



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

Processo nº	16095.720176/2014-13
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2202-003.485 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	16 de agosto de 2016
Matéria	Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF
Recorrente	PANDURATA ALIMENTOS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDOS DE CONEXÃO E SOBRESTAMENTO

De acordo com o art. 6º, §2º, do RICARF, para que possa ser deferida a conexão, os processos devem ser de competência da mesma Seção o que não ocorre no caso dos autos.

Trata-se de tributação prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981/95 que independe da exigência ou não de IRPJ e CSLL, sendo assim, deve ser rejeitado o sobrestamento do presente processo.

NULIDADE EM RAZÃO DA AUSÊNCIA DE SUBSUNÇÃO DO FATO DESCRITO A NORMA PREVISTA NO ART. 61 DA LEI Nº 8.981/95

Os atos praticados no processo foram lavrados por pessoa competente (inciso I) e os despachos e decisões foram igualmente lavrados por autoridades competentes e sem preterição do direito de defesa (inciso II). Assim, sob o ponto de vista formal, não há que se falar em nulidade nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72. A alegada ausência de subsunção do fato a norma que suporta o presente lançamento se confunde com o mérito e, por isso, será juntamente com ele analisada.

IR FONTE-PAGAMENTO SEM CAUSA - ART. 61 DA LEI Nº 8.981/95 - AUSÊNCIA DE PAGAMENTO

Mostra-se contraditória a tributação, como pagamentos sem causa, de pagamentos inexistentes

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de incompetência da 2^a Seção de Julgamento, suscitada pelo Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, vencidos também as Conselheiras Rosemary Figueiroa Augusto e Cecília Dutra Pillar. Por maioria de votos, rejeitar a preliminar de conexão de processos, vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto, Dílson Jatahy Fonseca Neto e Wilson Antônio de Souza Correa (Suplente convocado), que convertiam o julgamento em diligência para sobrestá-lo, de forma a aguardar a decisão do processo nº 16095.720175/2014-79, referente às glosas de despesas de IRPJ e CSLL. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso. Os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Márcio Henrique Sales Parada Rosemary Figueiroa Augusto e Cecília Dutra Pillar votaram pelas conclusões em relação ao mérito. O Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa apresentará declaração de voto.

(Assinado digitalmente)

MARCO AURELIO OLIVEIRA BARBOSA - Presidente.

(Assinado digitalmente)

JÚNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO - Relatora

EDITADO EM: 13/09/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Rosemary Figueiroa Augusto, Martin da Silva Gesto, Cecilia Dutra Pillar, Wilson Antonio de Souza Correa (Suplente convocado) e Marcio Henrique Sales Parada

Relatório

A Recorrente foi submetida à fiscalização relativa aos anos-calendários 2009, 2010 e 2011 a qual foi amparada pelos MPF's 081100.2012-00018 e 0811100.2013-033391. Em conclusão ao referido trabalho fiscal, foram apontadas as seguintes irregularidades:

- a) despesas não comprovadas que deram origem ao lançamento por insuficiência de recolhimento de IRPJ e CSLL (Processo Administrativo nº 16095.720175/2014-79)
- b) pagamentos sem causa que geraram o lançamento constante do presente processo administrativo.

Na descrição dos fatos constante do referido Termo de Constatação é ressaltado pela fiscalização que "*a irregularidade em questão, envolvendo as mesmas empresas e operações, fora objeto de autuação pela Secretaria da Receita Federal em 21/12/2010, através do processo administrativo nº 16095.000723/2010-17.* Nesse processo, foram objeto do Auto de Infração as operações entre as partes envolvidas nos anos calendários 2005, 2006, 2007 e 2008.

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

Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 27/09/2016 por MARCO AURELIO DE OLIVEIRA BARBOSA

Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A Recorrente, até o ano de 2004, desenvolvia as atividades de fabricação e comercialização de seus produtos. Em 01/09/2004, foi firmado contrato de prestação de serviços entre a Recorrente e a Pandurata Assessoria Comercial segregando as atividades de fabricação e comercialização. A motivação do lançamento discutido no presente processo, bem como da glosa das deduções de despesas para o IRPJ e CSLL, decorreu do fato de que, para a fiscalização, a empresa Pandurata Assessoria Comercial tinha existência meramente formal. Para chegar a essa conclusão, a fiscalização apontou os seguintes fatos:

Em análise da conta contábil 35414.000 (Comissões Pessoa Jurídica) constatou que os lançamentos nela efetuados foram decorrentes de prestação de serviço tomados da empresa PANDURATA ASSESSORIA COMERCIAL LTDA. (fls. 1314). Intimado a comprovar tais despesas, o contribuinte juntou as respectivas notas fiscais, os contratos de prestação de serviços datados de 01/09/2004 e 01/09/2008 relacionados as mencionadas notas, bem como os comprovantes dos respectivos pagamentos (fls 1315).

Todavia, na descrição dos serviços prestados nas notas fiscais constavam serviços de "atividades de consultoria em gestão empresarial" e "serviços de assessoria comercial" considerados pela fiscalização muito genéricos. Diante disso, intimou a empresa, em 07/03/2014, a apresentar documentos que representassem a efetiva prestação de serviço.

Em atendimento, a empresa apresentou relatório das vendas dos anos de 2009, 2010 e 2011 representados por planilhas eletrônicas denominadas "Estatísticas de metas/valores" emitidas pela própria Pandurata Alimentos Ltda. Não satisfeita, a fiscalização intimou novamente a empresa para apresentar documentos da efetiva prestação de serviço. Em atendimento a intimação, a empresa respondeu que os documentos fornecidos eram suficientes e conclusivos sobre a prestação dos serviços.

Em relação aos contratos, a fiscalização apresentou as seguintes objeções:

a) Com relação a listagem geral de funcionários, constata-se que o documento foi produzido em 14/01/2010 e a data de admissão dos funcionários é a data de admissão na empresa PANDURATA ALIMENTOS.

b) *"os relatórios apresentados para prestação de serviço, e ditos como se fossem produzidos pelos técnicos da contratada percebe-se que são, na verdade, relatórios eletrônicos de vendas extraídos do sistema, separados por região fiscal, e não guardam qualquer relação com os técnicos supostamente contratados."*

c) *"A documentação apresentada como se fosse relatório de reembolso das despesas da contratante foi entregue de forma genérica sem vincular a empresa Pandurata Assessoria Comercial aos reembolsos efetuados aos empregados."*

d) os empregados foram transferidos da Pandurata Alimentos para a Pandurata Assessoria Comercial.

e) Em 01/10/2010, a Pandurata Assessoria Comercial teve seu endereço alterado para o mesmo endereço da empresa contratante (Pandurata Alimentos) e que, de acordo com diligências efetuadas no endereço anterior (extraídas do processo 16095.000723/2010-17), concluiu que no local nunca houvera atividade da empresa contratada.

Isso porque, a funcionária do consultório dentário que fica ao lado da sala onde funcionaria a empresa, teria informado que trabalha no local há 4 anos nunca teria visto ninguém na sala.

