



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13603.724700/2011-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1102-001.031 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2014
Matéria IRPJ - CSLL - IRRF - glosa de custos - pagamentos sem causa
Recorrente PRAVIC INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009

MATÉRIA DE FATO - Não colacionados aos autos documentos que comprovem as alegações recursais e ilidam a legitimidade da ação fiscal, impõe-se a manutenção do lançamento tributário.

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. Se uma das empresas envolvidas na operação é reconhecida como mera “fonte interna” ou “departamento” da outra, não é possível identificar validamente a ocorrência de pagamento entre elas, condição necessária para a imposição de IRRF sob a acusação de “pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa”. Assim como não há despesa dedutível pela prestação de serviço entre uma fonte interna ou departamento de uma pessoa jurídica para ela própria (pessoa jurídica), não há como ser reconhecido qualquer pagamento (entre a pessoa jurídica e seu departamento) por conta de tal prestação de serviço. O referido pagamento simplesmente não existe ou, em outros termos, não pode ser considerado para fins tributários. A causa da movimentação financeira em referência é conhecida e foi feita exclusivamente no bojo do planejamento tributário da Contribuinte, tido como abusivo e desconsiderado pela Fiscalização.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para cancelar a exigência de IRRF sob acusação de pagamento sem causa. Acompanharam o relator pelas conclusões os conselheiros Marcelo Baeta Ippolito e João Carlos de Figueiredo Neto.

João Otavio Oppermann Thomé - Presidente.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, José Evande Carvalho Araújo, Marcelo Baeta Ippolito, Ricardo Marozzi Gregório, João Carlos de Figueiredo Neto, Antonio Carlos Guidoni Filho

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela Contribuinte contra acórdão proferido pela Quarta Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Belo Horizonte – MG (DRJ/BHE) assim ementado, *verbis*:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

No desempenho das atividades de verificação da regularidade do cumprimento das obrigações tributárias principais e acessórias pelo contribuinte, e de formalização dos créditos tributários daí decorrentes, os agentes fiscais têm uma atuação estritamente vinculada à Lei. Verificada a ocorrência de infração à legislação tributária, por dever de ofício, esses agentes públicos devem proceder à formalização da exigência dos tributos, acréscimos legais e penalidades aplicáveis.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

O controle de constitucionalidade dos atos legais é matéria afeta ao Poder Judiciário. Descabe às autoridades administrativas de qualquer instância examinar a constitucionalidade das normas inseridas no ordenamento jurídico nacional, restringindo-se o julgador administrativo à análise da legalidade da autuação fiscal, consoante orientação do Parecer Normativo nº 329, de 1970, da Coordenação do Sistema de Tributação.

DECISÕES JUDICIAIS/ADMINISTRATIVAS E ENTENDIMENTOS DOUTRINÁRIOS

Decisões judiciais/administrativas e entendimentos doutrinários não se constituem em normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo (art. 100 do CTN).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

NULIDADE - VÍCIO FORMAL

Por não se ter caracterizado qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, não há que se falar em nulidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

GLOSA DE VALORES REGISTRADOS COMO CUSTO

Não tendo sido comprovada a efetiva prestação dos serviços contabilizados como custos, é pertinente a glosa das notas fiscais representativas destes valores.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

DECORRÊNCIA

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos dos demais tributos com os quais compartilha o mesmo fundamento de fato e para o qual não há outras razões de ordem jurídica que lhes recomenda tratamento diverso.”

O caso foi assim relatado pela instância *a quo, verbis*:

“Trata o presente processo dos auto de infração, lavrado para exigência do crédito tributário a título de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 02 a 25) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 26 a 42), com a descrição dos fatos abaixo reproduzida:

“001 - CUSTO DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS

COMPROVAÇÃO INIDÔNEA

Glosa de custos conforme detalhadamente descrito no Termo de Verificação Fiscal em anexo, relativos às notas fiscais de entrada da empresa HEFESTO ACABAMENTO E PINTURA INDUSTRIAL LTDA, criada pelo mesmo grupo familiar ao qual também pertence a empresa PRAVIC INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA e caracterizada como mero departamento da encomendante. Não tendo sido comprovados os custos contabilizados mediante a utilização de notas fiscais emitidas de forma gratuita, notadamente aquelas identificadas como notas fiscais de faturamento sobre mercadorias recebidas para "retrabalho", efetuamos a glosa do total de notas fiscais utilizadas, por caracterizarem documentos provindos de fonte interna, emitidos apenas para majorar os custos do contribuinte.”

Foi lavrado ainda o auto de infração referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte (fls.43 a 119) sob a descrição de “Imposto de renda na fonte sobre pagamentos a beneficiários não identificados/ Pagamentos sem causa”.

O Termo de Verificação Fiscal, de fls. 124 a 148, detalha os fundamentos dos lançamentos.

