada no endereço de NOVAPELLI é contabilizada por FASOLO (vide item 6.3);

k) Eventuais recursos extraordinários recebidos por GUIFASA (prêmio de seguro, valores decorrentes de ações judiciais...) são diretamente repassados A. NOVAPELLI (Vide item 9, a);

l) Cita-se ainda os fatos já resumidamente elencados no item 10 [OUTROS ELEMENTOS QUE INDICAM A UNICIDADE EMPRESARIAL]

É de se ressaltar, pois, que neste caso, a fiscalização trouxe aos autos diversos fatos e circunstâncias que em seu conjunto demonstrariam que as pessoas jurídicas Novapelli, Fasolo e Guifasa, mais do que um grupo econômico, teriam que ser consideradas, de fato, um único empreendimento.

O paradigma apresentado em relação a essa matéria pelo contribuinte NOVAPELLI e pelos responsáveis tributários FASOLO e GUIFASA, em seus respectivos recursos especiais, trata de recurso de ofício em matéria de contribuição previdenciária, em que, inicialmente, a DRJ concluiu que a fiscalização não se desincumbiu do ônus de comprovar a vinculação administrativa, diretiva ou o controle de quaisquer das empresas arroladas no pólo passivo da autuação, o que foi confirmado pela turma ordinária do CARF.

Veja-se que o relatório do voto paradigma transcreve as razões do colegiado de primeira instância para afastar a imputação de responsabilidade solidária naquele caso, apontando que a fiscalização: "*pretendeu vincular, por solidariedade, empresas distintas apenas a partir de uma análise perfunctória de alguns dados cadastrais disponíveis nos bancos de dados da Receita Federal do Brasil, sem sequer requisitar ou perquirir os registros contábeis dos envolvidos para deduzir a existência de subordinação ou controle entre elas*".

Em seguida, em seu próprio voto, o relator sustenta que a caracterização de grupo econômico de fato se apresenta como um procedimento excepcional, que não pode se afastar dos requisitos e condições contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, e que não pode se pautar em meras subjetividades e, ainda, baseadas em premissas que não constem dos autos. Segue o trecho do voto que esclarece o fatos e a interpretação dada naquele caso:

*Inicialmente, em que pese destacar a necessidade de um controle central e/ou uníssono, a fiscalização não logrou comprovar que, no decorrer de todo período fiscalizado, o grupo de pessoas controladoras detinha o controle de TODAS as empresas no desenvolvimento de suas operações e atividades comerciais.*

*Igualmente, não restou demonstrada a vinculação comercial das demais pessoas jurídicas do pretense grupo com aquelas que se insurgiram contra o crédito.*

*Para mim, os fatos narrados que se referem à atividade empresarial, quadro societário, endereços, telefones e pessoas responsáveis pelo envio de declarações ao fisco não são suficientes para comprovar que as empresas estavam interligadas a ponto de serem consideradas grupo econômico.*

***Não há nos autos quaisquer outras evidências que demonstrem a existência de confusão patrimonial, administrativa e financeira, de comando único, tampouco de transferência de mão-de-obra entre as empresas supostamente integrantes do grupo.*** (grifou-se)

Confrontados o acórdão recorrido e o paradigma, entendo que este último não se presta a demonstrar dissídio jurisprudencial acerca da matéria - atribuição de responsabilidade solidária por interesse comum. Isto em função de: a) acórdão recorrido haver apreciado situação fática específica, detalhada no relatório e no voto condutor, que aponta confusão patrimonial e financeira a partir da demonstração das relações societárias, registro contábeis e movimentações financeiras, entre empresas que sequer existiriam como entidade, mas que constituiriam uma unicidade empresarial; e, b) por outro lado, o paradigma haver concluído que o interesse comum das empresas que supostamente integrariam um mesmo grupo econômico não fora provado pela autoridade fiscal, tendo sido afastada, por este motivo, a responsabilidade tributária que lhes fora atribuída inicialmente.

Resta, pois, demonstrado que os acórdãos confrontados não interpretaram o mesmo comando normativo de forma divergente, mas simplesmente chegaram a decisões diferentes diante de situações fáticas e probatórias específicas e distintas, e por razões de convencimento diversas, razão pela qual não é possível afirmar que se aplicaria aquela mesma decisão neste julgado.