Todavia, em diligência à imobiliária responsável pela locação do imóvel, foi informado que este teve sua locação iniciada em 29/04/2004 por Massimo Bauducco e teve como fiador Luigui Bauducco e que, em 04/08/2004, houve um adendo ao contrato original passando a figurar como locatária a empresa Pandurata Assessoria Comercial.

f) que o quadro societário das empresas Pandurata Alimentos e Pandurata Assessoria Ltda, possuem os mesmos componentes com idênticas distribuição de cotas, tendo como controladora a empresa Pandurata Participações S/A

Dante desses fatos, concluiu a fiscalização que "*a empresa Pandurata Assessoria Comercial Ltda apresenta suas declarações de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ) na forma de lucro presumido. Esta empresa, apesar de emitir notas fiscais, apresentar declarações e efetuar recolhimento de impostos, de fato não existe. Ela foi criada "no papel" para tributar parte do lucro da Pandurata Alimentos na forma de lucro presumido, esquivando-se da tributação do lucro real.*" (fls. 1319)

Isso porque, segundo a fiscalização, "*de acordo com a doutrina e jurisprudência administrativas, configura-se como simulação, o comportamento do contribuinte em que se detecta uma inadequação ou inequivaléncia entre a forma jurídica sobre a qual o negócio se apresenta e a substância ou natureza do fato gerador efetivamente realizado, ou seja, dá-se pela discrepância entre a vontade querida pelo agente e o ato por ele praticado para exteriorização dessa vontade.*"

Afirma ainda a fiscalização que "*não houve nos negócios realizados pela fiscalizada o referido propósito negocial, haja vista que a contribuinte não logrou comprovar via documentos, relatório ou laudos o propósito negocial da contratação dos serviços de assessoramento comercial*". Em conclusão, diante da falta de comprovação da efetiva prestação de serviços contratados de Pandurata Assessoria, o contribuinte teria infringido o disposto no artigo 299 do RIR/99, devendo as despesas correspondentes serem glosadas. (fls. 1321)

Entendeu também que, em face da ausência de comprovação da efetividade dos serviços prestados, a conduta do contribuinte infringiu o disposto no §1º do art. 61 da Lei 8981/95, devendo sobre tais pagamentos ser exigido Imposto de Renda Retido na Fonte.

Em relação às penalidades, entendeu a fiscalização que "*o conjunto de atos e negócios jurídicos praticados em conluio entre a Pandurata Alimentos Ltda, Pandurata Participações S/A e a Pandurata Assessoria Comercial demonstram a intenção da fiscalizada em esconder a realidade dos fatos utilizando-se de atos e negócios jurídicos*" o que justificaria a aplicação da multa agravada de 150% prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Por fim, concluiu a fiscalização ser aplicável a responsabilidade solidária prevista no artigo 124, I e art. 135 inciso III do Código Tributário Nacional, sob o seguinte fundamento:

"Considerando que a empresa PANDURATA PARTICIPAÇÕES S/A é controladora com 99,99% das cotas das empresas PANDURATA ALIMENTOS LTDA e PANDURATA ASSESSORIA COMERCIAL LTDA, fica evidente o seu interesse nas operações criadas entre elas, apenas no papel, com vistas a mitigar a tributação de IRPJ e CSLL, uma vez que, criando as despesas de assessoria desloca a totalidade desses valores da tributação pelo regime do lucro real para a sistemática de

Documento assinado digitalmente conforme IRP nº 2.200-2 de 24/08/2011

Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 2

6/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 27/09/2016 por MARCO AURELIO D E OLIVEIRA BARBOSA

Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assim, foi imputada a responsabilidade solidária ao sócio Pessoa Jurídica PANDURATA PARTICIPAÇÕES S/, CNPJ 02.199.409/0001-04 tendo em vista o disposto no artigo 124, inciso I e aos administradores de PANDURATA ALIMENTOS LTDA, LUIFI BAUDUCCO, CPF 011.644.738-91, MARIA BONBIOANNI BAUDUCCO CPF 194.995.238-04 e MASSIMO BAUDUCCO CPF 010.042.418-01, tendo em vista o disposto no artigo 135, inciso III, da Lei nº 5.172/66.

A Recorrente foi cientificada do auto de infração em 19/12/2014 (fls. 1.365) e apresentou a respectiva impugnação. Foram apresentadas impugnações de todos os responsáveis solidários, também devidamente cientes do procedimento (fls. 1.370/1.385): Pandurata Participações (fls. 1.392/1.407); Luigi Bauducco (fls. 1.549/1.574); Massimo Bauducco (fls. 1.707/1.732) e Carla Maria Bongioanni Bauducco (fls. 1.859/1.884).

Em sua Impugnação, a Pandurata Alimentos alegou, preliminarmente, a existência de quatro nulidades que ensejariam o cancelamento integral das autuações, quais sejam:

(i) vício de fundamentação, em razão da inexistência de referibilidade e coerência entre o fundamento do lançamento (inexistência da Pandurata Assessoria) e a infração apontada (despesas não comprovadas), uma vez que, se houve uma total desconsideração da existência da pessoa jurídica (Pandurata Assessoria) e das operações por ela praticada em razão da simulação, a fiscalização deveria ter considerado os pagamentos inexistentes, e não sem causa.

(ii) ausência de "pagamento" decorrente da inexistência da Pandurata Assessoria, pois, considerando a premissa do agente fiscal de que só existiria uma única empresa, jamais se poderia cogitar a existência de pagamento, materialidade essencial a incidência do Imposto de Renda Fonte, nos termos do artigo 61 da Lei nº 8.981/95

(iii) mesmo que reconhecida a existência da Pandurata Assessoria não haveria a ocorrência do fato gerador previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/95, uma vez que em todas as transferências realizadas ocorreu a devida identificação do beneficiário e a causa dos pagamentos efetuados, qual seja, assessoramento comercial.

(iv) impossibilidade de cumulação das Autuações de Glosa de despesas (IRPJ/CSLL) e pagamento sem causa (IR/Fonte), pois, conforme já decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão 9202-00.686), para que se configure hipótese de pagamento sem causa é necessário que a pessoa jurídica efetue pagamento a beneficiário não identificado sem que haja redução do lucro líquido.

Em relação ao mérito, alegou que a empresa Pandurata Assessoria era efetivamente existente e possuía propósito negocial, conforme reconhecido no lançamento anterior que deu origem ao processo administrativo nº 16095.000723/2010-17, relativo aos fatos geradores de 2005 a 2008, cujo Recurso Voluntário foi integralmente provido pelo CARF.

Isso porque, em um cenário de reestruturação das atividades do Grupo Pandurata, a Pandurata Alimentos celebrou contrato de prestação de serviços de assessoria comercial com a Pandurata Assessoria visando obter assessoramento comercial, serviço

essencial para potencializar a venda dos produtos comercializados pela impugnante em todo o território nacional.

A Pandurata Assessoria foi legalmente constituída com observância das normas de regência; apresentava todas as declarações e demais obrigações acessórias; declarava e tributava devidamente as receitas por ela auferidas de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS; arcava com todas as despesas atinentes ao seu negócio, incluindo a remuneração de seus empregados e prestava assessoramento comercial à Pandurata Alimentos.

Por fim, alega que não existe vedação no ordenamento jurídico brasileiro que proíba a constituição de empresa apta a realizar a prestação de serviços de assessoria comercial a terceiros, nem tampouco há vedação à realização do negócio jurídico consubstanciado na celebração de contrato de assessoria comercial entre duas pessoas jurídicas, ainda que pertencentes a um mesmo grupo econômico

Nas Impugnações dos responsáveis solidários foi alegado que:

- a) Não restou caracterizado o interesse comum previsto no artigo 124, I, do CTN, uma vez que este se dirige as pessoas que participaram do fato descrito no antecedente da regra matriz de incidência tributária, não se confundindo, portanto, com interesse econômico;
- b) Não restou comprovado o dolo ou excesso de poder que autorizaria a aplicação na norma prevista no artigo 135 do CTN, uma vez que a constituição da empresa Pandurata Assessoria e a prestação de serviço à Pandurata Alimentos são atos lícitos e legais, para os quais se deu total publicidade, tendo sido efetivamente registrados no órgão competente.

Subsidiariamente, alegou ainda; (a) a decadência do lançamento relativo aos períodos ocorridos entre 11/02/2009 e 18/12/2009, uma vez que a ciência da autuação ocorreu em 19/12/2014; (b) ilegalidade da cobrança de Juros sobre Multa; (c) Inaplicabilidade da multa agravada no percentual de 150%.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro julgou improcedente a Impugnação em decisão cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Deixa de se decretar a nulidade dos lançamentos quando se verifica que foram confeccionados nos moldes da legislação vigente, além do fato de não se verificar ter havido prejuízo a defesa da interessada.

DELIMITAÇÃO DA LIDE. INDÉBITO TRIBUTÁRIO DE PIS E COFINS. NÃO CABIMENTO.

O julgado limita-se à lide, ou seja, aos fatos perfeitamente descritos e identificados e devidamente enquadrados nos dispositivos legais que suportam a exação, não comportando a análise de matéria estranha à autuação.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Dianete do evidente intuito de fraude, o marco para contagem do prazo decadencial passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, inciso I do CTN).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

IRR. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E/OU SEM CAUSA.

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. A incidência 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. Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância. O rendimento é considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Legítima a exigência do imposto quando verificado que os pagamentos realizados destinou-se à sociedade constituída apenas formalmente, com os mesmos sócios e representantes legais, que, sob a aparência de servir à prestação de serviços à autuada, tem o objetivo de evadir tributo, ao abrigo de regime de tributação mitigada (lucro presumido).

MEIOS DE FISCALIZAÇÃO.

O Fisco não sofre qualquer restrição de investigação e, assim, quando sua prova não estiver estabelecida na legislação fiscal, pode realizá-la através de todos os meios lícitos admitidos em Direito, inclusive com base em presunção simples, desde que firmada com indícios veementes.

As presunções assumem vital importância quando se trata de produzir provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação, dissimulação e má-fé geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas da infração.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. SIMULAÇÃO.

Se as provas carreadas aos autos pelo Fisco evidenciam a intenção dolosa de evitar a ocorrência do fato gerador, pela prática simulada de desviar receitas da tributação, cabe a aplicação da multa qualificada.

TAXA SELIC E MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício deve ser corrigida pela Taxa SELIC, eis que, inadimplida, assume natureza de obrigação principal.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de constitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.

A Pandurata Alimentos (AR fls. 2339) e os responsáveis solidários (Massimo Bauducco , AR fls. 2333, Luigi Bauducco AR fls. 2336, Carla Bauducco AR. fls. 2342 e Pandurata Participações, AR fls. 2345) foram cientificados da referida decisão em 08/06/2015. Todos apresentaram recursos voluntários (Pandurata Alimentos fls. 2349 a 2444, Pandurata Participações fls. 2538 a 2565, Luigui Bauducco fls. 2621 a 2652 , Carla Bauducco fls. 2713 a 2744 e Massimo Bauducco fls. 2805 à 2836) nos quais reiteram os argumentos das impugnações. Em seu recurso, a Pandurata Alimentos, requer, em particular, a conexão entre o presente processo e o processo 16095.720175/2014-79 relativo às autuações de IRPJ e CSLL, em vista do disposto no artigo 6º do Regimento Interno do CARF, publicado em 10/06/2015.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões aos recursos (fls. 2907 a 2947) na qual reitera os argumentos utilizados pela fiscalização e pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora JÚNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO

Os recursos estão dotados dos pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, deles conheço

1) DO PEDIDO DE CONEXÃO COM O PROCESSO N° 16095.720175/2014-79

Antes de analisarmos as nulidades suscitadas no Recurso Voluntário

Documento assinado digitalmente conforme RITP nº 2.200-2 de 24/08/2001
apresentado pela Pandurata Alimentos, é fundamental que se verifique a existência de conexão
Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 2

6/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 27/09/2016 por MARCO AURELIO D
E OLIVEIRA BARBOSA

Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

do presente processo com o de nº 16095.720175/2014-79, no qual foram glosadas as despesas de IRPJ e CSLL.

Para dar maior celeridade e racionalidade aos processos que tramitam no CARF foi instituída, no Anexo II, art. 6º a 8º do Novo Regimento (Portaria MF nº 343, de 09/06/2015) a possibilidade de vinculação dos processos quando estes forem conexos, decorrentes ou reflexos, nestes termos:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

*I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte **fundamentados em fato idêntico**, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;*

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

*§ 2º **Observada a competência da Seção**, os processos poderão ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão. (grifamos)*

Tem razão a Recorrente quando afirma que os processos tratam das mesmas questões fáticas, pois tanto a glosa das despesas operacionais que deram causa ao lançamento do IRPJ e da CSLL quanto a tributação na fonte decorrem da desconsideração da atividade da empresa Pandurata Assessoria. No entanto, conforme se verifica pela norma prevista no §2º do referido artigo, para que possa ser deferida a conexão, os processos devem ser de competência da mesma Seção o que não ocorre no caso dos autos.

Finalmente, em relação ao pedido de sobrerestamento do presente processo em razão de se configurar um processo reflexo ao processo relativo a glosa das despesas de IRPJ e CSLL, entendo que este não procede. Isso porque, o auto de infração, na parte que é objeto do presente recurso, tem como fundamentação legal a ocorrência de pagamento sem causa sobre a qual deveria incidir a exigência do imposto de renda na fonte. Trata-se de tributação prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981/95 que independe da exigência ou não de IRPJ e CSLL.

Os próprios fundamentos do Recurso Voluntário interposto demonstram a independência entre os processos. Isso porque, ainda que se conclua pela inexistência da empresa Pandurata Assessoria e, portanto, pela legitimidade da glosa das despesas de IRPJ e CSLL, permanece a discussão sobre a correta subsunção do fato a norma relativa ao processo relativo à retenção na fonte. Tanto assim, que boa parte das razões do recurso se destina a demonstrar a ausência de suporte fático que legitime a incidência aqui questionada, utilizando, para tanto, das premissas adotadas no trabalho fiscal.

Em face do exposto, indefiro os pedidos de conexão e sobrerestamento formulados pela Recorrente.

2) DA NULIDADE

Em relação as nulidades apontadas pela Impugnante, ora Recorrente, a Delegacia de Julgamento se limitou a afirmar, com fundamento no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, que não haveria que se falar em nulidade, uma vez que, sob o aspecto formal, os atos praticados no processo foram lavrados por pessoa competente (inciso I) e os despachos e decisões foram igualmente lavrados por autoridades competentes e sem preterição do direito de defesa (inciso II).

Entendo que alegada ausência de subsunção do fato a norma que suporta o presente lançamento se confunde com o mérito e, por isso, será juntamente com ele analisada.

3) IRFONTE-PAGAMENTO SEM CAUSA. - ART.. 61 DA LEI Nº 8.981/95

Conforme exposto no relatório, a Recorrente alegou quatro nulidades relativas ao lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte. Todas elas, no entanto, giram em torno do mesmo objetivo, qual seja, demonstrar a ausência de subsunção dos fatos descritos pelo agente fiscal à norma prevista no artigo 61 da Lei nº 8981/95 que assim dispõe:

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. (grifamos)

O pressuposto do artigo é o de que não sendo possível identificar o beneficiário, a operação ou causa que deu origem ao pagamento este deveria ser objeto de retenção por parte da fonte pagadora, uma vez que não haveria como realizar a tributação no destinatário dos pagamentos.

A premissa utilizada no trabalho fiscal foi a de que a empresa Pandurata Assessoria não existia de fato o que levou a concluir pela ausência de segregação das atividades da empresa Pandurata Alimentos e Pandurata Assessoria, conforme evidenciado pelo seguinte trecho da decisão da DRJ:

Esta Turma entendera, por unanimidade (acórdão nº 12-076.081), que a interessada constituíra a empresa Pandurata Assessoria com o objetivo de reduzir o cômputo do Lucro Real, já que conforme salientado no julgamento do processo nº 10095.720175/2014-79, a fiscalização afastou os requisitos da usualidade, normalidade e necessidade das despesas efetuadas junto à Pandurata Assessoria Comercial Ltda por entender não terem sido efetivamente realizados os serviços contratados. Acusa a fiscalização ter existido abuso de forma, falta de propósito negocial e simulação, já que referida empresa (Pandurata Assessoria) teria sido criada dentro do Grupo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 27/09/2016 por MARCO AURELIO D

E OLIVEIRA BARBOSA

Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

apenas formalmente, unicamente com a finalidade de gerar tais despesas visando reduzir o lucro real da impugnante, de modo a tributar, por via indireta, parcela da receita da fiscalizada de maneira mais benéfica, mediante o lucro presumido, opção vedada à empresa objeto da auditoria. (grifamos)

O trecho acima transcrito não deixa dúvida de que o fundamento utilizado pelo trabalho fiscal foi a suposta simulação da existência da empresa Pandurata Assessoria e, consequentemente, das operações por ela realizadas e suas respectivas consequências tributárias. O Código Civil, ao tratar dos efeitos dos negócios jurídicos simulados, assim dispõe:

*Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, **mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.***

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados (grifamos)

Dessa forma, se considerarmos correta a premissa utilizada no trabalho fiscal (existência de simulação) deveria ter sido desconstituído o ato simulado (existência de duas empresas separadas) e considerado, para os efeitos da tributação, o que se quis dissimular (a existência de apenas uma empresa), tal como previsto no caput do artigo 167 acima transcrito.

No entanto, ao desconsiderar as despesas para efeito de IRPJ e CSLL e, ao mesmo tempo, tributar os pagamentos realizados a empresa Pandurata Assessoria como pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, a fiscalização se limitou a desconsiderar o ato praticado previsto na primeira parte do artigo e não considerou a segunda parte do artigo que é o ato que se dissimulou.

Como bem ressalta a Recorrente, se houve uma total desconsideração da existência da pessoa jurídica (Pandurata Assessoria) e das operações por ela praticadas, em razão da alegada simulação, os pagamentos realizados seriam, na verdade, inexistentes e não sem causa o que, conforme já decidido por este Conselho, inviabilizaria o lançamento do IRRF:

IRPJ - GLOSA DE CUSTOS - É legítima a glosa de custos suportados por documentação inidônea.

MULTA QUALIFICADA - Presente na conduta do contribuinte o dolo específico e determinado, resultante da intenção e da vontade de obter o resultado da ação delituosa, incide o disposto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

*IRR - PAGAMENTOS SEM CAUSA - **Mostra-se contraditória a tributação, como pagamentos sem causa, de pagamentos***

inexistentes. (Acórdão 103.22287, Rel. Paulo Jacinto Nascimento, DJ 24.11.2006) (grifamos)

Ao desconsiderar a existência da Pandurata Assessoria e a conseqüente segregação das atividades, a estrutura societária retorna ao seus *status* inicial, ou seja, a Recorrente passa a ser uma empresa única (fabricante e comercial). Tal unicidade traz, como conseqüência, a impossibilidade de se falar em qualquer tipo de realização de pagamento por assessoramento comercial, pois não há como se admitir que a empresa faça pagamento a si mesma. Nesse sentido, importante destacar a decisão proferida no Acórdão 104-19-994, da Quarta Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRRF - TRABALHO SEM VÍNCULO DE EMPREGO - Ausente a prova de que os pagamentos se refiram a prestação de serviços sem vínculo empregatício, descabida é a exigência do IRFonte com essa motivação.

IR FONTE - PAGAMENTOS EFETUADOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS - Estando perfeitamente identificados nos cheques o beneficiário, que é a própria emitente, sem que se possa sequer afirmar que houve algum pagamento, desaparece o suporte fático caracterizador da hipótese de incidência prevista no art. 61 da Lei nº. 8981, de 1995.

Recurso de ofício negado. (grifamos)

Nesse ponto, merece transcrição parte do voto do Conselheiro Relator Remis Almeida Estol pela clareza com que aborda a questão:

Na parte relativa aos supostos pagamentos a beneficiários não identificados, também não deve ser alterada a decisão objeto do recurso, isto porque os dois cheques que ensejaram a tributação (fls. 186/187) tem como beneficiário a própria recorrente, o que induz a duas conclusões:

- a) *O beneficiário está perfeitamente identificado*
- b) **Inexiste a figura do pagamento, pela simples razão que ninguém pode pagar a si mesmo.**

Desta forma, sem aprofundamento na investigação, não pode prosperar a exigência eis que lhe falta o necessário suporte fático caracterizador da hipótese de incidência descrita na legislação pertinente (Art. 61 da Lei nº 8.981/95)(grifamos)

Para admitir a realização de pagamento, é fundamental que se reconheça a existência da empresa Pandurata Assessoria. No entanto, nesse caso, a subsunção do fato a norma prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981/95 fica igualmente comprometida, pois o destino dados aos pagamentos é perfeitamente identificado e a causa conhecida (prestação de serviços).

Finalmente, é importante destacar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, concluiu, no Acórdão 9202-00.686, que só é possível a tributação na fonte quando a mesma hipótese não enseja tributação por redução do lucro líquido;

IRFONTE-PAGAMENTO SEM CAUSA - ART. 61 DA LEI Nº 8.981/95 - LUCRO REAL- REDUÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO - MESMA BASE DE CÁLCULO¹⁸/INCOMPATIBILIDADE

A aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, esta reservada para aquelas situações em que o Fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, desde que a mesma hipótese não enseje tributação por redução do lucro líquido, tipicamente caracterizada por omissão de receita ou glosa de custos/despesas, situações próprias da tributação pelo lucro real. Precedente da CSRF/04.01.094, jul de 03/11/2008, Rel Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro.

No caso concreto, por presunção, foi considerado omissão de receita o dinheiro creditado em conta bancária da empresa no dia 18/02/97. Assim, se houve receita omitida aumentou-se o lucro e exigiu-se o IRPJ, CSLL, COFINS, PIS. Todavia, quando o dinheiro saiu do caixa da empresa para pagar, com juros, o valor que foi considerado receita omitida, tal importância não pode ser considerada pagamento em causa, sob pena de efetivamente confirmar que não se tratava de receita omitida, mas sim de empréstimo com obrigação de restituição de valores.

Conforme esclarece, em seu voto, o Conselheiro Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva:

"Assim, quando se glosa determinada despesa aumenta-se o lucro e, consequentemente, sobre este lucro majorado há incidência de IRPJ. Desta forma, em sendo glosada determinada despesa não se pode exigir imposto de renda da pessoa jurídica em face do lucro majorado e, ao mesmo tempo, tributar o pagamento de tal "despesa" com base do artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1985. Nestes casos, tributa-se única e exclusivamente o IRPJ incidente sobre o lucro decorrente da receita glosada.

Exemplo de situação exposta no item anterior é caracterizada, com mais nitidez, nos casos em que se glosam despesas por "notas frias", que não correspondem a um serviço efetivamente prestado. Glosada a despesa por não caracterizar um serviço efetivamente prestado ou transação realizada, não será pelo registro formal lançado da contabilidade da empresa que irá se tributar pelo artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1985. Nos casos em que as empresas valem-se de "notas frias" para deduzir despesas elas, obrigatoriamente, em sua contabilidade, são obrigadas a registrar o respectivo pagamento. No entanto, sendo glosada a despesa por inexistência da transação ou falta de materialidade do pagamento, não se pode exigir imposto de renda com base na alegação de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, tributo este previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1985.(grifamos)

Por fim, é importante observar que, no lançamento que deu origem ao processo nº 16095.000723/2010-17 relativo aos anos calendários de 2005, 2006, 2007 e 2008, não foi realizada a glosa do imposto de renda retido na fonte.

Em face de todo o exposto, julgo improcedente o presente lançamento, pois,

Documento assinado digitalmente em 26/09/2016 2202-003.485

Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 2

6/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 27/09/2016 por MARCO AURELIO D E OLIVEIRA BARBOSA

Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assessoria), a conclusão lógica é de que não haveria que se falar em pagamento, o que afastaria a aplicação da norma que lhe deu suporte.

3) DA ANÁLISE DA SIMULAÇÃO E DA AUSÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL

Conforme demonstrado anteriormente, mesmo que se assuma como correto o pressuposto utilizado pela fiscalização no sentido de que a empresa Pandurata Alimentos não existia, não é possível o lançamento relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte tal como previsto no art. 61 da Lei nº 8.981/95

No entanto, mesmo que superados os argumentos acima expostos, entendo que a operação objeto do trabalho fiscal não se enquadra em qualquer das figuras apontadas pela fiscalização.

Tanto a fiscalização quanto a DRJ concluíram pela inexistência da empresa Pandurata Assessoria, uma vez que esta não tinha um propósito negocial e foi constituída com a mera finalidade de redução da carga tributária, nestes termos:

"De fato, restou evidenciado tanto nos autos do processo nº 16095.000723/2010-17 quanto neste, o artifício usado de, por meio de uma forma lícita de constituição de empresa e de celebração de contratos, simular um propósito negocial a justificar as despesas incorridas, propósito este que o qual, além de não se justificar economicamente perante quem realizou a despesa, revelou-se apenas aparente, configurando veículo para a transferência de receita para uma tributação mitigada.

(...)

Como bem alertado pela auditoria, não se olvida que o propósito do negócio simulado visou exclusivamente a redução da carga fiscal, sendo evidente que a manifestação de vontade entre as empresas do Grupo na operação era simulada.

O que se percebe do trecho acima transscrito é que a DRJ, assim como a fiscalização, misturam os conceitos de simulação e propósito negocial. Dessa forma, em primeiro lugar é necessário responder as seguintes questões:

A situação da Pandurata Assessoria se enquadra em alguma das situações previstas no §1º artigo 167 do Código Civil? Vale dizer, a empresa a) transmitiu direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente conferem? (inciso I), b) emitiu declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira? (inciso II) c) emitiu documentos antedatados ou pós datados (inciso III)?

Respondidas essas perguntas, questiona-se ainda: a Recorrente buscou norma no sistema para se esquivar de uma norma imperativa com a finalidade de economizar tributo? A única finalidade da conduta realizada pela Recorrente era a economia tributária ou existia uma razão negocial que justificasse a realização da operação? (propósito negocial)

Em sua defesa a Recorrente trouxe os seguintes documentos para comprovação da existência da empresa Pandurata Assessoria:

a) Contrato de prestação de serviços de assessoria comercial

b) DCTF, DARF e DACONa comprovando o recolhimento de tributos pela
Autenticação digitalizada em 17/2/2007 22/08/2007
Pandurata Assessoria, 29/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 2
6/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 27/09/2016 por MARCO AURELIO D
E OLIVEIRA BARBOSA

Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

c) Relações Anuais de Informações Sociais - RAIS e os resumos das folhas de pagamento dos funcionários da Pandurata Assessoria;

d) Demonstrações Financeiras;

e) DIPJ da Pandurata Assessoria demonstrando os tributos recolhidos nos anos-base de 2009 a 2011.

Confrontando a documentação apresentada pelo contribuinte com as alegações do trabalho fiscal entendo que não está caracterizada nos autos a figura da simulação. Nesse sentido, merece transcrição parte do voto vencedor do processo 16095.000723/2010-17, relativo ao período de 2005 a 2008, cujo trabalho fiscal serviu de base para a presente autuação:

De fato, ao contrário das alegações expostas pela Fiscalização, que foram desmotivadamente ratificadas pela Turma Julgadora, restou comprovado, no entendimento deste Julgador, que:

a) a constituição da empresa Pandurata Assessoria e a prestação de serviços à Recorrente são atos lícitos e legais, para os quais foi conferida a devida publicidade, tendo todos os registros nos órgãos competentes sido corretamente e devidamente realizados, não havendo como se falar em atos simulados, pois a eles não se pretendeu dar significação ou motivação distinta daquelas que estavam aparentes. Não há, portanto possibilidade de se considerar um ato simulado e outro dissimulado por parte da Recorrente, onde um ato serviria tão somente como forma de ocultar o ato verdadeiro(dissimulado), ou seja, aquele que as partes realmente intencionavam executar. Por mais que tais atos tenham redundando em economia tributária, entende este julgador que os contribuintes não só podem, como a bem da verdade devem, perseguir a maior lucratividade possível para os seus negócios. Não há aqui intenção dolosa de ocultar ou dissimular, não prosperando qualquer argumentação no sentido de que houve fraude e/ou simulação, até mesmo porque os sócios da empresa de serviços constituída eram os mesmos sócios da empresa original, portanto sem a empresa de terceiros ou interpostas pessoas na constituição de qualquer uma delas. Ademais, não houve falsificação ou ocultação de documentos, nem tampouco foram estes pré ou pósdatados, como forma de se postergar a ocorrência de fato gerador de qualquer tributo. Por fim, as partes efetivamente desejavam suportar todos os efeitos, sejam estes jurídicos e/ou econômicos dos atos jurídicos por elas perpetrados.

b) a celebração dos negócios jurídicos consubstanciados no contrato de assessoria comercial, no contrato de mútuo e na cessão de créditos mencionados no Termo de Verificação está em pleno acordo com a legislação em vigor, não havendo razões legais para desconsiderá-los ou desqualificá-los. Ademais, repiso, as partes efetivamente

desejavam todos os efeitos jurídicos que pudessem advir dos atos por elas perpetrados, não havendo a menor possibilidade de se falar em atos simulados ou intenção na ocultação destes perante o Fisco;

c) inexiste simulação, dissimulação ou fraude;

Respondida a primeira questão, resta ainda responder se o contribuinte organizou suas operações para contornar a norma tributária e se tal operação tinha como único objetivo a economia tributária ou se, ao contrário, foi motivada por um propósito negocial.

Embora a utilização da teoria do propósito negocial seja, por si só, questionável, uma vez que, até o momento, não foi adotada pela legislação federal que regulamentasse o parágrafo único do artigo 116 do CTN, é importante que se investigue se está presente no caso em questão.

Isso porque a jurisprudência do CARF tem considerado a presença do propósito negocial como elemento importante para admitir planejamentos fiscais. No caso dos autos a Recorrente apontou as seguintes razões extratributárias que motivariam o propósito de constituição e segregação das atividades de comercialização na Pandurata Assessoria (fls.2391/2392)

De fato, sua constituição decorreu de processo estratégico de reorganização das atividades operacionais do Grupo Pandurata, objetivando o desenvolvimento da atividade de prestação de serviços de assessoramento comercial pela Pandurata Assessoria, serviços esses que são absolutamente distintos das demais atividades desenvolvidas pela Recorrente.

Ou seja, o Grupo optou, à época dos fatos em questão, por razões principalmente administrativas, em segregar a sua atividade de fabricante (Pandurata Alimentos, ora Recorrente) das atividades de assessoramento comercial (Pandurata Assessoria), por se tratarem de atividades específicas e absolutamente distintas, que puder ser mais bem desenvolvidas e avaliadas após a separação

(...)

A importância da Pandurata Assessoria na consecução dos negócios da Recorrente pode ser demonstrada por meio da análise dos efeitos econômicos obtidos após a sua contratação, com o crescimento anual da receita bruta da Recorrente (Pandurata Alimentos), conforme se verifica pelas Demonstrações Financeiras Auditadas.:

(R\$ mil)	2007	2008	2009	2010	2011
Receita Bruta	1.040.264	1.261.264	1.393.907	1.462.486	1.604.529
Crescimento		21%	11%	5%	10%

Em relação a alegação fiscal de que não foi visto nenhum funcionário saindo ou chegando do endereço onde deveria estar localizada a empresa , alega a Recorrente que a Pandurata Assessoria era formada, essencialmente, por representantes comerciais, cuja principal função era captação de novos clientes para a Recorrente. Diante desse fato, seria

Documento assinado digitalmente conforme MCTI 2.200-2 de 24/08/2007
Autenticação realizada em 09/09/2016 por MARCO AURELIO D
6/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 27/09/2016 por MARCO AURELIO D

E OLIVEIRA BARBOSA

Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

natural que gastossem muito mais tempo fora das dependências da empresa. De acordo com a Recorrente:

"a função primordial da Pandurata Assessoria era justamente buscar a abertura de mercado para Pandurata Alimentos, ora Recorrente, e para tanto contratava profissionais especializados na venda de produtos, captação e solução de problemas para clientes. Estes profissionais reportavam à Recorrente as diversas situações de mercado visando melhorar os seus resultados. As funções dos funcionários da Pandurata Assessoria, portanto, eram praticadas essencialmente em diligências externas e reuniões com potenciais clientes, justificando-se, assim, que sede da empresa ficasse, na maior parte do tempo desocupada."
(grifos no original)

Dessa forma, como concluiu o voto vencedor do Processo 16095.000723/2010-17, *"os atos e procedimentos adotados pela Recorrente, ou, ainda, pelo Grupo Pandurata não afrontaram qualquer norma vigente no ordenamento jurídico brasileiro, além de representarem operações devidamente fundadas em interesses de cunho comercial e operacional das partes envolvidas"*.

4 - DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Conforme mencionado no relatório, a fiscalização atribuiu responsabilidade solidária à empresa Pandurata Participações e aos sócios Luigi Bauducco, Massimo Bauducco, e Carla Maria Bongioanni Bauducco. O motivo utilizado, tanto para a aplicação da responsabilidade solidária (art. 124, I do CTN), como da responsabilidade pessoal (art. 135, III do CTN), foi o mesmo, o fato de a Pandurata Participações S/A ser empresa controladora detentora de 99,99% das cotas das empresas Pandurata Alimentos Ltda e Pandurata Assessoria Comercial Ltda, conforme se depreende do item 4 de fl. 11 e 12 do Termo de Constatação de Irregularidades Fiscais – IRPJ.

Para esclarecer a amplitude da expressão "interesse comum" constante do artigo 124 do CTN é importante atentarmos que, em matéria tributária, os sujeitos passivos da obrigação principal são de dois tipos: contribuinte e responsável.

O inciso I do art. 124 do CTN trata da chamada solidariedade de fato entre as pessoas que tenham "interesse comum" na situação que constitua fato gerador. Todavia, a sujeição passiva por responsabilidade tributária, nos termos do artigo 128 do CTN, depende de disposição expressa de lei.

A interpretação conjunta desses dispositivos ajuda a esclarecer o alcance da expressão "interesse comum" constante do artigo 124, I do CTN. Isso porque, se admitirmos que a expressão "interesse comum" equivale à "interesse econômico" "interesse de fato" esvaziaríamos de sentido tanto o inciso II do mencionado artigo, como da norma do artigo 128 do Código Tributário Nacional. Assim, ao mencionar "interesse comum" na situação que configura o fato gerador, o Código está disposto que a obrigação que surge é uma só, originada por um só fato gerador, na qual existe mais de uma pessoa concorrendo no acontecimento do mesmo fato, por isso, todos assumem a condição de sujeitos passivos da obrigação, solidariamente.

Nesse sentido, esclarecedora a Declaração de Voto do Julgador William da Silva Siqueira, realizada quando do julgamento do presente processo pela DRJ:

"Citando-se apenas dois exemplos, imagine-se a aquisição de um imóvel (fato gerador do ITBI) por duas pessoas, cada qual com seu quinhão. Nesse caso, ambas figurarão como contribuintes do imposto, estando legitimadas a postular a defesa de seus interesses em qualquer foro judicial ou administrativo). Por outro lado, temos o exemplo de uma simples saída de mercadoria (fato gerador do ICMS), nesse caso, não seria fácil imaginar dois comerciantes, ao mesmo tempo, dando saída a uma mesma mercadoria, cada qual de seu estabelecimento. Dessa forma, entendo não estar incorreto quando afirmo que, para que haja o interesse comum (nos moldes do inciso I do art. 124 do CTN), é necessária a participação de mais de uma pessoa na produção do fato da tributação, de modo que, cada qual seja o titular do mesmo direito (ou dever), que o legitime a questioná-lo(s) em qualquer foro

Os exemplos citados mostram que, naturalmente, o fenômeno da solidariedade acontece com os impostos sobre o patrimônio, e mais, que a hipótese prevista no art. 124, I do CTN refere-se a solidariedade entre contribuintes. Tanto é, que o CTN autoriza a criação de outras situações de solidariedade na obrigação de pagar o tributo, mas remeteu o tema a lei ordinária (inciso II). Nesse sentido, não está vedado criar no ordenamento jurídico situações de responsabilidade entre contribuintes e responsáveis, ou, ainda, entre responsáveis, porém, a hipótese de responsabilidade prevista no inciso I deve se dar somente entre contribuintes.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça não destoa desse entendimento, conforme se verifica pela decisão abaixo transcrita:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO

ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. SÚMULA 7/STJ.

1. A jurisprudência do STJ entende que existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação.

2. A pretensão da recorrente em ver reconhecido o interesse comum entre o Banco Bradesco S/A e a empresa de leasing na ocorrência do fato gerador do crédito tributário encontra óbice na Súmula 7 desta Corte.

Agravo regimental improvido (AgRg no AREsp 21073 / RS, ReL in. Humberto Martins, DJ 26/10/2011) (grifamos)

No que se refere à atribuição da responsabilidade pessoal (de terceiros), nos termos do art. 135, III do CTN, entendo que não restou comprovada a prática de atos dos atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Não se deve imputar responsabilidade pessoal sem a exata e necessária descrição dos atos pessoais praticados de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 2

6/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 27/09/2016 por MARCO AURELIO D

E OLIVEIRA BARBOSA

Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

forma dolosa, de modo que não pode servir de subsunção à hipótese o fato de haver elevado percentual de participação societária. Nesse sentido, já se manifestou, de forma pacífica, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1101728, submetido à sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil de 1973, nestes termos:

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL.
TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE.
CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.
PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA.
RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO
PELA SOCIEDADE.*

1. *A jurisprudência desta Corte, reafirmada pela Seção inclusive em julgamento pelo regime do art. 543-C do CPC, é no sentido de que "a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco" (REsp 962.379, 1ª Seção, DJ de 28.10.08).*

2. *É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa* (EREsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005).

3. *Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08 (grifamos)*

Em face do exposto, dou provimento aos Recursos Voluntários apresentados por entender que não restou caracterizada, no caso dos autos, as situações previstas nos artigo 124, I e 135, III do Código Tributário Nacional.

Os pedidos relativos à não incidência de juros sobre multa e redução da multa qualificada restam prejudicados diante do provimento do Recurso Voluntário

5) CONCLUSÃO

Em face de todo o exposto, rejeito a preliminar de incompetência da 2ª Seção de Julgamento, suscitada pelo Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa. Rejeito também a preliminar de conexão de processos. Em relação ao mérito, dou provimento ao Recurso Voluntário para afastar a incidência de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF art. 61 da Lei nº 8.981) sobre os valores pagos pela Recorrente. Quanto ao mérito, os fundamentos adotados pelo Colegiado, pelo voto de qualidade, restringem-se ao entendimento da Relatora sobre a não ocorrência da materialidade para incidência do IRRF previsto no art. 61 da Lei nº 8.981/95, tendo em vista a inexistência da Pandurata Assessoria Comercial, suposta destinatária dos recursos. Os demais fundamentos da Relatora em relação ao mérito não foram

acatados pelos Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Márcio Henrique Sales Parada, Rosemary Figueiroa Augusto e Cecília Dutra Pillar

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio

Declarão de Voto

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa

INCOMPETÊNCIA DA 2^a SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CARF

Em que pese o bem fundamentado voto da ilustre Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, peço vênia para divergir, por entender que falta competência a este Colegiado para apreciar o Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, por se tratar de matéria de competência da 1^a Seção de Julgamento do CARF.

O Regimento Interno do CARF (RICARF) com as modificações introduzidas pela Portaria MF nº 152, de 3 de maio de 2016, assim dispõe sobre as competências das 1^a e 2^a Seções de Julgamento:

Art. 2º À 1^a (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1^a (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), quando se tratar de antecipação do IRPJ;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

[...]

Art. 3º À 2^a (segunda) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1^a (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF);

II - IRRF;

III - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR);

IV - Contribuições Previdenciárias, inclusive as instituídas a título de substituição e as devidas a terceiros, definidas no art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007; e

V - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas físicas e jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo. (destaquei)

Na redação anterior à Portaria MF nº 152/2016, o inciso IV do art. 2º dispunha:

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova em um mesmo Processo Administrativo Fiscal;

Observa-se que não é mais necessário que os autos de infração estejam em um mesmo processo administrativo fiscal, sendo suficiente que sejam reflexos do IRPJ e formalizados com base nos mesmos elementos de prova.

Esse é exatamente o caso dos presentes autos, pois a autuação do IRRF foi decorrente do auto de infração do IRPJ com base nos mesmos elementos de prova, no mesmo procedimento fiscal (mesmo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF), conforme se verifica pelo Termo de Constatação de Irregularidades Fiscais de fls. 1.313/1.325, do qual destaco o seguinte trecho.

Assim sendo, considerando que a empresa , regularmente intimada e reintimada a faze-lo, NÃO COMPROVOU a EFETIVIDADE DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS tomados de PANDURATA ASSESSORIA COMERCIAL LTDA, levando-nos a concluir que as mesmas não ocorreram efetivamente, e, por consequência , os pagamentos efetuados decorrentes de tais serviços não tiveram sua causa comprovada, devendo então os valores contabilizados como despesas dedutíveis, serem glosadas e as diferenças de tributos apuradas de IRPJ e CSLL, bem como sobre os respectivos pagamentos efetuados serem exigidos o Imposto de Renda na Fonte, através de lançamento de ofício por auto de infração em processos administrativos DISTINTOS , tendo em vista infrações ao disposto no Artigo 249 do RIR e Parágrafo 1º do artigo 61 da Lei 8981/95, respectivamente, conforme demonstrativo abaixo:

TRIBUTO	PRINCIPAL	JUROS	MULTA	TOTAL
IRPJ	21.847.380,07	8.842.928,18	32.771.070,11	63.461.378,36
CSLL	7.865.056,82	3.183.454,15	11.797.585,24	22.846.096,21
IRF	44.161.958,03	19.573.334,14	66.242.937,30	129.978.229,44
TOTAL	73.874.394,92	31.599.716,47	110.811.592,65	216.285.704,01

Ressalte-se a existência de diversos julgados da 1ª Seção de Julgamento do CARF em casos semelhantes, tais como os acórdãos nºs 1402-002.210; 1101-000.825; 1302-001.797 e 1301-001.545.

A distribuição de competência entre as três Seções de Julgamento do CARF consiste em repartição em razão de matéria, com vistas ao atendimento do interesse público e, como tal, não é passível de modificação, devendo ser conhecida de ofício eventual Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001 Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 27/09/2016 por MARCO AURELIO D E OLIVEIRA BARBOSA

Assim, concluo pela incompetência deste Colegiado para julgamento do Recurso Voluntário relativo ao IRRF, objeto deste processo, razão pela qual voto por declinar da competência à Primeira Seção de Julgamento do CARF.

IRR - ART. 61 DA LEI N° 8.981/95

Tendo sido vencido na preliminar de incompetência do Colegiado, passou a analisar a matéria objeto do recurso.

Acompanho a conclusão da ilustre Relatora no sentido de dar provimento ao recurso para cancelar a exigência fiscal. No entanto, divirjo da sua fundamentação em relação aos seguintes pontos:

- a) Tributação na fonte quando a mesma hipótese enseja redução do lucro líquido.

A Recorrente alega que não se pode aplicar o art. 61 da lei nº 8.981/95 quando a mesma hipótese enseja tributação por redução do lucro líquido, tipicamente caracterizada pela glosa de custos ou despesas.

Entendo que não tem razão a Recorrente nesse ponto, pois a tributação baseada no art. 61 da Lei nº 8.981/95 é uma espécie de substituição tributária, na qual se estabelece que o responsável pelo tributo é aquele que efetua o pagamento, visando garantir a efetividade das normas tributárias, uma vez que não se conhece o real beneficiário ou, quando conhecido, não se sabe a verdadeira causa do pagamento, impossibilitando a apuração da natureza do fato passível de tributação. Assim, como o Fisco não tem condições de tributar o beneficiário, o ônus do imposto recai sobre o responsável tributário, com fundamento em expressa previsão legal.

Essa infração possui a alíquota majorada (35%) e a base de cálculo reajustada justamente porque tem como objetivo substituir a tributação que deveria recair sobre o destinatário dos recursos financeiros, mas que não foi possível pois o Fisco encontra-se impedido de alcançá-lo por não poder identificá-lo ou por não conhecer a natureza do pagamento.

Situação bastante diversa é a tributação da pessoa jurídica por redução do lucro líquido, em virtude da glosa de despesas ou custos. Essa tributação recai sobre a empresa como contribuinte do IRPJ e não como responsável tributário, uma vez que se trata de dedução indevida do lucro líquido que acarreta diminuição do IRPJ devido.

Neste sentido temos as seguintes decisões da 1ª Seção do CARF:

[...] ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2009, 2010

CONCOMITÂNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA

Quando não for comprovada a causa do pagamento, incide o IRRF. Por outro lado, uma despesa fictícia deve ser glosada, para que IRPJ e CSLL incidam sobre as bases de cálculo

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

Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 2

6/09/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 27/09/2016 por MARCO AURELIO D E OLIVEIRA BARBOSA

Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

corretas. Consequentemente, se um contribuinte efetua pagamento por serviço e o deduz na apuração dos lucros tributáveis, mas não prova a efetiva prestação, incidem IRPJ/CSLL pela glosa da despesa e IRRF devido à ausência de causa para o pagamento.

REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. HIPÓTESES.,

É incorreto afirmar que o reajustamento da base de cálculo do IRRF só deve ser feito quando a fonte pagadora assume o ônus do imposto, pois essa é apenas uma das hipóteses. O art. 674 do RIR/99 prevê outras: pagamento a beneficiário não identificado, ou falta de comprovação da operação ou de sua causa. (Acórdão nº 1402-002.210, Rel. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, data da sessão: 08/06/2016)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

Ementa: GLOSA DE CUSTOS. DOCUMENTOS INIDÔNEOS.

Comprovado que os documentos que lastream os custos eram inidôneos, impressos com base em AIDFs inexistentes ou emitidos por pessoas jurídicas inexistentes de fato, e demonstrado que os alegados pagamentos foram feitos em dinheiro; à míngua de qualquer comprovação da efetiva prestação dos serviços, devem ser mantidas as exigências.

IRR. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. GLOSA DE DESPESA NA APURAÇÃO DO LUCRO TRIBUTÁVEL. INCIDÊNCIA DE IRPJ. COMPATIBILIDADE. O art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, impõe consequências à fonte pagadora de rendimentos que não se desincumbe de seu dever de identificar o beneficiário e a causa do pagamento, de modo a permitir a confirmação da regular tributação de eventual rendimento auferido por aquele beneficiário. Nada impede que este mesmo pagamento, quando contabilizado como despesa, seja também glosado na apuração do lucro tributável e resulte na exigência de imposto da mesma pessoa jurídica, mas na condição de contribuinte. [...] (Acórdão nº 1101-000.825, Redatora designada: Edeli Pereira Bessa, data da sessão: 06/11/2012)

Transcrevo abaixo excerto do voto vencedor da Conselheira Edeli Pereira Bessa, que expõe com clareza a compatibilidade entre os lançamentos do IRRF e do IRPJ:

No presente caso, portanto, há duas incidências distintas: 1) o IRRF exigido da autuada na condição de responsável (fonte pagadora de rendimentos) que não se desincumbiu de seu dever de identificar o beneficiário e/ou a causa do pagamento e, por consequência, permitir ao Fisco confirmar a regular tributação de eventual rendimento auferido por este beneficiário, e 2) o IRPJ exigido da autuada na condição de contribuinte que auferiu lucro, mas o declarou em montante menor que o devido, em razão da dedução de despesas que não foram regularmente provadas. Em outras palavras, a incidência do IRPJ decorrente

de uma despesa que não reúne os requisitos legais para sua dedutibilidade não converte esta parcela em rendimento da própria da pessoa jurídica, a dispensar a incidência que poderia existir em desfavor do beneficiário do pagamento. É certo que a base de cálculo do IRPJ resta majorada e, por consequência, há renda tributável no seu sentido próprio, qual seja, resultado líquido de acréscimos e decréscimos patrimoniais num mesmo período de apuração. Mas este resultado líquido não se confunde com o conceito de rendimento, acréscimo individualmente auferido, no caso, por outro sujeito passivo, em razão de uma operação específica, que poderia sujeitar-se a tributação isolada, a qual é presumida pela lei em razão da omissão de informações por parte da fonte pagadora.

Não há, portanto, nenhuma incompatibilidade entre o lançamento do IRRF com base no art. 61 da Lei nº 8.981/95 com o lançamento do IRPJ em virtude da glosa de custos/despesas.

b) Simulação e ausência de propósito negocial.

Nesse ponto, entendo que de fato ocorreu uma simulação por parte do Contribuinte fiscalizado, uma vez que as provas produzidas pelo Fisco são convincentes, conforme abaixo:

- A sede da prestadora de serviços, Pandurata Assessoria Comercial é de fachada, sem qualquer sinal de desenvolvimento de atividades empresariais, conforme depoimentos dos vizinhos;
- os empregados da Pandurata Assessoria Comercial eram anteriormente empregados da Pandurata Alimentos Ltda., sem que houvesse rescisão do contrato trabalhista e continuaram exercendo as mesmas atividades, no mesmo local de trabalho. Afirmaram, ainda, desconhecer a sede de sua suposta empregadora;
- o "balanço combinado", elaborado pela auditoria Price Waterhouse Coopers, evidencia que, para o grupo empresarial, tudo funcionava como se uma única empresa existisse;
- o mecanismo engendrado para que os recursos da Pandurata Alimentos Ltda. supostamente devidos à Pandurata Assessoria pela prestação dos serviços, retornassem à primeira, envolvendo contratos de mútuo não remunerado e cessão de créditos pela segunda à controladora, com a extinção dos mútuos;
- os demais contratos de representação comercial firmados pela autuada não tiveram participação ou intermediação da Pandurata Assessoria, a despeito desta ter sido criada justamente com a finalidade de “*prestar serviço de assessoramento comercial dos produtos comercializados pela Pandurata Alimentos*”, demonstrando, assim, que a finalidade objetivada na criação da Pandurata Assessoria teria sido “cumprida” apenas na medida do limite de faturamento permitido para a opção do Lucro Presumido;

- o Fisco demonstrou ainda, com números, o benefício financeiro auferido pelo grupo econômico mediante o uso do expediente aqui descrito.

Portanto, ante o conjunto probatório, entendo que a Pandurata Assessoria Comercial não possuía vida e atividade próprias ou que efetivamente houvesse prestado os serviços para os quais foi contratada, tendo sido utilizada apenas com o intuito de reduzir a carga tributária da empresa ora fiscalizada.

Embora entenda que ocorreu uma simulação, concordo com os argumentos da Relatora no sentido de que não cabe o lançamento fiscal de IRRF no presente caso, pois se adotando a premissa utilizada no trabalho fiscal (inexistência da empresa Pandurata Assessoria Comercial), com a qual concordo, a conclusão lógica é de que não haveria que se falar em pagamento, o que afastaria a aplicação da norma que lhe deu suporte. É que não ocorreu a materialidade para incidência do IRRF previsto no art. 61 da Lei nº 8.981/95, tendo em vista a inexistência da Pandurata Assessoria Comercial, suposta destinatária dos recursos.

Ao considerar a existência de simulação, a autoridade fiscal deveria ter desconstituído o ato simulado (existência de duas empresas separadas) e considerado, para os efeitos da tributação, o que se quis dissimular (a existência de apenas uma empresa), tal como defendido pela Relatora em seu voto.

Em face das conclusões acima, voto por dar provimento ao recurso e, em consequência, deixo de analisar as demais questões referentes à decadência, qualificação da multa e responsabilidade solidária.

assinado digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa