



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

Processo nº 15504.005687/2011-37
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-001.135 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente COMPANHIA FERROLIGAS MINAS GERAIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

FASE DE AUDITORIA. DEVER DE INVESTIGAR

Desde que não ofenda a legalidade, é livre a autoridade fiscal para empreender sua fiscalização segundo a técnica que julgue mais adequada. Eventual insatisfação quanto aos resultados da fiscalização somente encontra foro, no âmbito administrativo, após a instauração válida do contencioso fiscal.

NULIDADE DE LANÇAMENTO

Verificada nos autos a inexistência de qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO As simples alegações desprovidas dos respectivos documentos comprobatórios não são suficientes para afastar a exigência tributária.

IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

PAGAMENTO SEM CAUSA

Tanto a glosa de despesa, quanto a imposição da cobrança do IRRF, em relação ao pagamento sem causa, são legais, autorizadas por lei e, por conseguinte, não há que se cogitar da ocorrência de *bis in idem*.

MULTA QUALIFICADA

A conduta que tenha a finalidade de impedir o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, obtendo-se como resultado, a efetiva supressão de tributo, está sujeita à multa de 150% aplicada sobre a totalidade do tributo omitido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar e, no mérito, por maioria, NEGAR provimento. Vencidos os Conselheiros Maurício Pereira Faro (Relator) e Sérgio Luiz Bezerra Presta que cancelavam o IRFonte e desqualificavam a multa, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Fernando Luiz Giomes de Mattos. Apresentará Declaração de Voto o Conselheiro Sérgio Luiz Bezerra Presta.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Presidente e Redator para Formalização do Acórdão

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Redator Designado

Considerando que o Presidente à época do Julgamento não compõe o quadro de Conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) na data da formalização da decisão, e as atribuições dos Presidentes de Câmara previstas no Anexo II do RICARF (Regimento Interno do CARF), a presente decisão é assinada pelo Presidente da 4ª Câmara/1ª Seção André Mendes de Moura em 04/09/2015. Da mesma maneira, tendo em vista que, na data da formalização da decisão, o relator MAURÍCIO PEREIRA FARO não integra o quadro de Conselheiros do CARF, o Presidente André Mendes de Moura será o responsável pela formalização do voto vencido.

Participaram do julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva (Presidente), Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Mauricio Pereira Faro, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes De Mattos, Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo contribuinte contra acórdão que julgou procedente o auto de infração. Por bem resumir a questão ora examinada, adoto e transcrevo o relatório do órgão julgador *a quo*:

I – Do Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal

Mediante o processo em epigrafe foram lavrados os autos de infração Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e Imposto de Renda Retido na Fonte, relativos ao ano-calendário de 2008, sob a fundamentação da constatação de Custos, Despesas Operacionais e Encargos – Despesas não necessárias/Não dedutíveis e Pagamentos sem causa, respectivamente, conforme fls. 03 a 25, com as informações constantes do Termo de Verificação Fiscal de fls. 26 a 64, (observe-se que na digitação do processo, para as fls. 26 a 24, foi consignado o título “Auto de Infração Complementar”. Na verdade trata-se efetivamente do Termo de Verificação Fiscal), do qual se extraem os seguintes trechos, inclusive os destaques:

“Analisando-se informações extraídas da DIPJ 2009, ano calendário 2008 (anexo DIPJ-F), item 03 da ficha 06A, {Receita de Venda de Produtos de Fabricação Própria Mercado Interno) as vendas no mercado interno da MINASLIGAS totalizaram no ano de 2008 R\$ 193.016.265,67.

A partir dos bancos de dados da RFB, apurou-se que a MINASLIGAS contratava, no exercício de 2008, diversas empresas que lhe prestavam serviços em setores importantes de suas atividades. Dentre esses prestadores de serviço, encontra-se a CENTRIUM Representações e Participações Ltda, doravante denominada CENTRIUM, cujo CNPJ é 04.745.157/0001-05.

No "Contrato de Representação Comercial" apresentado, firmado entre a MINASLIGAS e a CENTRIUM (anexo DOCCENTRII e 2) e assinado em ^a 1

20/12/2007, encontra-se previsto em sua cláusula que a CENTRIUM representará a MINASLIGAS na intermediação comercial de produtos de sua fabricação no mercado interno. Sua cláusula ^a 4 estabelece que será devida uma comissão de 6% (seis por cento) sobre o valor dessas vendas e que as mesmas serão pagas mensalmente, contra apresentação de Nota Fiscal de Serviço (figura 01). Nesse mesmo contrato, a cláusula ^a 3 determina que os preços serão fixados pela MINASLIGAS e que a CENTRIUM não poderá alterá-los, conceder descontos ou abatimentos sem a prévia autorização daquela