Inconformada com as exigências, a interessada apresentou impugnações para cada um dos tributos (fls. 7.028 a 7.511) argumentando, em síntese:

a) Apresenta relato sobre as atividades da empresa

b) o termo de início de ação fiscal somente faz referência ao período compreendido entre 2006 e 2008, não podendo retroagir para alcançar o exercício de 2005;

c) decadência para o exercício de 2005 e parte de 2006;

d) improcedência da atuação baseada exclusivamente em presunção;

e) multa abusiva e com efeito confiscatório.

Foram anexados os processos 13603.724701/2011-51 (os mesmos autos de infração e outros documentos) e 13603.724702/2011-04 (termo de arrolamento de bens).”

O acórdão recorrido rejeitou a impugnação apresentada pela Contribuinte pelos fundamentos sintetizados na ementa acima transcrita.

Em sede de recurso voluntário, a Contribuinte reproduz suas alegações de impugnação, especialmente, **(a)** quanto à nulidade dos autos de infração relativos ao ano-calendário de 2005, ante o fato de o Termo de Início de Ação Fiscal somente fazer referência aos anos-calendário de 2006 a 2008; **(b)** quanto à improcedência dos lançamentos pelo fato de a Fiscalização ter “presumido”, sem autorização legal, a inexistência de efetiva prestação de serviços da empresa Hefesto à Contribuinte e, a partir dessa presunção, ter realizado a glosa de todas as despesas da Contribuinte com citada pessoa jurídica; **(c)** quanto à improcedência dos lançamentos pelo fato de que: (i) é possível a relação comercial entre empresas de pessoas relacionadas; (ii) o fato de os respectivos sócios serem parentes entre si permite maior tolerância no relacionamento comercial e adimplemento das respectivas faturas; (iii) a quitação do preço não seria requisito de dedutibilidade da despesa correspondente; (iv) os sucessivos prejuízos da Contribuinte decorreriam de circunstância de mercado e são inerentes à atividade empresarial; (v) a pequena movimentação financeira da empresa Hefesto também decorria das oscilações inerentes à atividade empresarial; (vi) as baixas despesas com o fornecimento de energia da empresa Hefesto decorre da natureza da atividade por ela desenvolvida; (vii) o valor do aluguel do imóvel em que estabelecida a Hefesto não seria de R\$145,00, mas de R\$5.500,00 considerados os dois galpões em que estabelecida a empresa; (viii) não haveria a alegada divergência entre a quantidade de insumos recebidos e remetidos para a industrialização pela Contribuinte, embora se reconheça, em alguns casos, certa “falha de organização” entre as partes; (ix) o fato de as empresas terem o mesmo contador e as mesmas testemunhas no contrato social seria indiferente para o reconhecimento da respectiva autonomia; (x) “indícios de irregularidades” não poderiam motivar a lavratura dos lançamentos, sob pena de violação ao princípio da legalidade; (xi) o serviço contratado pela Contribuinte foi efetivamente prestado pela empresa Hefesto, sendo que “o fato de os valores dos serviços prestados pela Hefesto” serem maiores do que o total cobrado pela ora Recorrente de seus clientes deve-se ao fato de incluírem-se ao valor do custo outras despesas”; **(c)** quanto à abusividade e efeito confiscatório da multa de ofício, aplicada em seu percentual majorado (150%).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/05/2014 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 06

/05/2014 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 16/05/2014 por JOAO OTAVIO OPPER

MANN THOME

Impresso em 20/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O recurso voluntário é tempestivo e interposto por parte legítima, pelo que dele se toma conhecimento.

A Contribuinte suscita *preliminar de nulidade dos lançamentos relativos ao ano-calendário de 2005* pelo fato de o Termo de Início de Ação Fiscal ter feito referência exclusivamente aos anos-calendário de 2006 a 2008.

Como bem ressaltado pelo acórdão recorrido, o fato de a Fiscalização exigir a apresentação de documentos relativos aos anos-calendário de 2006 a 2008 não afasta a possibilidade de o Fisco lavrar lançamentos em relação a outros períodos de apuração, desde que respeitado o respectivo período decadencial, tal como ocorreu no caso presente. Nesses termos, não merece reparos a conclusão do acórdão recorrido no sentido de que:

“Pela leitura dos textos legais, há de se concluir que a ação fiscal, no que tange à produção de provas, é conduzida de forma unilateral pela autoridade fiscal, independentemente do contraditório. Obviamente, em muitos casos, a Fiscalização, se entender necessário, poderá intimar o sujeito passivo a manifestar-se a respeito dos fatos apurados, com a finalidade de alcançar melhor entendimento da matéria. Entretanto, não existe obrigatoriedade de que assim proceda. Se entender que os elementos disponíveis são suficientes pode proceder ao lançamento sem que se produza a intimação. Portanto, o termo de início de fiscalização, que nada mais é do que uma intimação para apresentar documentos e esclarecimentos, não é imprescindível para que se proceda ao lançamento. O termo de início de fiscalização não delimita ou restringe o trabalho fiscal, como pretende a impugnante. Se assim o fosse, caso a autoridade tributária se encontrasse diante de uma situação de decadência iminente e não lavrasse o devido auto de infração, optando por intimar o contribuinte, de forma a permitir a ocorrência da decadência, poderia ver-se em apuros por ter deixado de cumprir sua obrigação de proceder ao lançamento, contrariando a determinação legal do Decreto 3.000/99, art. 926, sujeitando-se ao disposto no Parágrafo único do art. 142 do CTN, novamente transcritos:

(...)

Ressalte-se que o termo de início de fiscalização teria o condão de afastar a espontaneidade do fiscalizado. A sua ausência, portanto, permitiria ao fiscalizado adotar as medidas saneadoras e, desta forma, inibir qualquer exigência que fosse feita posteriormente. Sob esta ótica, a ausência do termo de início possibilitaria ao fiscalizado adotar as providências que julgasse pertinentes.

Sob a ótica de algum questionamento sobre cerceamento do direito de defesa, ao contraditório e/ou ao devido processo legal, os procedimentos no curso da auditoria fiscal não determinam nulidade, por cerceamento ao direito de defesa ou ofensa ao princípio do contraditório, do auto de infração correspondente, pois tais direitos só se estabelecem após a ciência do lançamento ou após a respectiva impugnação, conforme o caso, ainda mais quando todos os fatos que motivaram a autuação estão devidamente historiados nos autos.

Por tudo que foi exposto, afasto a preliminar de nulidade argüida pela impugnante por não se ter caracterizado qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972.”

Rejeita-se, pois, a preliminar de nulidade.

No mérito, segundo se extrai do contexto narrado no Termo de Verificação Fiscal, a lavratura dos lançamentos de IRPJ e CSLL, por glosa de custos, e do lançamento de IRRF, sob a alegação de pagamento sem causa, decorreu do fato de a Contribuinte, regularmente intimada, não ter feito prova significativa sobre a efetiva prestação de serviços pela empresa “Hefesto”, cujas atividades são complementares e os sócios são pessoas (bastante) relacionadas aos sócios da Contribuinte. Segundo a Fiscalização, as notas fiscais emitidas pela “Hefesto” à Contribuinte seriam provenientes de “fonte interna”, utilizadas apenas para majorar os custos da Contribuinte, pois esta (“Hefesto”) seria um mero departamento da Contribuinte. Por relevante, cite-se aqui alguns trechos do Termo de Verificação Fiscal que versam sobre os fatos apontados para demonstrar a conexão entre as empresas e a alegação de inexistência da prova dos serviços prestados, *verbis*:

“Efetuamos a glosa do montante de R\$ 7.193.891,81 contabilizado a título de custos de industrialização por encomenda no período de 01/janeiro/2005 a 31/dezembro/2008, relativos às notas fiscais de entrada da empresa HEFESTO ACABAMENTO E PINTURA INDUSTRIAL LTDA, **criada pelo mesmo grupo familiar ao qual também pertence a empresa PRAVIC INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA e caracterizada como mero departamento da encomendente.** Não tendo sido comprovados os custos contabilizados mediante a utilização de notas fiscais emitidas de forma gratuita, notadamente aquelas identificadas como notas fiscais de faturamento sobre mercadorias recebidas para "retrabalho", efetuamos a glosa do total de notas fiscais utilizadas, **por caracterizarem documentos provindos de fonte interna**, emitidos apenas para majorar os custos do contribuinte. Além disso, efetuamos o lançamento do imposto de renda na fonte sobre os desembolsos no montante de R\$ 910.917,71 realizados no período de 26/01/2005 a 26/12/2008, contabilizados a título de pagamento de parte dos custos com o fornecedor, por caracterizarem pagamento sem causa, lastreados em notas fiscais de favor emitidas apenas para majorar os custos do contribuinte e proporcionar saídas de caixa.

(...)

Inicialmente foi detectado que a empresa , em 31/12/2008, levantou o balanço patrimonial consignando no passivo o montante de R\$ 6.376.732,48, relativamente ao saldo apurado para a conta fornecedores nessa data. Esse montante foi informado a título de saldo da conta fornecedores na linha OI da ficha 37A - Passivo - Balanço Patrimonial da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ 2009, ND 1402444. No anexo 1 encontram-se as DIPJ 2006 a 2009 do contribuinte, onde verifica-se que **adotou o regime de apuração do lucro real trimestral para os anos calendário 2005 a 2008, tendo apurado seguidos prejuízos fiscais que alcançaram o montante de R\$ 6.515.544,87 em 31/12/2008**, conforme cópia do demonstrativo de compensação de prejuízos fiscais. O demonstrativo da base de cálculo negativa da CSLL que também anexamos (anexo 2: demonstrativos do SAPLI e telas de consulta do CNPJ), indica saldo de **base de cálculo negativa no montante de R\$ 6.536.050,42 em 31/12/2008.**

(...) o contribuinte inicialmente apresentou, dentre outros (com cópias que compõem o anexo 3: demonstrativos apresentados, parte dos documentos anexados e recibos dos arquivos digitais . recebidos em resposta ao TI 598/2010), **o demonstrativo de composição do passivo em duas páginas, que ora anexamos ao presente, onde listou em 60 linhas 29 fornecedores diferentes e, em cada uma das linhas, um valor correspondente ao título, exceto para o fornecedor HEFESTO, para o qual indicou o anexo de 28 páginas onde relaciona, em 1614 linhas, as notas fiscais havidas do fornecedor, desde 21 de janeiro de 2005, e os**

pagamentos efetuados, para demonstrar a existência de um saldo a pagar no montante de R\$ 6.282.974,10 em 31/12/2008, apenas com essa única empresa.

Além disso, **apresentou os arquivos digitais correspondentes à escrituração contábil e às notas fiscais de entrada e saída de 2008, porém sem os campos correspondentes aos produtos nos arquivos de notas fiscais:** descrição, quantidade, unidade de medida de comercialização e valores unitários. No anexo 3 ainda juntamos a planilha em arquivo digital correspondente ao demonstrativo de composição do passivo e anexo específico do fornecedor HEFESTO, onde se verificam os débitos (desembolsos) no montante de R\$ 910.917,71, os créditos (faturamento) no montante R\$ 7.193.891,81, e saldo alcançando o montante de R\$ 6.282.974,10, em 31/12/2008, confirmando-se o total do saldo em aberto de obrigações não quitadas pela empresa com esse fornecedor específico. **Sendo R\$ 253.076,32 o montante da dívida da empresa com os demais fornecedores listados nessa data, percebe-se que as obrigações com a HEFESTO representam 96% (noventa e seis por cento) do passivo com fornecedores. Aliás, esse percentual de 96% é também o montante da dívida em relação aos prejuízos fiscais acumulados pela empresa em 31/12/2008**, quando apresentava capital social de R\$ 343.236,00, cinquenta e sete (57) empregados, ativos totais de R\$ 1.960.801,81 e **patrimônio líquido negativo de R\$6.834.683,33, conforme dados extraídos da declaração de rendimentos**, onde também se verifica que **a empresa praticamente não efetuou compras de insumos durante o ano-calendári 2008** e que, **para um faturamento de R\$ 6.916.220,26, apresenta lucro bruto negativo para os três primeiros trimestres de 2008, pois o total de custos supera a receita líquida da atividade**. Do total de custos anotados ressaltam as parcelas referenciadas em outros custos e serviços de pessoas jurídicas, representando 65% do total.

(...)

Em atendimento ao referido termo (resposta no anexo 5, onde também encontram-se escaneadas cópias dos excertos dos livros e demais documentos), o contribuinte apresentou, dentre outros documentos:

1) Livros contábeis, onde podem ser visualizados os seguidos prejuízos apurados trimestralmente pelo contribuinte ;

2) Livros RAICMS, onde são encontrados os dados resumidos no quadro abaixo, dos quais destacamos inicialmente o descompasso entre o montante remetido para industrialização em outras empresas e o valor que retorna (CFOP 5901/1902) :

(...)

Entre as empresas HEFESTO E PRAVIC, não existe contrato formal. As atividades desenvolvidas são de industrialização por encomenda conforme detalhamos abaixo e os acertos são feitos através de transferências e depósitos bancários, sem que houvesse sido estabelecido prazo ou termo ou mesmo encargos financeiros. Desta forma o saldo foi se acumulando, mas a prestação de serviços foi mantida por haver interesse de ambas as partes por razões de mercado e utilização de capacidade.

(...)

4) Livro Registro de Inventário, no qual constata-se que foi preenchido somente até 31 de dezembro de 2001, não havendo levantamento de estoques a partir dessa data. Segundo entendimento do contribuinte, conforme item 4 do termo

de resposta recebido em 06/05/2011, o estabelecimento industrial não apura estoques, in verbis:

(...)

Portanto, havendo indícios da majoração indevida dos custos pela constatação da existência de custos muito altos que refletem em prejuízos seguidos, da inexistência ou falta de pagamento de vultosa soma com o fornecedor HEFESTO, além da ocorrência de remessas para industrialização por encomenda incompatíveis com o retorno dos insumos, superando as remessas em cerca de três vezes o valor dos insumos devolvidos, foi efetuada diligência junto ao fornecedor HEFESTO PINTURA E ACABAMENTO INDUSTRIAL LTDA, localizada a cerca de 200 metros da empresa PRAVIC, em galpão edificado em outra quadra do mesmo bairro.

(...)

No extrato da GFIP de 2008 da PRAVIC, foram individualizados 89 empregados, 5 menores aprendizes e 2 diretores. São diretores Rafael de Souza e Vicente de Souza, sócio da empresa. Dentre os empregados destaca-se o sócio da HEFESTO e filho de Vicente de Souza, Flávio de Souza, admitido na PRAVIC em 01/07/2002, com remuneração de R\$ 14.648,69, que permaneceu como empregado da empresa PRAVIC e sócio da HEFESTO, sendo informado na DIRF da PRAVIC apresentada para 2010.

Portanto, verifica-se que a empresa HEFESTO foi constituída com diminuto capital (conforme contrato social e alteração apresentada cada sócio possui uma parcela de R\$ 12.500,00 do capital social, no montante de R\$ 25.000,00), e em nome dos filhos dos donos da PRAVIC. Além disso, contata-se que em 22 de novembro de 2004, data da constituição da HEFESTO, um dos sócios, Flávio de Souza, filho de Vicente de Souza, já era empregado na PRAVIC, onde permaneceu. Ora, as relações de parentesco existentes entre os sócios das empresas, bem como a constatação de que há atuação concomitante de um mesmo indivíduo em mais de uma das empresas, revela que são empresas constituídas por um mesmo grupo familiar, o que permite a coordenação das atividades e subordinação entre elas.

Além disso, destacamos que as empresas têm atividades complementares, estando assim definidas nos contratos sociais:

(...)

Assim, da análise do Contrato social e alteração, cadastro CNPJ, declarações dos sócios e conteúdo das GFIP, além do constatado no local, verificamos que as empresas PRAVIC e HEFESTO) pertencem a um mesmo grupo familiar e possuem atividades complementares, estando intimamente ligadas por vínculos, inclusive econômico-financeiros, que permitem inferir a existência de coordenação e subordinação das operações entre elas, caracterizando-se a segunda como mero departamento industrial da primeira que passou a deter personalidade jurídica própria.

Também apresentado em atendimento ao Termo de Intimação lavrado por ocasião da diligência na fornecedora HEFESTO, o livro caixa de cada ano (anexo 8) confirma o não recebimento das notas fiscais emitidas para a PRAVIC em montante superior a 6 milhões de reais. Nesses livros também se verifica que a Hefesto possui diminuto movimento financeiro (cerca de 500 mil reais em 2006 e 800 mil reais em 2007 e 2008), folha de salários e despesas com energia elétrica pequenos, inferiores

a 2 mil reais no último trimestre de 2008, no mesmo período em que as retiradas pro-labore da sócia Giselle foram registradas pelo valor de R\$ 150,00 e do sócio Flávio em tomo de R\$ 369,00. Ainda revelam o uso recorrente de lançamentos com a expressão "ADIANTAMENTO PRAVIC", entremeadas com entradas de caixa de outros clientes e com recebimentos parciais da PRAVIC, além de confirmarem que não são adquiridos os insumos (peças de metal) para a produção das peças que constam nas notas de industrialização para a PRAVIC. (...) Por outro lado, os próprios dados consignados nas informações gerais das declarações apresentadas pela empresa Hefesto para o período de janeiro de 2005 a dezembro de 2008 (no anexo 8 juntamos cópia das declarações: Simplificada do período de janeiro a setembro de 2005 e DIPJ LUCRO PRESUMIDO para os demais períodos-base) tais como: salários, compras de mercadorias, compras para o ativo permanente, despesas com salários e com serviços prestados por pessoas jurídicas, número de empregados e montante do capital social, confirmam o reduzido volume de atividades e o pequeno porte da empresa. Ou seja, o galpão ocupado pela empresa e a natureza e volume das despesas e da movimentação financeira, bem como os demais dados econômicos, confirmam tratar-se de algo aproximado ao que seria um departamento de uma indústria de maior porte, que estaria voltado para uma pequena fração da produção, especialmente pintura.

3) A empresa Hefesto não apresentou livro registro de inventário (conforme item 4 da resposta ao TI: "não se aplica, atividade predominante - INDUSTRIALIZAÇÃO") o que torna impossível determinar a existência de insumos, produtos em elaboração e produtos acabados em seus estoques. (...)

Nos livros fiscais da empresa Hefesto, todos sem registro junto ao fisco estadual, verifica-se, pelo contrário, que a empresa possui volume alto de entrada de mercadorias recebidas para industrialização (CFOP 1901), principalmente remetidas pela PRAVIC significativamente menor de devoluções para retorno ao encomendante de insumos recebidos para industrialização (CFOP 5902). Possui em verdade muita saída, porém no CFOP 5124, faturando a industrialização por encomenda para a PRAVIC. Essa absurda discrepância encontra-se registrada nos livros de Registro de Saídas, Registro de Entradas, Registro de Apuração do ICMS e Registro de Apuração do IPI que foram apresentados (cópia integral dos livros no anexo 8).

Também se ressalta dos livros fiscais analisados a existência de um único registro de remessa de vasilhames, em valor superior a 295 mil reais em dezembro de 2006. Não obstante o tipo de mercadoria, peças de metal, exigir caçambas para sua movimentação' (o que pode ser confirmado na amostra de notas fiscais de saída da PRAVIC para seu cliente Aethra, anexo 11, bem como pode ser percebido no quadro resumo do RAICMS da própria PRAVIC), até dezembro de 2006 a HEFESTO não registrava a movimentação do vasilhame, o que somente foi feito em dezembro, pelo recebimento de vultoso valor, o que aponta para a inexistência das operações de transferências de insumos e mercadorias entre as duas empresas ou o recebimento dos insumos e saídas dos produtos em apenas um deles, em operações realizadas diretamente com cliente do grupo. Em 2007 e 2008 verifica-se a movimentação mensal dos vasilhames, em valores compatíveis.

(...)

a) As notas fiscais de entrada da HEFESTO (anexo 9), em sua maior parte notas fiscais de remessa para a industrialização da PRAVIC, CFOP 5901, revelam, inicialmente, que foram preenchidas com valores unitários dos produtos indevidamente majorados, quando em confronto com os valores unitários dos

mesmos produtos nas notas de saída da Pravic para o seu cliente Aethra, (estas com cópia de amostra no anexo 11). A exemplo, as seguintes notas fiscais emitidas pela PRAVIC encaminhando produtos para industrialização na Hefesto:

(...)

Assim, do cotejo dos dados das notas fiscais de remessa para industrialização da PRAVIC para a HEFESTO emergem inúmeros exemplos das irregularidades que permitem inferir que se trata de notas fiscais de remessas fictícias ou artificialmente majoradas, emitidas para permitir o posterior faturamento de operações inexistentes de industrialização por encomenda, mediante notas fiscais emitidas com o CFOP 5124 pela empresa Hefesto.

(...)

Ressalvamos que, apesar de também encontrarmos notas de devolução destacadas do faturamento da industrialização, percebe-se que a partir de 2008 o grupo familiar nem mesmo preocupa-se com a correta movimentação desses insumos e produtos. Deixam de ser citados nas notas fiscais o peso e o próprio transportador na maioria dessas notas. Cabe lembrar que não incide o ICMS nessas remessas e retornos de insumos/produtos para industrialização, somente sobre o valor faturado pelo serviço. E ao grupo 'somente interessa o valor faturado, que se transforma em custo e crédito do ICMS na medida exata do total livremente movimentado entre essas duas empresas, aumentando ou diminuindo na razão direta do volume de mercadorias encaminhadas para retrabalho. Abaixo quadro resumo do total dessa movimentação por ano-calendário, estando cada nota discriminada na planilha do anexo 15 (cujos dados foram extraídos das planilhas apresentadas por ambas empresas, Pravic e Hefesto, em atendimento aos Termos de Intimação lavrados em 13/12/2011, anexo 14):

(...)

Portanto, verifica-se que a empresa Hefesto, lastreada em volume ficto de mercadorias recebidas para industrialização ou "retrabalho", emite com o CFOP 5124/5902 as notas fiscais de favor que serviram para lastrear e majorar os custos contabilizados pela Pravic. Para o enorme volume de transações registradas nos anos de 2005 a 2008, em montante superior a 7 milhões de reais, vimos que mais de 6 milhões de reais repousam em aberto no passivo da Pravic com o fornecedor Hefesto, que despreocupadamente confirma o passivo em aberto (planilha apresentada em atendimento ao item 10 do Termo de Intimação de 01/11/2011, juntada no anexo 6, acompanhando a respectiva resposta da empresa).

Além disso, cabe ainda ressaltar que, de acordo com a jurisprudência administrativa, são indedutíveis os custos provindos de fonte meramente interna (1º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, ACÓRDÃO 103-20.394 em 17/10/2000. Publicado no DOU em 19/12/2000), in verbis:

(...)

A princípio poderia soar estranha a resposta do contribuinte ao Termo de Intimação, se não nos atentarmos para o fato de que quem está sendo intimado agora é a empresa fornecedora, sob diligência, não o contribuinte sob fiscalização: como poderia alegar que já apresentou os documentos se nem mesmo havia sido intimada? Como saber que seu cliente, a Pravic, respondeu especificamente a esse questionamento da fiscalização? Ora, a resposta apresentada pelo fornecedor **Hefesto revela algo além da natureza das operações entre o fornecedor e o cliente,**

além do total faturado e além do total recebido, revela também a existência de íntima ligação entre as duas empresas, quando o fornecedor acompanha a fiscalização do cliente. Não se trata simplesmente de coincidência em relação ao contador ou ao responsável pelos contatos com a administração tributária, mas de inserção completa na administração dos interesses empresariais, o que denota íntimo relacionamento entre as empresas.

Assim, além da consangüinidade dos sócios e atividades complementares, convém também ressaltar as demais justaposições entre as empresas fornecedor e cliente, como a identidade de testemunhas no alterações e no próprio contrato social e a unicidade de contador, que, aliás, recebe e devolve documentos das duas empresas no mesmo local e oportunidade, conforme pode ser verificado nas cópias dos documentos registrados na JUCEMG e anexados a este Termo, bem como na cópia dos Termos de Intimação, retenção de documentos e devolução produzidos no decorrer do procedimento, o que confirma que o fornecedor Hefesto possui a forma de um departamento da encomendante Pravic.

E, por isso mesmo, podemos entender porque o fornecedor não se preocupou em cobrar uma dívida de um cliente que supera em várias vezes todo o seu faturamento anual, o porquê de só receber o suficiente para fazer frente aos seus gastos de funcionamento, deixando de lado o que seria a essência de sua atividade, o lucro. Não é crível tal situação, ainda mais quando se revela a íntima ligação entre as empresas.

Desse modo, toma-se possível perceber que, mesmo tendo em vista o não pagamento de montante superior a 6 milhões das notas emitidas, nas circunstâncias aqui analisadas, estando as empresas ligadas e não comprovadas as operações que se apresentam de forma irreal, o mero pagamento de outros 900 mil reais, configura apenas desembolso, não comprovando esses custos.

(...)

Porém, não comprovada a efetividade de dos alegados serviços de industrialização, esses fatos conduzem logicamente à constatação de que se trata de emissão de notas fiscais de favor, emitidas de forma gratuita, apenas para majorar os custos do encomendante. Aparentemente contraditório, o resultado da ação, emissão de notas fiscais de favor, é do interesse da família DE SOUZA, pois proporciona economia de impostos na PRAVIC em montante superior ao que poderia vir a ser pago pela empresa HEFESTO.

Em que pesem as considerações acerca de expressões como "empresas do grupo", "íntima ligação" e interesse comum no fato gerador do tributo em oposição ao interesse no resultado decorrente desse fato gerador, toma-se novamente conveniente ressaltar que os fatos apurados consistem em veementes indícios que permitem deduzir que a empresa HEFESTO foi formalmente constituída como unidade econômica autônoma com personalidade jurídica própria, apesar de furiéonar aos moldes de um mero departamento da PRAVIC, apenas para proporcionar as infrações apontadas, isto é, mediante utilização de documentos produzidos internamente no desenrolar das atividades negociais do grupo familiar, alcançar a tão almejada economia de impostos mediante majoração artificial dos custos da atividade."

(...)

Em sua defesa, a Contribuinte assevera que a Fiscalização teria glosado todos os seus custos com base em presunção não admitida por lei e procura impugnar os argumentos

aduzidos pela Fiscalização para justificar a falta de autonomia da Hefesto em relação à Contribuinte e a efetiva prestação de serviços daquela (Hefesto) em favor desta (Contribuinte).

Em que pesem os esforços da Contribuinte em sua defesa, a Fiscalização trouxe indícios suficientes, em conjunto, para tornar controversa a efetiva prestação dos serviços da Hefesto à Contribuinte e, conseqüentemente, para tornar controversa a dedutibilidade das despesas correspondentes. Por sua vez, as explicações trazidas à colação pela Contribuinte não são verossímeis à luz do conjunto de fatos trazidos pela Fiscalização para justificar a glosa de despesas em referência. Incumbiria à Contribuinte, em contraposição a esse conjunto de elementos colhidos pelo Fisco, trazer prova robusta da efetiva prestação de serviços da Hefesto nos anos-calendário respectivos, mediante demonstração, entre outros, (a) da efetiva industrialização e entrega das mercadorias industrializadas; (b) da aquisição de insumos e matérias primas para tais atividades em quantidade compatível com o trabalho desenvolvido; (c) da capacidade instalada e respectiva autonomia de produção da Hefesto vis-a-vis a Contribuinte; (d) da prática de preços de mercado entre as empresas; (e) das providências (extra)judiciais que estavam sendo adotadas pela Contribuinte (ou pela Hefesto) para solução do relevante passivo; (f) das negociações entre as empresas, ou entre a Contribuinte e outros fornecedores, partes para reduzir os custos de produção da Contribuinte e, conseqüente, sanear os sucessivos prejuízos auferidos ao longo dos anos por conta das despesas com a “Hefesto”.

Ao contrário, com base em pueris argumentos tal qual o de que não haveria vedação legal para a contratação de empresas cujos sócios são parentes (entre outros), a Contribuinte não conseguiu afastar a sólida acusação da Fiscalização no sentido de que a empresa “Hefesto” foi criada por pessoas bastante ligadas aos sócios da Contribuinte apenas para viabilizar artificialmente a redução de seu resultado tributável. Sem prejuízo dos demais elementos acima mencionados, não é verossímil que empresas efetivamente independentes e autônomas permitam, tal qual a Hefesto, aceite **inadimplência cinco vezes superior à totalidade de seu movimento financeiro** nos anos-calendário fiscalizados; ou, tal qual a Contribuinte, a **assunção impassível e recorrente de custos com fornecedor que lhe obrigava vender seus produtos com prejuízo durante os quatro anos calendários fiscalizados**.

Diferentemente do quanto alegado pela Contribuinte, portanto, não há que se falar em lavratura de lançamentos por presunção. A ausência de adequada comprovação de suas alegações e os elementos colhidos pela Fiscalização são suficientes para comprovar a ausência de autonomia e independência entre as empresas ou, no dizer da Fiscalização, a circunstância de a “Hefesto” se caracterizar “fonte interna” ou um mero “departamento” da Contribuinte. Assim, não merece reparos as conclusões do acórdão recorrido no sentido de que:

“É certo que as situações apontadas pela fiscalização, questionadas pela impugnante, de maneira isolada poderiam carecer de fundamentação para alguma exigência tributária. No entanto, no caso sob exame, formam um conjunto indissociável a demonstrar a existência de ação planejada e executada pelos interessados. Não se pode aceitar a “explicação bastante simples” de que, os sócios das empresas, por serem parentes, teriam “maior tolerância no relacionamento comercial existentes entre elas.” A situação apresentada pela fiscalização é bastante elucidativa. A Hefesto presta serviços à impugnante que, por sua vez, apresenta prejuízos reiterados, decorrentes basicamente dos valores que registra como custo decorrente dos serviços da Hefesto, que não tem a menor preocupação em receber pelos serviços prestados. A primeira recolhe valores insignificantes e a segunda não

recolhe qualquer valor, exatamente por não apurar lucro tributável. Sem dúvida a realização ou não da efetividade do pagamento não é requisito para dedutibilidade da despesa. No entanto, a efetiva prestação do serviço há de estar plenamente comprovada. No caso presente, a constatação fiscal de que houve simples assentamentos contábeis é inquestionável. Se alguma nota fiscal da prestação de serviço por parte da Hefesto indica valor menor do que é cobrado pela impugnante dos seus clientes não elide a constatação que, ao final, o total dos valores dos serviços prestados pela Hefesto são maiores do que o valor total cobrado pela impugnante dos seus clientes. Tanto isto é verdade que a impugnante apresenta, anos após ano, prejuízos ocasionados exatamente pelos altos valores que atribui aos custos dos serviços prestados pela Hefesto.

Enfim, os elementos apresentados indicam de maneira cristalina que a Hefesto existe apenas para majorar os custos da impugnante, propiciando o registro de prejuízos significativos e, por consequência, a não realização de lucros e ausência de recolhimento dos tributos devidos. Não se trata, pois, de presunção.”

Procedente, portanto, a glosa de despesas para fins de apuração de IRPJ e CSLL.

No tocante ao IRRF, as razões que justificaram a glosa de despesas acima tratadas impõem o provimento do recurso voluntário nessa parte.

Impõe-se considerar que, se uma das empresas envolvidas na operação é reconhecida como mera “fonte interna” ou “departamento” da outra, não é possível identificar validamente a ocorrência de pagamento entre elas, condição necessária para a imposição de IRRF sob a acusação de “pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa”. Assim como não há despesa dedutível pela prestação de serviço entre uma fonte interna ou departamento de uma pessoa jurídica para ela própria (pessoa jurídica), não há como ser reconhecido qualquer pagamento (entre a pessoa jurídica e seu departamento) por conta de tal prestação de serviço. O referido pagamento simplesmente não existe ou, em outros termos, não pode ser considerado para fins tributários. A causa da movimentação financeira em referência é conhecida e foi feita exclusivamente no bojo do planejamento tributário da Contribuinte, tido como abusivo e desconsiderado linhas acima.

No tocante à multa de ofício aplicada ao caso, esta (multa) está adequada ao contexto fático apresentado pela Fiscalização e tem expressa previsão em lei (Lei n. 9.430/96, art. 44), cuja inconstitucionalidade não pode ser reconhecida em seara administrativa, a teor da Súmula/CARF n. 2. *Verbis*:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Por tais fundamentos, orienta-se voto no sentido de conhecer do recurso voluntário interposto para rejeitar a preliminar de nulidade nele suscitada e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para cancelar a exigência de IRRF sob acusação de pagamento sem causa.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/05/2014 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 06/05/2014 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 16/05/2014 por JOAO OTAVIO OPPER MANN THOME

Impresso em 20/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 13603.724700/2011-15
Acórdão n.º **1102-001.031**

S1-C1T2
Fl. 15

CÓPIA