Como a Câmara Superior de Recursos Fiscais não representa terceira instância de julgamento, devendo se manifestar somente em casos em que, efetivamente, se verifica o dissídio jurisprudencial, nos termos do Regimento Interno do CARF, uma vez que isso não ocorreu, **não conheço do recurso especial do contribuinte na matéria "responsabilidade tributária solidária - interesse comum", bem como dos responsáveis tributários FASOLO e GUIFASA.**

Cabe ainda referir que, conquanto o contribuinte, ao final da petição recursal, mencione a improcedência da multa qualificada de 150%, alerto que essa matéria não será tratada, haja vista que não fez parte do recurso de divergência apresentado, como atesta o seguinte trecho destacado do recurso especial do contribuinte na parte em que defende o conhecimento do seu próprio recurso:

*2. Estão presentes os requisitos para admissão do presente recurso especial pela dissidência do acórdão recorrido com os acórdãos da:*

*a) Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, processo n.º 18471.000910/2002-81, Recurso n.º 164.611, Acórdão n.º 105-17.348, publicado no site do CARF, cuja cópia do seu inteiro teor segue em anexo.*

*b) Quarta Câmara/ Segunda Turma Ordinária do Primeiro Conselho de Contribuintes, processo n.º 10825.722045/2012-31, Recurso de Ofício, Acórdão n.º 2402-004.877, publicado no site do CARF, cuja cópia do seu inteiro teor segue em anexo.*

*3. Outrossim, nos termos dos arts. 36 e 37 da Lei n.º 9.784/99, a Recorrente declara expressamente que estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo os dados dos acórdão paradigmas.*

Como descrito no relatório, o paradigma mencionado no item a) refere-se à matéria "comprovação de custos" e o paradigma do item b) refere-se à matéria "responsabilidade tributária solidária - interesse comum". Não há comprovação de divergência em relação à matéria "multa qualificada", mas apenas a alegação de que "*na remotíssima hipótese de manutenção da decisão ora combatida, é jurisprudência assente neste Tribunal Administrativo que a mera omissão de receitas não enseja a não aplicação de multa qualificada de 150%*", e transcrição da ementa do "*ACÓRDÃO N.º 5354 (sic), DE 08 DE JULHO DE 2004*".

Assim, a partir da comprovação da divergência, deve ser conhecido parcialmente o recurso especial do contribuinte NOVAPELLI no que se refere à comprovação dos custos.

### **Mérito**

Quanto aos fatos, extrai-se dos autos, em síntese, que:

- a auditoria fiscal junto ao contribuinte NOVAPELLI teve origem em procedimento de diligência promovida na empresa FASOLO, empresa que tem por sócio principal e dirigente o Sr Francisco Renan Oronoz Proença;

- de acordo com o relato da autoridade fiscal, na diligência verificou-se que a FASOLO e a fiscalizada NOVAPELLI, juntamente com a empresa GUIFASA, se confundiriam, ou seja, seriam em verdade um único empreendimento empresarial;

- a análise da contabilidade de todas apontaria para a existência de pagamentos, efetuados pelo contribuinte, em 2005, 2006 e 2007, a título de serviços prestados ou empréstimos tomados junto às empresas CF DESIGN ASSESSORIA DE PROJETOS LTDA, RYMCAP CONS E PLANEJAMENTO, e MÁRCIO FASOLO PROENÇA REPRESENTAÇÕES LTDA., todas elas com domicílio tributário no endereço residencial do Sr Francisco, e que teriam como sócios, além de Francisco, seus filhos;

- intimada a apresentar elementos que comprovassem a efetividade dos mútuos pactuados e dos serviços prestados, bem como a necessidade e imprescindibilidade deles para o desenvolvimento de sua atividade operacional, a fiscalizada limitou-se a oferecer os registros contábeis e parte das notas fiscais;

- no curso do procedimento averiguou-se que as empresas prestadoras dos serviços não possuíam estrutura, tampouco funcionários ou corpo técnico com conhecimento suficiente para prestar os serviços que alegam terem efetuado;

- seguindo o trânsito do numerário, apurou-se que parte dos valores dados em pagamento fora sacado diretamente na boca do caixa, o que não permitiu comprovar que efetivamente ingressaram nas empresas prestadoras de serviço. Ao contrário, muitos montantes acabaram por ser direcionados e ingressaram no patrimônio pessoal do principal sócio e dirigente de todas as empresas;

- ao final dos trabalhos concluiu a fiscalização que os serviços alegadamente prestados ou os empréstimos supostamente tomados dessas empresas do grupo não restaram comprovados pelo contribuinte, daí porque foram glosados esses valores registrados como custos na apuração do IRPJ e da CSLL;

- considerou-se, ainda que os pagamentos efetuados pelo contribuinte não tiveram como reais beneficiários as empresas citadas, como também não foi identificada a causa desses pagamentos, já que de prestação de serviços não se trataram. Por tais razões formalizou-se lançamento do Imposto de Renda na Fonte (IRF) sobre pagamentos a beneficiários não identificados e sem causa;

- foi atribuída a responsabilidade solidária pelo crédito tributário constituído em nome do contribuinte à FASOLO ARTEFATOS DE COURO LTDA. e à GUIFASA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO, porque restara caracterizado o interesse comum de empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico. Isto porque todas elas teriam por sócio e dirigente de fato o Sr. Francisco Renan Oronoz Proença. Constatou-se que além de todas elas estarem registradas no endereço onde residem o Sr. Francisco, sua mulher Yeda Lucia Fasolo Proença e seus filhos Márcio Fasolo Proença e Carolina Fasolo Proença, havia verdadeira confusão patrimonial e financeira, pelo fato de que uma efetuava desembolsos para quitar custos e despesas de outra, recebia valores que seriam de titularidade de outra;

- a multa de ofício foi qualificada em razão do evidente intuito de fraude, caracterizado pela escrituração de despesas inexistentes ou não comprovadas, e por simulação de pagamentos feitos à CF DESIGN por suposta prestação de serviços ou quitação de mútuo, de forma a acobertar pagamentos efetuados ao próprio dirigente ou a terceiros não

identificados, mediante ajuste doloso entre FASOLO, Francisco e sua filha, Carolina Fasolo Proença, proprietária formal da empresa CF DESIGN, para o alcance do desiderato.

Estes são, em resumo, os fatos e alegações tratados nos autos.

### **Preliminar de nulidade**

A recorrente repete a alegação constante do recurso voluntário quanto ao indeferimento do pedido de perícia como causa de nulidade da decisão recorrida, o que, no julgamento precedente, foi afastado pelo i. relator na matéria pelos seguintes fundamentos:

#### *Perícia*

*A Recorrente requer a realização de diligência bem assim se insurge contra a decisão de primeira instância que a considerou prescindível.*

*Entretanto, o pedido deve ser indeferido em suas razões de mérito. Em primeiro lugar, verifico que os exames pretendidos podem ser aferidos mediante prova documental ou escritural, cuja produção está a cargo do próprio Contribuinte, nos termos do § 4º do art. 16 do referido Decreto, incluído pela Lei nº 9.532/97.*

*Ademais, o deferimento de diligência e perícia é uma decisão do âmbito de discricionariedade do julgador, cabendo a ele fazê-la ou não a depender da formação de sua convicção (diligência) ou mesmo que se lhe exigirá conhecimentos técnicos específicos que somente um perito especializado poderia ter (perícia), o que não é o caso dos autos em que se requer apenas análise de meros dados contábeis, fiscais e legais., perfeitamente dentro da alçada de competência do Auditor Fiscal e desta autoridade julgadora.*

*Portanto, indefiro o pedido de perícia.*

Considero sem reparos a análise pretérita e adoto seus precisos fundamentos para afastar a preliminar de nulidade renovada em sede de recurso especial, uma vez que as hipóteses de nulidade dos atos processuais estão previstas nos estritos termos do Decreto 70.235/72, que, em seu art. 59, inciso I, e que, nesses termos, não se verifica, nos autos, preterição do direito de defesa do contribuinte e responsáveis solidários.

### **Glosa de custos e despesas**

É assente que a legislação do Imposto de Renda permite a dedutibilidade, além dos custos efetivamente comprovados, também das despesas necessárias à manutenção da fonte produtora, significando dizer que o legislador reconhece como passíveis de dedução aqueles valores incorridos pela pessoa jurídica sem os quais seria impossível auferir receitas tributáveis.

A par do dever de escrituração, não há dúvida de que cabe ao contribuinte o ônus de comprovar a efetividade dos custos contabilizados, bem como a necessidade, usualidade e normalidade das despesas deduzidas quando da apuração do lucro tributável.

Sobre o tema, cabe transcrever os seguintes dispositivos do então vigente Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que dispõem sobre a matéria:

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

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

[...]

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

[...]

*Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).*

*§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).*

*§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).*

[...]

*Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 2º).*

[...]

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

Como se vê, não obstante a despesa possa ter existência real, condição necessária para a sua dedutibilidade, sua mera existência não é suficiente. Nos termos do art. 299 do RIR/99, somente são dedutíveis as despesas necessárias à atividade da empresa e à

manutenção da respectiva fonte produtora. E necessárias são as despesas pagas ou incorridas para realização das transações ou operações exigidas pela atividade da pessoa jurídica. Além disso, a lei limita a dedutibilidade às despesas operacionais usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Assim, a comprovação das despesas que afetam o lucro tributável deve evidenciar que o ônus assumido pelo contribuinte decorreu de exigências da atividade da empresa. Não basta a operação ser, hipoteticamente, comum à atividade empresarial. E somente por meio de documentos é possível afirmar que a despesa foi promovida para realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

Nesse contexto, a escrituração contábil da empresa somente faz prova a favor do sujeito passivo, nos casos em que, além de observadas as disposições legais, os fatos nela registrados estejam comprovados por documentos hábeis e idôneos, conforme prescreve o art. 923 do RIR/99, acima transcrito.

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

Tomando como norte essas considerações, passa-se a analisar os itens glosados pela autoridade fiscal.

1. Serviços prestados por MARCIO FASOLO PROENÇA REPRESENTAÇÕES LTDA

Extrai-se do relatório fiscal (fls. 43/97 do vol.1) que as transações com a referida pessoa jurídica foram registrados nas contas contábeis 400202010156 - SERV. TEC. E PROFISSIONAI e 400101020145 - SERVICOS TEC. Intimada a comprovar a efetividade e necessidade dos serviços prestados por aquela empresa nesses períodos, sob a forma de "*... quaisquer documentos (contratos, projetos, correspondências, pareceres, etc) que comprovem a efetiva prestação dos serviços descritos nos documentos fiscais (assessoria em modelagem, ou assessoria em marketing, ou outros), a natureza destes serviços e sua necessidade às operações da fiscalizada*" (fls. 296 e ss), o contribuinte limitou-se a apresentar 2 (duas) notas fiscais genéricas (fls. 272/273 do vol. 1) e a informar que os serviços prestados consistiram em consultoria em administração, marketing e modelagens de produtos, e que seriam serviços essenciais para as atividades da empresa. E, ainda, que "*por sua natureza, esses serviços não estão materializados em pareceres, contratos, etc.*" (fl 302). Nada além disso.

A fiscalização apurou, ainda, que a empresa MARCIO FASOLO PROENÇA REPRESENTAÇÕES LTDA não possui patrimônio, nem ao menos contas bancárias, e não registrou qualquer despesa de atividade. Seu endereço cadastral foi registrado na rua Estefânia Pasquali Eder, nº 395, na cidade de Bento Gonçalves — RS, que é o endereço residencial do Sr Francisco R.O. Proença e de sua família (Yeda Lúcia Fasolo Proença, esposa, Carolina Fasolo Proença, filha e Márcio Fasolo Proença, filho). Em visita ao referido endereço, constatou a fiscalização tratar-se de uma residência familiar, sem qualquer estrutura para estabelecimento industrial ou de prestação de serviços.

Quase não houve escrituração de operações na contabilidade da MARCIO FASOLO PROENÇA REPRESENTAÇÕES LTDA (fl 727 a 857). Nos balanços verificados, a única conta de ativo encerrando o ano com saldo foi a conta CAIXA. Os balancetes registraram um direito a título de "distribuição antecipada de lucros" e dívidas como obrigações fiscais e trabalhistas.

Avançando, a fiscalização promoveu a circularização das operações. Apurou que os pagamentos efetuados pelo contribuinte NOVAPELLI, que deveriam ter como beneficiário a empresa MÁRCIO FASOLO PROENÇA REPRESENTAÇÕES LTDA, muito embora registrados nessa como recebimentos na conta "CAIXA", na verdade foram depositados na conta corrente da pessoa física de Marcio Fasolo Proença. Questionado a respeito disso (fls. 858/860), Marcio Fasolo Proença afirmou que assim foi feito por "*indicação do signatário, por ser o titular da empresa e por não haver impedimento legal para tanto*" (fl 867 e 868).

Dos elementos constantes dos autos verifica-se que nem na fase fiscalizatória nem na fase recursal logrou o contribuinte autuado afastar as conclusões da autoridade fiscal por meio da comprovação de que: (i) os dispêndios foram efetivamente realizados com a pessoa jurídica de MÁRCIO FASOLO PROENÇA REPRESENTAÇÕES LTDA. e (ii) esses dispêndios corresponderam a remuneração de efetiva prestação de serviços.

A "robusta documentação" a que se refere o contribuinte em seu recurso especial, juntada em resposta a intimações na fase de fiscalização compreende, como ele mesmo descreve, "*recibos de pagamentos, notas fiscais de prestação de serviços, fotografias de cintos, relação de materiais utilizados nos projetos, roteiro de produção, extratos bancários e comprovantes de depósitos/transferências*" (fls. 302-316 e 325-336). Ocorre que exatamente essa documentação, acompanhada de respostas lacônicas às intimações, foi considerada insuficiente para comprovar os custos incorridos e deu ensejo a novas intimações e verificações, inclusive com circularização de informações junto a outras pessoas jurídicas, conforme narrado em detalhado relatório que acompanhou os autos de infração (vol.1).

Portanto, à mingua de comprovação das operações descritas, impossível a dedutibilidade pretendida, devendo ser mantida a glosa.

## 2. Serviços prestados por RYMCAV CONS PLANEJAMENTO

Ainda de acordo com o relato fiscal, o contribuinte também registrou e deduziu custos a título de prestação de serviços que teriam sido efetuados pela pessoa jurídica RYMCAV CONS PLANEJAMENTO. Para comprová-los apresentou as notas fiscais de fls. 325/333 e seus registros contábeis.

Também em relação a esses dispêndios foi intimada a "*Comprovar a efetividade e necessidade dos serviços prestados pela empresa RYMCAV CONS PLANEJ (CNPJ 07.981.617/0001-84), nos anos de 2006 a 2008*" (fl 318). Da mesma forma como se deu com o prestador de serviço anterior, a resposta circunscreveu-se a afirmar que "*os serviços prestados pela Rymcap consistem na consultoria em administração e gestão à Novapelli, atividades essenciais para a empresa. Por sua natureza, esses serviços não estão materializados em pareceres, contratos, etc*" (fl 323).

Esclareceu a autoridade fiscal que RYMCAV CONS PLANEJAMENTO, iniciou suas atividades em maio de 2006 e tem por sócios Francisco Renan Oronoz Proença

(90%) e seu irmão Antônio Proença Filho (10%). O objeto social seria a "*consultoria e planejamento empresarial*" (fl 457).

Seu endereço cadastral também foi registrado na rua Estefânia Pasquali Eder, nº 395, na cidade de Bento Gonçalves — RS, que é o endereço residencial de Francisco e de sua família, tratando-se, portanto, de uma residência familiar.

Em 2006, na DIPJ apresentada pela RYMCAP, a maior parcela de sua receita teria origem em serviços prestados à fiscalizada NOVAPELLI (R\$ 172.828,99). A outra parcela de suas receitas seria por serviços prestados à empresa SUL ARNO (R\$ 28.023,45), que também é empresa da família FASOLO (99% de propriedade dos filhos do casal Francisco Renan e Yeda Fasolo, tendo o Sr Francisco Renan como procurador com todos os poderes).

Na RYMCAP, os valores recebidos do contribuinte NOVAPELLI foram escriturados sempre em conta "CAIXA". No ano de 2006, alguns destes pagamentos ingressaram diretamente na conta bancária de Francisco Renan (Vide planilha — Pagamentos efetuados por NOVAPELLI que tiveram como beneficiário o Sr Francisco Renan — fl 140). Nos anos seguintes, 2007 e 2008, na concepção da auditoria, isso teria se repetido.

Apurou-se que a RYMCAP não teve despesas típicas de um empreendimento empresarial (balancetes, às fl 468, 474 e 475, 482 e 483.). Não efetuou despesas com aluguel, energia elétrica ou água. Registrou algum material de escritório e quanto aos bens permanentes, os únicos valores contabilizados em ativo foram alocados na conta "veículos" (fl 484).

Aqui, da mesma forma que no item anterior, dos elementos constantes dos autos verifica-se que nem na fase fiscalizatória nem na fase recursal logrou o contribuinte autuado afastar as conclusões da autoridade fiscal por meio da comprovação de que: (i) os dispêndios foram efetivamente realizados com a pessoa jurídica de RYMCAP e (ii) esses dispêndios corresponderam a remuneração de efetiva prestação de serviços.

A "robusta documentação" a que se refere o contribuinte em seu recurso especial, juntada em resposta a intimações na fase de fiscalização compreende, como ele mesmo descreve, as notas fiscais de fls. 325/333 e seus registros contábeis. Ocorre que exatamente essa documentação, acompanhada de respostas lacônicas às intimações, foi considerada insuficiente para comprovar os custos incorridos e deu ensejo a novas intimações e verificações, inclusive com circularização de informações junto a outras pessoas jurídicas, conforme narrado em detalhado relatório que acompanhou os autos de infração (vol.1).

Portanto, à mingua de comprovação das operações descritas, impossível a dedutibilidade pretendida, devendo ser mantida a glosa.

### 3. Despesas e empréstimos com CF DESIGN

A autoridade fiscal relata que, com relação à CF DESIGN, o contribuinte NOVAPELLI teria registrado despesas com prestação de serviços e com pagamentos de empréstimos.

No que toca às despesas, relatam os autos que o contribuinte foi intimado a comprovar a efetividade e necessidade dos serviços contratados a título de "design e criação", descritos em notas fiscais emitidas pela CF DESIGN, justificando, em resposta, que estes

"envolvem o design e criação de produtos em couro e são indispensáveis a NOVAPELLI..." (fl 302) e apresentando projetos.

A análise dos projetos revelou que cada produto possuía um código que era aquele utilizado para a venda dos produtos. Contudo, observou-se que vários dos códigos de venda foram encontrados em NFs emitidas em datas anteriores à data do respectivo projeto e, depois do projeto, não existiram mais as vendas dos produtos. A mesma situação foi observada em relação a maioria dos produtos constantes dos projetos apresentados pelo contribuinte.

Apurou-se que a CF DESIGN, em seu contrato social, se dedicaria à elaboração de desenhos e ao desenvolvimento de projetos e produtos da moda, bem como comércio de artigos para o vestuário e assemelhados. Teve por sócios, em 2005, 2006, até maio de 2007, Carolina Fasolo Proença (99%), filha de Francisco Renan Oronoz Proença, e Marcele Foresti (1%). Em maio de 2007, ingressa na sociedade Márcio Fasolo Proença, permanecendo os filhos Francisco desde então. Mas Francisco R.O. Proença detinha procuração da empresa com amplos poderes para realizar todos os atos de direção da empresa, destacando-se a movimentação de suas contas bancárias.

A empresa registrou nos cadastros da RFB seu domicílio tributário na rua Estefânia Pasquali Eder, nº 395, na cidade de Bento Gonçalves — RS, que, como se sabe, era a residência da família.

A DIPJ da empresa nos anos de 2005, 2006 e 2007, declarou receitas com origem em serviços prestados às empresas FASOLO e NOVAPELLI, estas duas últimas consideradas pela auditoria como um único empreendimento, tendo optado pelo Lucro Presumido.

Os pagamentos realizados por FASOLO e NOVAPELLI à CF foram, quase todos, por cheque, que, de acordo com a contabilidade da CF DESIGN teriam sido sacados diretamente na "boca do caixa" bancário e em seguida, deixados em espécie no CAIXA de CF Design, situação não usual que implicaria intensa circulação de valores em espécie. Mas a auditoria constatou que isso não ocorreu porque vários dos cheques foram compensados.

E assim concluiu a auditoria:

*Ora, deste relato tem-se que na verdade, tais "projetos" não podem ser aptos a justificar os desembolsos de valores por parte da FASOLO/NOVAPELLI, pois que se referem a produtos que, quando de sua apresentação à FASOLO/NOVAPELLI, já eram produzidos e comercializados pela mesma. Passa a impressão de que a fiscalizada imprimiu, em folha timbrada, diversos projetos quaisquer que já eram utilizados pela empresa nos últimos anos, provavelmente desenvolvidos dentro da própria empresa, e apresentou os mesmos para tentar justificar as NFs dos serviços que supostamente teriam sido prestados por CF DESIGN à NOVAPELLI. Note-se que alguns destes produtos nem chegaram mais a ser comercializados pela NOVAPELLI após a data constante do projeto, ou não o foram sob o código aposto no projeto. Doutra lado eram produtos já anteriormente fabricados e comercializados pela FASOLO (lembre-se que FASOLO e NOVAPELLI se confundem).*

*Outrossim, a apresentação de tais documentos, soma-se a outros indícios de modo a indicar que a empresa CF DESIGN sequer existe de fato, mas tão somente de direito, e principalmente que não realizou, em 2005, 2006 e 2007, qualquer projeto de design ou criação de produto à FASOLO/NOVAPELLI. Além destes supostos projetos nada mais foi apresentado pela FASOLO/NOVAPELLI que comprovasse sua efetividade ou necessidade.*

Há ainda os pagamentos feitos pela NOVAPELLI à CF DESIGN como liquidação de empréstimo, registrados contabilmente em 2005 e 2007, por dívida supostamente contraída junto à CF Design em 2004, 2005 e 2006.

Observou a fiscalização que em 2004, NOVAPELLI "assumiu" uma dívida junto à CF DESIGN em contrapartida (débito) da conta "Fornecedores", ou seja, teria quitado uma dívida com fornecedores, mediante assunção de outra dívida junto à CF DESIGN. Contudo, em 2004, NOVAPELLI não teria adquirido nenhum serviço de CF DESIGN.

Já no ano de 2005, CF DESIGN teria "emprestado" à NOVAPELLI o valor de R\$ 250.000,00. Como comprovante, NOVAPELLI apresentou tão somente um recibo avulso (fl 303) e, por insistência da fiscalização, posteriormente apresentou os comprovantes dos dois depósitos bancários (fl 334 e 335) em valores distintos, um de R\$ 190.000,00 e outro de R\$ 60.000,00.

Ao fim de toda a investigação sobre os pagamentos feitos pela NOVAPELLI, concluiu a fiscalização pela inexistência de fato da CF DESIGN. E isto com base no seguinte conjunto de indícios, os quais adoto como suficientes para demonstrar a impossibilidade de que CF DESIGN tenha efetivamente prestado serviços e emprestado dinheiro ao contribuinte NOVAPELLI:

*- Em diligência feita pela Fiscalização no seu endereço, constatou-se tão somente uma residência, não indicando a existência de um estabelecimento comercial ou de serviços. As fotos tiradas do local demonstram esse fato (fls. 98 a 100). Deve ser lembrado, que é o mesmo endereço do Sr. Francisco, da sua filha Carolina e das pessoas jurídicas CF Design e Márcio Fasolo.*

*- Um dos sócios do Contribuinte (Novapelli) é a CF Design (fl. 233), participando com 99% do capital social, fato esse que favorece a escrituração de operações que supostamente não se concretizaram.*

*- Diversos fatores indicam que a contabilidade da CF Design não demonstra a realidade dos fatos (imprestabilidade), entre os quais: a) que o saldo da conta Caixa em dezembro de 2005 é fictício, pois enquanto apresenta um saldo elevado para o seu porte (R\$597.037,94 fl. 616), paga juros bancários; b) empréstimo de valores altos foram concedidos e recebidos em um mesmo dia de uma mesma pessoa jurídica (fls. 50, 587 e 417).*

*- Inexistência de despesas inerentes à atividade desenvolvida, se limitando a impostos, multas, seguros, despesas de veículos,*

*despesas bancária, condomínio, honorários do contador e pró-labore (fls. 576, 577, 580, 581,603-609 e 629-637).*

*- Em diligência feita pela Fiscalização no seu endereço, constatou-se tão somente uma residência, não indicando a existência de um estabelecimento comercial ou de serviços, conforme fotos tirados do local (fls. 98 a 100).*

*- As despesas inerentes à sua atividade são irrisórias, porém registra a existência de sete (7) veículos (Citroen Xsaram, Renault Clio, Peugeot Feline, Peugeot 307, Astra Elite, Pajero TR4 e Citroen C4), indicando que tais veículos servem para o uso pessoal dos familiares e não para o desenvolvimento das suas atividades. A apresentação das contas da internet em nome de Yeda L F Fasolo e a Nota Fiscal de um computador em nome de Carolina Fasolo Proença, não comprovam que foram utilizados pela CF Design.*

*- O Sr. Francisco Renan Oronoz Proença, pai dos sócios da CF Design (Carolina e Márcio) possui ampla procuração para realizar a grande maioria dos atos de direção, conforme Procuração de fl. 560. É verdade que a procuração, por si só, não retira a legitimidade das operações e do trabalho, mas demonstra que o Sr. Francisco tem poderes de gerência sobre a CF Design, estando autorizado a praticar a maioria dos atos referentes à sua administração*

*- Em alguns projetos constata-se a existência de um código, o qual foi utilizados nas Notas Fiscais de vendas emitidas anteriormente à data do respectivo projeto, conforme exemplos constantes no Relatório de Atividade Fiscal (fl. 57). Na verdade, isso demonstra que os projetos não foram elaborados pela CF Design.*

*- Não comprovou que os valores de R\$70.000,00 e R\$250.000,00 tenham saído das contas bancárias da CF Design, assim como também, não afastou a premissa feita pela Fiscalização da pouca possibilidade de que tais valores tenham sido transportados em espécie. Também, não comprovou que o valor da saída de caixa da CF Design no valor de R\$98.250,00 realmente ocorreu, fato esse que reforça a hipótese de que a escrituração da CF Design não espelha a realidade.*

*- Enfim, todos esses indicativos evidenciam a inexistência de fato da CF Design e a não realização dos serviços (projetos de design ou criação de produto ao Contribuinte), devendo ser glosados os valores dos custos discriminados no demonstrativo de fls. 96-97 dessa pessoa jurídica.*

Diante desse sólido conjunto indiciário, demonstrou-se que as empresas Marcio Fasolo, Rymcap e CF Design não teriam condições, estrutura física e operacional para prestar os serviços que o contribuinte NOVAPELLI alega ter tomado, bem como que a CF Design sequer teria existência de fato, o que afasta qualquer veracidade a respeito da assunção de uma dívida desta pelo contribuinte autuado.

É certo que a escrituração contábil, isoladamente, não constitui prova a favor do contribuinte, mas tão somente quando lastreada em documentação hábil e idônea que comprove os fatos registrados. Cabe ao contribuinte manter sob sua guarda, enquanto não prescritas as ações cabíveis, não apenas as notas fiscais, mas todos os documentos necessários à comprovação das operações que alteraram sua situação patrimonial. Por consequência, assim também cabe ao contribuinte comprovar que os pagamentos efetivamente ocorreram.

Contudo, a tentativa de dar veracidade aos registros contábeis das despesas com prestação de serviços - e alegado pagamento de dívida - pela apresentação de notas fiscais ou recibos, no presente caso também tiveram sua força probante desconstituída pela autoridade fiscal.

Isto porque a maior parcela dos valores questionados pela fiscalização dizem respeito a notas fiscais descrevendo serviços genéricos de assessoria comercial e administrativa, projetos, design, etc... emitidas por empresas que, muito mais do que possuem vínculo com a contratante, na verdade com ela se confundem, e que poderiam fazer constar delas as informações que mais conviessem aos interesses do grupo econômico.

No recurso especial o contribuinte se limita a sustentar que teriam sido apresentados elementos suficientes para comprovar as operações e que "*todas as justificativas utilizadas pela fiscalização – e mantidas no acórdão recorrido - partem de premissas que não se confirmam*". Porém não apresenta razões para afastar as conclusões da fiscalização, apenas se fiando na tese de que bastaria a escrituração dos pagamentos feitos com o registro da nota fiscal correspondente como comprovação suficiente da realização do respectivo serviço, o que já foi desde o início afastado neste voto quando da descrição dos fundamentos legais que regem a matéria em litígio.

Diante de tudo, entendo que não logrou a recorrente desconstituir a autuação, pelo que deve ser mantida a glosa também nessa parte.

Em síntese, no mérito, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte, mantendo integralmente a exigência de IRPJ e de CSLL.

### **Recurso Especial da Fazenda Nacional**

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, o recurso especial da Fazenda Nacional deve ser conhecido nos termos do despacho de admissibilidade de-fls. 1.588/1.593.

No mérito, a Fazenda Nacional recorre contra a tese defendida no acórdão recorrido, integrada pelo despacho de admissibilidade dos embargos de declaração, no sentido de que, uma vez identificado o beneficiário do pagamento feito pela contribuinte, não cabe a incidência de IRRF.

No caso, considerou-se identificados os valores sacados diretamente do caixa bancário pelo administrador da CF Design, Francisco Renan Oronoz Proença. Tais quantias eram sacadas pelo administrador da CF Design e parte era depositada na conta do próprio, e outra parte já era repassada diretamente para seus sócios.

O contribuinte e os responsáveis solidários, em contrarrazões, defendem a inaplicabilidade do art. 674 do RIR, uma vez que o beneficiário dos pagamentos teria sido identificado. Conforme a tese da defesa, a aplicação desse dispositivo reclamaria a presença concomitante de duas condições: 1) o pagamento sem causa, e 2) a não identificação do beneficiário. Consideram, portanto, improcedente a imputação pretendida pela União, "*uma vez que claramente identificados os beneficiários e a causa dos pagamentos realizados para a CF DESIGN*".

O fundamento legal da exigência de IRRF foi o art. 674 do então vigente RIR/99, que tinha por matriz o art. 61 da Lei nº 8.981/95, redigido nos seguintes termos:

*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.*

(grifou-se)

Como se vê, o texto legal literalmente determina que a incidência de IRRF prevista no caput - pagamento a beneficiário não identificado - **também** se aplica no caso de não ter sido comprovada a causa do pagamento. Note-se que o legislador adotou o vocábulo também, que, de acordo com o dicionário Michaelis, é um advérbio que:

1. Indica que uma coisa é igual ou semelhante a outra já mencionada; da mesma forma, do mesmo modo, igualmente:
2. Indica inclusão de uma coisa em outra; ainda, outrossim:
3. Indica adição ou acréscimo; além disso:

Portanto, resta clara a intenção do legislador. A norma contempla duas hipóteses distintas para a exigência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte. A primeira, contida no *caput* do artigo, se refere a pagamento a beneficiário não identificado. A segunda, alojada no parágrafo primeiro, aplica-se a casos em que se desconheça a causa do pagamento, embora se saiba em favor de quem ele foi feito.

No caso dos autos, o beneficiário do pagamento foi identificado, porém o contribuinte não conseguiu comprovar a efetividade da operação registrada em sua contabilidade que teria dado causa ao referido pagamento.

Em seu recurso o contribuinte e os coobrigados vagamente tentam invalidar a autuação. Entretanto, não trazem outros elementos além daqueles que já foram questionados pela autoridade lançadora.

No caso do numerário saído do CAIXA há efetiva certeza de que pagamento foi realizado, de que foi subtraída a quantidade de numerário existente naquela conta. E a falta de apresentação da documentação relativa à operação permite, sem dúvidas, o enquadramento como pagamento sem causa.

Ademais, o parágrafo primeiro se refere a *sócio, acionista* ou *titular*. Se o pagamento for feito em favor de um sócio, não se pode dizer que o beneficiário seja pessoa não identificada. Entretanto, ainda assim, de acordo com o dispositivo legal, a incidência do imposto na fonte ocorrerá se a causa do pagamento for desconhecida. E esse é exatamente o caso dos autos.

Dessa forma, ainda que tenha sido identificado que o beneficiário dos recursos sacados diretamente da CF Design foi o administrador, Francisco Renan Oronoz Proença, dado que a causa dos pagamentos não foi identificada, entendo que deve ser mantida a exigência de IRRF.

Nesse sentido, dou provimento ao recurso especial da PFN para restabelecer a exigência de IRRF.

### **Conclusão**

Em face do exposto,

1) quanto ao conhecimento: 1) voto por conhecer parcialmente do recurso especial do contribuinte, apenas quanto à exigência de IRPJ e de CSLL; 2) não conhecer dos recursos especiais dos responsáveis tributários FASOLO e GUIFASA; 3) conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional;

2) quanto ao mérito do recurso especial do contribuinte, voto por negar provimento;

3) quanto ao mérito do recurso especial da Fazenda Nacional, voto por dar provimento.

*(assinado digitalmente)*  
Viviane Vidal Wagner

Processo nº 11020.001382/2010-57  
Acórdão n.º **9101-004.028**

**CSRF-T1**  
Fl. 1.758

---