*Após cruzamento de informações, constatou-se que a CENTRIUM pertencia aos sócios **José Rodrigo de Machado Zica, Tadeu Machado Zica e Paulo Cezar Fialho**, exatamente os mesmos diretores e acionistas controladores da MINASLIGAS relacionados no quadro 01. Concluiu-se também que a totalidade do faturamento bruto da CENTRIUM é proveniente exclusivamente de pagamentos efetuados pela MINASLIGAS.*

Toda essa operacionalização contábil e financeira intermediada pela CENTRIUM, empresa tributada pelo Lucro Presumido, cujos resultados foram distribuídos supostamente como lucros diretamente aos seus sócios, também dirigentes da MINASLIGAS, sem a incidência, nesta última, do IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica) e da CSLL (Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido), demonstra que havia um claro propósito de aumentar com essa operação as despesas da MINASLIGAS, visando-se unicamente a redução de sua carga tributária.

*Portanto, os recursos repassados pela MINASLIGAS a título de pagamentos de supostos serviços prestados pela CENTRIUM - que embora os tenha intermediado, em grande parte não os viu sequer transitarem por suas contas bancárias (subtítulo 5.6) -, foram irregularmente deduzidos como despesas da MINASLIGAS na apuração de seu lucro real. Demonstrada a não ocorrência da contraprestação de serviços necessária à **consumação da operação que envolve a intermediação de vendas***

de seus produtos no mercado interno, visto que a mesma foi efetuada de fato pela própria MINAS LIGAS, ficando patente a inexistência de causa aos pagamentos efetuados. Tendo ainda sido formalizados documentos para justificar a transferência desses recursos aos sócios da CENTRIUM e também acionistas majoritários da MINAS LIGAS e consequente contabilização como despesas dessa última visando à redução de tributos devidos, fica caracterizado o evidente intuito de fraude, a justificar uma penalidade agravada.

Por conseguinte, restando comprovada a manifesta intenção do contribuinte em obter vantagens indevidas em matéria tributária, estando presente o dolo na adoção de procedimentos irregulares que majoraram de forma fictícia as despesas, visando mascarar a ocorrência do fato gerador de imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, enseja-se a aplicação da multa qualificada”

Informa ainda a formalização da Representação Fiscal para Fins Penais e no tópico 6.4 trata do Imposto de Renda na Fonte – Pagamento sem causa, registrando:

“Com os elementos colhidos e elencados no presente Termo de Verificação Fiscal, permite-se concluir que as provas indiciárias estão precisas e convergentes. Buscou-se a verdade por coerência e correspondência: houve o pagamento à empresa pelo suposto serviço prestado, mas ficou claro a não ocorrência de fato da operação, da causa, ou seja, da prestação do serviço que justificasse o mesmo.

Deve-se salientar que a tributação exclusiva na fonte independe da glosa de despesas efetuada ou mesmo do regime de tributação adotado (lucro real, lucro presumido, lucro arbitrado ou optante pelo Simples). A infração agora tratada tem por objetivo a tributação dos beneficiários dos rendimentos por meio da cobrança do imposto exclusivo na fonte, por ocasião do pagamento. Rendimentos estes, por sinal, que não sofreram qualquer incidência tributária. A tributação, portanto, não guarda correlação com a determinação do imposto (IRPJ) pela pessoa jurídica pagadora e, em consequência, independe do regime de tributação adotado. Dessa forma, basta haver o pagamento sem a devida contraprestação para caracterizar-se a ocorrência do fato gerador da tributação exclusiva.

Demonstrada, portanto, a não ocorrência da contraprestação de serviços necessária à consumação da operação que compreende a intermediação de vendas de seus produtos no mercado interno, visto que a mesma foi efetuada de fato com a utilização de recursos, mão de obra, supervisão e infraestrutura da própria MINAS LIGAS, fica patente a inexistência de causa aos pagamentos efetuados, implicando na tributação exclusiva na fonte dos respectivos valores supostamente pagos pelo serviço, à alíquota de trinta e cinco por cento.”

II – Da impugnação

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2/2004 de 08/2001

Autenticado digitalmente em 01/09/2015 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 04/09/2015 por ANDRE MENDES DE MOURA, Assinado digitalmente em 01/09/2015 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS

Impresso em 04/09/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em sua impugnação de fls. 846 a 1003, a interessada destaca no preâmbulo que:

“CIA. FERROLIGAS MINAS GERAIS -MINASLIGAS, pessoa jurídica sediada na Av. Kenzo Miyawaki, nº 1120, Distrito Industrial Ministro Jorge Vargas, Município de Pirapora/MG, CNPJ nº 16.933.590/0001-45, inconformada, em parte, com os autos de infração dos quais foi intimada em 13/7/2011, vem, por seus procuradores infra-assinados (instrumento de mandato anexo), nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72¹, apresentar IMPUGNAÇÃO PARCIAL, com base nas razões de fato e de direito expostas a seguir.”

No tópico I – A INFRAÇÃO IMPUTADA, a recorrente resume o que consta nos respectivos autos de infração.

No tópico II – BREVE ESCLARECIMENTO A RESPEITO DOS FATOS E DELIMITAÇÃO DA DEFESA, contesta as conclusões da fiscalização, ressaltando que:

“Pois bem, apesar de a contribuinte discordar veementemente da totalidade do lançamento e de ter ficado extremamente incomodada com as acusações e adjetivações dirigidas a ela, (i) como o idealizador da Centrium faleceu (e apenas ele poderia fornecer alguns dos detalhes cruciais), (ii) a Minasligas deseja preservar a memória de seu sócio-fundador, Dr. José Rodrigo Machado Zica, (iii) a autuada se reserva o direito de não expor aos clientes dela a existência do presente lançamento (já que eles não foram acionados antes, não será a contribuinte que irá importuná-los com isso) e (iv) a refutação das alegações fiscais demandaria não só a divulgação do caso a terceiros, mas também caríssimas análises econômicas (demonstrando a evolução da Minasligas em função da relação dela com a Centrium), a interessada, esforçando-se para demonstrar que a pecha de sonegadora não lhe cabe, resolveu pagar, à vista, o IRPJ e a CSLL decorrentes da glosa de despesas, quase seis milhões de reais² (DARFs anexos). A petição protocolada em 27/7/2011 (anexa) esclarece, em detalhes, os valores que compõem a parte não litigiosa do lançamento³.”

No tópico III – VIOLAÇÃO AO ART. 10, IV, DO DECRETO Nº 70.235/72. NULIDADE DO LANÇAMENTO, conclui que:

“Portanto, levando em conta que o lançamento referente ao IRF reporta-se a um decreto regulamentador e não à lei em sentido formal, ele é irremediavelmente nulo.”

No tópico IV – PAGAMENTO SEM CAUSA, argumenta que

“Ora, não há dúvida de que houve alguma prestação de serviços (ainda que o Fisco queira tachá-los de simples, insuficientes, enfim). Não é esse o ponto: a controvérsia se circunscreve ao preço pago. Por considerar que os serviços executados pela Centrium não justificariam os valores pagos a ela, a fiscalização lançou imposto de renda de fonte, pois, supostamente, não

haveria razão para transferir tais quantias (a falta de causa diria respeito ao preço pago).

É importante frisar, contudo, que suspeita de superfaturamento não configura a hipótese de incidência descrita no artigo 61 da Lei 8.981/95. De fato, identificado o beneficiário e o porquê do pagamento (ainda que a natureza e a efetividade da operação sejam questionadas), não há que se falar em tributação a título de pagamento sem causa.”

A impugnante insere ementas de decisões administrativas, e continua:

*“As palavras da fiscalização reforçam esse ponto de vista: ” A infração agora tratada tem por objetivo a tributação dos **beneficiários dos rendimentos** por meio da cobrança do imposto exclusivo na fonte, por ocasião do pagamento. Rendimentos estes, por sinal, que **não sofreram qualquer incidência tributária**. A afirmação não procede, data venia. A Centrium sofreu retenção na fonte e pagou os tributos incidentes sobre a receita bruta dela (quadro à fl. 59, Informe, DAConS, DIPJ e DARFs anexos). Se a tributação em foco objetiva alcançar aquele que recebeu valores e não pagou os tributos incidentes, e, no presente caso, os tributos devidos foram adimplidos (CND anexa), não resta a menor dúvida de que a tributação prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981/95 não atinge a autuada.”*

Novamente insere entendimentos administrativos, e assinala:

“Observe-se, por outro lado, sob pena de grave ofensa aos princípios do não confisco⁶ e da razoabilidade⁷, que o mesmo fato/valor que servir de base para o lançamento suplementar de IRPJ e CSLL em decorrência de glosa de despesas não pode sofrer a tributação prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981/95.”

No tópico V – MULTA QUALIFICADA, afirma que a fiscalização não logrou demonstrar o evidente intuito de fraude necessário à aplicação da multa majorada.

No tópico VI – NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO, entende que esta incidência não encontra respaldo legal, concluindo:

“Diante disso, a impugnante pede não só que esta DRJ enfrente a questão (de maneira explícita), mas também que determine o fim dessa sobretaxação.”

Por fim, no tópico VII – PEDIDO, conclui:

“Ante o exposto, a impugnante requer o acolhimento da presente defesa, para que o auto de infração relativo ao IRF seja anulado, cancelado ou julgado totalmente Improcedente e as multas de 150% impostas à autuada nos AI referentes ao IRPJ e à CSLL sejam prontamente desqualificadas.

Por outro lado, nos precisos termos do parágrafo 4^o, "a", do art. 16 do Decreto 70.235/72¹⁵ do artigo 38 da Lei nº 9.784/1999, do princípio da verdade

material¹⁵ e da maciça jurisprudência favorável¹⁷, a impugnante requer a juntada posterior de documentos, pugnando, desde já, pela análise deles no momento do julgamento.”

Em face de tais argumentos, entenderam os membros da 4ª Turma de Julgamento da DRJ/BHE, por unanimidade de votos, indeferir a impugnação, conforme consta na ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 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.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade das normas tributárias regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

MULTA QUALIFICADA

A conduta que tenha a finalidade de impedir o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, obtendo-se como resultado, a efetiva supressão de tributo, está sujeita à multa de 150% aplicada sobre a totalidade do tributo omitido.

NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Os documentos constantes do presente processo demonstram que os juros de mora incidiram unicamente sobre os tributos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

FASE DE AUDITORIA. DEVER DE INVESTIGAR

Desde que não ofenda a legalidade, é livre a autoridade fiscal para empreender sua fiscalização segundo a técnica que julgue mais adequada. Eventual insatisfação quanto aos resultados da fiscalização somente encontra foro, no âmbito administrativo, após a instauração válida do contencioso fiscal.

NULIDADE DE LANÇAMENTO

Verificada nos autos a inexistência de qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO As simples alegações desprovidas dos respectivos documentos

Processo nº 15504.005687/2011-37
Acórdão n.º **1401-001.135**

S1-C4T1
Fl. 9

comprobatórios não são suficientes para afastar a exigência tributária.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE -IRRF

Ano-calendário: 2008

PAGAMENTO SEM CAUSA

Tanto a glosa de despesa, quanto a imposição da cobrança do IRRF, em relação ao pagamento sem causa, são legais, autorizadas por lei e, por conseguinte, não há que se cogitar da ocorrência de bis in idem.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em face do referido acórdão de Primeira Instância, a Companhia Ferro Ligas Minas Gerais interpôs Recurso Voluntário

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro André Mendes de Moura - Redator para Formalização do Voto

Em face da necessidade de formalização da decisão proferida nos presentes autos, e tendo em vista que o relator originário do processo não mais integra o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, encontro-me na posição de Redator, nos termos dos arts. 17 e 18, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 (RICARF).

Informo que, na condição de Redator, transcrevo literalmente a minuta que foi apresentada pelo Conselheiro durante a sessão de julgamento. Portanto, a análise do caso concreto reflete a convicção do relator do voto na valoração dos fatos. Ou seja, não me encontro vinculado: (1) ao relato dos fatos apresentado; (2) a nenhum dos fundamentos adotados para a apreciação das matérias em discussão; e (3) a nenhuma das conclusões da decisão incluindo-se a parte dispositiva e a ementa.

A seguir, a transcrição do voto.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo, motivo pelo qual dele conheço.

Conforme descrito no relatório, trata-se, na origem, de Auto de Infração visando a cobrança de IRPJ e CSLL, bem como de IRF-Fonte, em decorrência de glosas de despesas apuradas, bem como da aplicação da multa qualificada e de juros sobre a multa.

Em decorrência do pagamento efetuado e comprovado nos autos no que tange ao IRPJ e a CSLL, no valor de quase R\$ 6.000.000,00 (seis milhões) entendo que o presente caso versa quanto a incidência do IRF-fonte, aplicação da multa qualificada, e juros sobre a multa.

Contudo, antes de adentrar ao mérito, é necessário analisar a preliminar de nulidade levantado pela Recorrente.

I. Da Nulidade do Lançamento pela violação do artigo 10, IV do Decreto 70.235/72.

A Recorrente alega nulidade do Auto de Infração, uma vez que no mesmo somente constaria o enquadramento legal referente aos artigos 674 e 675 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000 de 1999), sendo que de acordo com o Decreto 70.235/72 deveria constar infração a disposição de lei, e não somente de decreto.

Completamente infundada a alegação da Recorrente, uma vez que o Regulamento de Imposto de Renda (Decreto 3.000/1999) é a compilação de todas as leis referentes a tributação sobre a renda reunidas.

Não merece nenhum amparo alegação da corrente, uma vez que resta clara qual seria a infração apontada no auto de infração (pagamento sem causa), sendo inclusive possível a defesa a Recorrente.

Nesse ponto, não vislumbro nenhuma nulidade, motivo pelo qual entendo este ponto estar superado, e passo a análise do mérito.

II. Do Pagamento sem Causa

Conforme relatado, além de glosar diversas despesas contabilizadas pelo contribuinte, por insuficiência de comprovação, o Fisco ainda lançou o IR-Fonte sobre os mesmos valores referente as glosas de despesas incorridas pela Recorrente, por entender se tratar de pagamento sem causa.

No que tange ao Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), os artigos 674 e 675, assim dispõe:

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).

§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

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

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

Art. 675. A falta de identificação do beneficiário das despesas e vantagens a que se refere o art. 622 e a sua não incorporação ao salário dos beneficiários, implicará a tributação exclusiva na fonte dos respectivos valores, à alíquota de trinta e cinco por cento (Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

§ 1º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º).

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

De igual forma assim também dispõe a incidência do IR-Fonte no artigo 61 da Lei nº 8981/1995:

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

peças 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.

Bem, no presente caso percebe-se que houve a identificação da empresa recebedora do dinheiro (empresa Centrium), ocasião em que percebe-se que há a indicação do beneficiário no presente caso.

Além disso, também consta nos autos a identificação de que houve serviços prestados pela empresa Centrium para a Recorrente, ainda que os mesmos não tenham sido em vultosas quantidades, inclusive identificados pela própria fiscalização no sentido em que houve gastos gerados pela empresa.

Gastos estes que, geraram, equivocadamente, as supostas despesas dedutíveis para a Recorrente, que diante da fiscalização efetuou o pagamento de aproximadamente 6 (seis) milhões de reais quando da autuação fiscal pertinente a este ponto.

Nesse sentido, percebe-se que a Recorrente, diante do planejamento tributário que realizou para dedutibilidade de despesas, já arcou com a tributação referente a esta infração, ou seja, já suportou a tributação referente a glosa de despesas.

Assim, aplicar à mesma contribuinte a penalidade de IR-Fonte, quando da contrapartida da glosa de despesas, a meu ver, seria tributar duas vezes pelo mesmo ato, sendo que nesse caso as duas infrações não se confundem. Nesse sentido já se posicionou este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF-MF:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte IRRF

Ano calendário:

1998

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. PAGAMENTO SEM CAUSA.

A tributação do IRFonte por pagamento sem causa, não se confunde com a glosa de despesas, por falta de comprovação da necessidade, ainda que baseados nos mesmos elementos de prova. Toda a constatação de que a empresa efetivamente realizou os pagamentos, não autoriza, por si só, a tributação do IRFonte com base no artigo 61 da Lei 8.981/1995. Recurso Voluntário Provido.

(CARF, 1ª Seção, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Acórdão 1402-00.441, Processo 18471.002033/2002-83, Relator Conselheiro Antônio José Praga, Julgamento em 24/02/2011)

IRRF. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO DE IRPJ. NE BIS IN IDEM. INCIDÊNCIA ÚNICA DE TRIBUTO SOBRE A MESMA BASE DE CÁLCULO.

Desde a edição da Lei nº 9.249/96, em critério legislativo alternativo, busca-se privilegiar, sempre que possível, a incidência do tributo ou em face da pessoa jurídica, ou perante a pessoa física (os sócios). Dessa maneira, impossível conceber o lançamento de IRRF em consideração, espeque em “pagamentos sem causa”, acaso estes já tenham ensejado glosas de deduções em face do lucro real, com a consequente formalização do IRPJ sonegado. (CARF, 1ª Seção, 1ª Camra, 1ª Turma Ordinária, Acórdão 1101-000.767, Processo nº 16095.000.724/2007-66, Relator Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior, Julgamento em 05/06/2012)

Logo, diante desses pontos, entendo que deverá ser afastada a incidência do IR-Fonte no presente caso, sob pena de estar penalizando duas vezes a mesma contribuinte, motivo pelo qual acolho e dou provimento ao Recurso Voluntário quanto a este ponto.

III. Da Multa Qualificada

Com o acolhimento das razões quanto ao tópico anterior, não seria necessário a análise do presente tópico em decorrência da exoneração do crédito tributário *supra*, contudo, pelo princípio da eventualidade merece comentário acerca da qualificação da multa tratada no presente caso.

Para a Fiscalização aplicar a multa qualificada, há que restar provado, ao menos, a existência da sonegação ou da fraude. Tanto a fraude quanto a sonegação correspondem, segundo os art. 71 e 72, da Lei nº 4.502/64, a atos comissivos ou omissivos que visem impedir ou retardar a constituição do crédito tributário ou a sua satisfação. Depreende-se, ainda, da leitura dos dispositivos acima transcritos que, para aplicar a multa qualificada, é necessário observar a existência do elemento subjetivo — dolo — para caracterizar o intuito (dolo direto), ou o risco assumido (dolo indireto), de fraudar ou de sonegar.

Sustenta a decisão recorrida que, no caso em tela, resta justificada a aplicação da multa no percentual de 150% pela ocorrência dos ilícitos previstos na Lei nº 4.502/64, conclusão a que se chegou em razão dos fatos e situações que teriam sido colhidos dos autos do presente processo e que demonstram clara intenção em reduzir, indevidamente, o montante de tributos a recolher, haja vista que, a Recorrente realizou pagamentos a Centrium e deduziu despesas de seu lucro real.

Nesse aspecto, também entendo que merece reforma a decisão recorrida.

Isso porque, para que ocorra a fraude definida pelo artigo 72 da Lei nº 4.502/64 como “*toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento*” é necessário demonstrar não que o contribuinte teve a intenção de pagar menos imposto, mas que ele teve a intenção de empregar meios ilícitos, “*fraudulentos*”, para obter a economia fiscal desejada.

É o que se depreende, inclusive, da leitura de dispositivos da Lei nº 8.137/90, que define os crimes contra a ordem tributária, nos seguintes termos:

“Artigo 1º - Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

(...)

II - FRAUDAR a fiscalização tributária, INSERINDO ELEMENTOS INEXATOS, OU OMITINDO OPERAÇÃO DE QUALQUER NATUREZA, EM DOCUMENTO OU LIVRO EXIGIDO PELA LEI FISCAL;

(...).”

“Artigo 2º - Constitui crime da mesma natureza:

I - FAZER DECLARAÇÃO FALSA OU OMITIR DECLARAÇÃO SOBRE RENDAS, BENS OU FATOS, OU EMPREGAR OUTRA FRAUDE, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

(...)” (não destacados no original).

Como se percebe pela simples leitura do inciso II do artigo 1º da Lei nº 8.137/90, fraudar a fiscalização tributária significa **inserir elementos inexatos ou omitir operação de qualquer natureza em documento ou livro exigido pela lei fiscal**. Da mesma forma, o inciso I do artigo 2º desta lei deixa bem claro que o núcleo do tipo correspondente à fraude fiscal é a **falsidade**.

Ora, se a fraude pressupõe a apresentação pelo sujeito passivo de elementos falsos ou a omissão de ato sobre o qual a administração tributária deveria ter ciência, é certo que a autoridade autuante, para impor a multa qualificada, deve apontar com toda a precisão os elementos que demonstrem a fraude.

Nesse sentido, é pacífica a Jurisprudência administrativa, que reserva a aplicação da multa qualificada de apenas para casos em que haja a tentativa de enganar, esconder, iludir, como, por exemplo: emissão de “notas calçadas” (Ac. 105-2.984); conta bancária fictícia (Ac. 103-12.178); escrituração pública por valor menor do efetivamente praticado (Ac. 106-3.408/91); apresentação de documentos falsos (Ac. 103-18.019); falsidade ideológica (Ac. CSRF/01-0.351); utilização de notas emitidas por empresa inexistente (Ac. 107-233); reiterado oferecimento à tributação de parcela ínfima dos rendimentos (Ac. 101-94.111); subfaturamento (Ac. 107-6.041); efetuação de aplicação financeira em nome de pessoa interposta, praticando omissão de receitas (Ac. 108-07539); operações de compra e venda de títulos inexistentes para comprovação de origem de depósitos bancários (Ac. 103-22457); uso reiterado de documentos falsos referentes à empresa inexistente (Ac. 107-04255); saída de recursos da empresa para terceiros distintos daqueles indicados na escrituração (Ac. 105-15267).

Em sentido parecido, este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já editou Súmula quanto à qualificação da multa de ofício, ainda que naquele caso seja referente à omissão de receita, e no presente caso verse sobre glosa de despesas, o que importa é a questão da presunção:

Processo nº 15504.005687/2011-37
Acórdão n.º **1401-001.135**

S1-C4T1
Fl. 15

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

Ante todo o exposto, dou provimento ao recurso voluntário para, rejeitar a preliminar de nulidade, e exonerar o crédito tributário referente ao IR-Fonte, bem como, cancelar a multa qualificada da presente autuação.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Redator para Formalização do Voto

Voto Vencedor

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

O ilustre Conselheiro Relator apresentou respeitável voto, em que deu provimento ao recurso voluntário para, rejeitar a preliminar de nulidade, exonerar o crédito tributário referente ao IR-Fonte, bem como cancelar a multa qualificada da presente autuação..

No entender do ilustre Conselheiro, exigir o IR-Fonte, simultaneamente com a glosa das despesas significaria tributar duas vezes a contribuinte pelo mesmo ato. Além disso, entendeu o ilustre Relator que não há comprovação do dolo específico para aplicação da multa qualificada (150%).

Após os debates, foram colhidos os votos dos demais conselheiros integrantes desse colegiado, tendo o ilustre Relator restado vencido, por maioria de votos, em relação a estas duas questões.

Fui designado pelo conselheiro Presidente para redigir o voto vencedor, demonstrando os motivos pelos quais este colegiado considerou devida a incidência do IR-Fonte sobre os pagamentos sem causa, bem como considerou presentes os requisitos para a qualificação da multa de ofício.

É o que passo a fazer, com a devida vênia do ilustre Conselheiro Relator.

Incidência do IR-Fonte sobre pagamentos sem causa

Conforme relatado, além de glosar diversas despesas contabilizadas pelo contribuinte, por insuficiência de comprovação, o Fisco também lançou o IR-Fonte sobre os mesmos valores referente as glosas de despesas incorridas pela Recorrente, por entender se tratar de pagamento sem causa.

O fundamento para a exigência do IR-Fonte encontra-se no artigo 61 da Lei nº 8981/1995:

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.

Este artigo foi regulamentado pelos arts. 674 e 675 do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), *verbis*:

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).

§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

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

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

Art. 675. A falta de identificação do beneficiário das despesas e vantagens a que se refere o art. 622 e a sua não incorporação ao salário dos beneficiários, implicará a tributação exclusiva na fonte dos respectivos valores, à alíquota de trinta e cinco por cento (Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

§ 1º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º).

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

O Termo de Verificação Fiscal foi bastante preciso e objetivo ao identificar os fatos que ensejaram a exigência do IR-Fonte, *verbis*:

Demonstrada, portanto, a não ocorrência da contraprestação de serviços necessária à consumação da operação que compreende a intermediação de vendas de seus produtos no mercado interno, visto que a mesma foi efetuada de fato com a utilização de recursos, mão de obra, supervisão e infraestrutura da própria MINASLIGAS, fica patente a inexistência de causa aos pagamentos efetuados, implicando na tributação exclusiva na fonte dos respectivos valores supostamente pagos pelo serviço, à alíquota de trinta e cinco por cento.

Em sua preça recursal, repetindo o que alegou na peça impugnatória, a contribuinte defendeu a efetiva prestação do serviço, afirmando que a relação Minasligas/Centrium proporcionou expressivo aumento nas vendas.

No entanto, conforme bem apontado pela decisão de piso, a recorrente limitou-se ao campo das alegações, abstendo-se de apresentar qualquer elemento de prova tendente a comprovar o efetivo aumento de vendas e o eventual liame de causalidade entre este suposto incremento e o alegado serviço que teria sido prestado pela Centrium.

A recorrente também questionou o fato de a autoridade fiscal não ter dirigido perguntas aos clientes da Minasligas. Tal alegação foi devidamente refutada pela decisão de piso, fls. 1015:

Se a fiscalização entendeu desnecessário intimar os clientes da Minasligas, a impugnante foi intimada e poderia ter apresentado as provas. Como poderia ainda, em segunda oportunidade, nesta fase de defesa, apresentá-las. Mas, novamente, apenas alega.

Acrescente-se, por oportuno, que na fase recursal a contribuinte teve nova oportunidade para produzir a prova que desejasse, mas novamente se absteve de fazê-lo.

Argumentou a recorrente que o ponto central da presente controvérsia se circunscreve ao **preço pago** e que o Fisco levantou a suspeita de superfaturamento. O eventual superfaturamento, contudo, não autorizaria a aplicação da regra contida no art. 61 da Lei 8.981/95.

Não assiste razão à recorrente. A presente autuação baseia-se exclusivamente na acusação de pagamento sem causa. Não há qualquer referência a eventual superfaturamento. Sobre o tema, é suficientemente clato o Termo de Verificação Fiscal, *verbis* (grifado):

Demonstrada, portanto, a não ocorrência da contraprestação de serviços necessária à consumação da operação que compreende a intermediação de vendas de seus produtos no mercado interno, visto que a mesma foi efetuada de fato com a utilização de recursos, mão de obra, supervisão e infraestrutura da própria MINASLIGAS, fica patente a inexistência de causa aos pagamentos efetuados, implicando na tributação exclusiva na fonte dos respectivos valores supostamente pagos pelo serviço, à alíquota de trinta e cinco por cento.

A recorrente alegou que a Centrium sofreu retenção na fonte e pagou os tributos incidentes sobre a receita bruta dela. Esta alegação foi devidamente refutada pela decisão de piso, fls. 1016, razão pela qual adoto e transcrevo parcialmente as suas razões de decidir, *verbis*:

[...] estes fatos, ainda que verdadeiros, não possuem o condão de afastar a exigência. De um lado, o cumprimento das obrigações por parte da Centrium não comprovam a retenção do IRF que ora é exigido da Companhia Ferro Ligas. Por outro lado, se a impugnante recolheu algum valor a título de IRRF, o fato decisivo para a autuação fiscal não se perde, qual seja, pagamento sem causa.

Resta, por fim, analisar o argumento constante do voto vencido, no sentido de que não seria possível o mesmo fato/valor que servir de base para o lançamento suplementar de IRPJ e CSLL (em decorrência de glosa de despesas) também servir como base para exigência do IR-Fonte, conform art. 61 da Lei nº 8.981/95.

As arguições sobre não-confisco e razoabilidade, apresentados pela recorrente fogem à competência deste colegiado.

No que tange ao argumento empregado pelo ilustre Conselheiro Relator, cumpre registrar que o pagamento sem causa tem duas implicações: a) glosa do seu valor como despesa (despesa indedutível); b) obrigação de retenção do IR-Fonte.

Estas duas consequências são autorizadas por lei e pelo regulamento do IR. Consequentemente, em relação ao pagamento sem causa, tanto a glosa de despesa quanto a cobrança do IRRF constituem exigências perfeitamente legais, não havendo que se cogitar da ocorrência de *bis in idem*.

Pelas razões expostas, em relação ao presente tema, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Multa qualificada

A qualificação da multa de ofício foi assim justificada pela decisão de piso, fls. 1017 (grifado):

Conforme fartamente demonstrado, a Centrium não cumpriu o papel de prestar serviços à impugnante. É verdade que a remuneração, ou melhor, o valor combinado foi pago. E por ter sido realizado pagamento sem causa, os tributos estão sendo exigidos. Pela minuciosa descrição dos procedimentos adotados pelas fiscalizações, alicerçados em documentos constantes dos autos, conclui-se que tudo foi rigorosamente planejado. Não se trata de um caso ocasional. A Centrium foi criada e gerenciada pelos próprios sócios-diretores da impugnante, que representavam as duas empresas em todas as ocasiões. Ora assinavam por uma, ora assinavam por outra. A tomada de decisão era una, indivisível, concomitante. Como demonstra a fiscalização, documentos de uma e de outra eram assinados pela mesma pessoa.

Eis o que consta no Termo de Verificação Fiscal e não é contestada pela impugnante:

“As informações anteriores comprovam claramente que pelo menos dois dos três sócios quotistas da CENTRIUM (senhores Tadeu Machado Zica e Paulo César Fialho) a administravam e gerenciavam. Como se tratam das mesmas pessoas que administravam e dirigiam a MINASLIGAS, constata-se que representavam indistintamente as duas empresas ao mesmo tempo.”

A Centrium não tinha autonomia, não tinha funcionários, despesas insignificantes, não tinha outras receitas, apresentava o mesmo endereço da impugnante, embora não se soubesse da sua existência naquele local, enfim, não tinha qualquer infraestrutura para prestação de serviços, completamente desconhecida no mercado, conforme inúmeras pesquisas e diligências efetuadas pela fiscalização.

A autoridade fiscal registra ainda a opção utilizada para o registro contábil das operações MinasLigas/Centrium. Depois de apontar a técnica correta, o Termo de Verificação Fiscal registra:

“Em grande parte dos lançamentos, no entanto, esses recebimentos eram baixados a crédito da conta clientes “Cia Feroooligas – MINASLIGAS”, mas debitados na conta do passivo “Lucros Acumulados Exercício Atual”, com o detalhe de que eram pagos diretamente aos três únicos sócios, conforme se esperava, sobretudo com a inclusão do parágrafo terceiro à cláusula sétima na 3ª alteração do contrato social.

(...)

Constata-se, por conseguinte que a 3ª alteração contratual (inclusão do parágrafo terceiro à cláusula sétima) efetuada na CENTRIUM teve com principal finalidade, via suposta prestação de serviço como representante comercial da MINASLIGAS, simplificar a canalização dos recursos provenientes desta última, tornando-a praticamente automática, para seus três diretores e acionista majoritários (Sr.s Jose Rodrigo Machado Zica, Tadeu Machado Zica e Paulo Cezar Fialho) – exatamente os mesmos sócios da CENTRIUM.”

Creio desnecessário tecer mais comentários ou descrever o minucioso relato do Termo de Verificação Fiscal. Se toda esta engenharia não foi proposital, intencional, deliberada, haveria de se riscar estas palavras da língua pátria. A simulação aflora de maneira cristalina. Se as supostas operações foram registradas em livros contábeis/fiscais e informadas à RFB carecem de documentação comprobatória [...]

O ilustre Conselheiro Relator, em seu voto vencido, fez referência expressa à Súmula CARF nº 25, abaixo transcrita:

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

Completamente inaplicável tal Súmula ao caso sob análise, pois não estamos diante de uma situação de omissão de receitas por presunção, mas de glosa de custos por pagamentos efetuados sem causa.

Os elementos constantes dos autos demonstram que o procedimento da contribuinte de manter efetuar pagamentos sem causa à Centrium prática deliberada, sistemática e reiterada, com o evidente intuito de sonegar tributos.

No caso sob análise, resta evidenciado que a contribuinte dolosamente praticou (ou deixou de praticar) lançamentos contábeis com o objetivo precípuo de fraudar a incidência do tributo.

Processo nº 15504.005687/2011-37
Acórdão n.º **1401-001.135**

S1-C4T1
Fl. 21

Pelas razões expostas, considero sobejamente demonstrados os pressupostos autorizadores da qualificação da multa de ofício.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos