



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 16095.720176/2014-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-006.211 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2022
Recorrente PANDURATA ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Exercício: 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.

Não há como se defender a inexistência de uma pessoa jurídica e, ao mesmo tempo, tributar pagamentos feitos a ela.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de conexão de processos e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário. Acompanharam pelas conclusões os Conselheiros Carlos André Soares Nogueira e Itamar Artur Magalhães Alves Ruga.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto e Lucas Issa Halah.

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 081100.2013-033391. 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.

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, contata-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

Diante 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 inequivalência 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 apuração de lucro pelo regime do lucro presumido.

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, CPF011.644.738-91. 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. 1392/1.407); Luigi Bauducco (fls. 1.549/1574); 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 desconconsideração 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.

Diante 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

IRRF. 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 APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade 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, Luigi 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.

O Recurso foi originalmente julgado pela 2ª. Turma da 2ª. Câmara da Segunda Seção de Julgamento deste CARF onde, por unanimidade de votos, deu provimento no mérito através do Acórdão de n. 2202-003.485 (fls. 2950 a 2962):

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.

Isto porque entendeu a TO que 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).

Ora, 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).

Foram opostos **embargos de declaração** pela Contribuinte e pelos responsáveis solidários, sendo acolhido apenas recurso da Contribuinte *para sanar a obscuridade formal apontada no Acórdão, uma vez que o argumento relativo à inexistência de materialidade para incidência do IRRF foi acolhido à unanimidade*, nos termos da Relatora.

No que se refere ao **Recurso Especial** referido anteriormente, fls. 3.597 a 3.617, houve sua admissão, por meio do **Despacho** de fls. 3.593 a 3.596, para rediscutir a decisão recorrida no tocante à **delimitação da competência do CARF para julgar recursos relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte, no caso de pagamento sem causa e/ou a beneficiário não identificado com autuação concomitante no âmbito de IRPJ e CSLL**.

Em seu recurso, aduz a Fazenda, em síntese, que:

a) há violação do devido processo legal em razão das decisões contraditórias, uma da 2ª Seção sobre o IRRF e outra da 1ª seção sobre o IRPJ;

b) não se observa qualquer desvantagem ou prejuízo que pudesse ser ocasionado com a reunião de processos para julgamento perante a 1ª Seção de Julgamento do CARF;

c) não prospera o argumento da decisão recorrida de que o RICARF somente possibilita o reconhecimento da conexão quando os processos relacionados forem da competência da mesma Seção;

d) evidenciada a conexão entre os presentes autos e o processo n.º 16095.720175/201479 é cediço que, nos termos das normas regimentais, a 2ª Seção de Julgamento do CARF não possui competência para julgar a demanda, sendo nulo o acórdão proferido em violação às normas que regem as regras de competência para remeter o presente feito para uma das Turmas que compõem a 1ª Seção de Julgamento do CARF, órgão julgador competente para julgar a matéria.

Intimados, a Contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram Contrarrazões, fls. 3.213 e seguintes, nas quais sustentam que:

a) conforme se infere do acórdão recorrido, não restaram caracterizadas as situações previstas no art. 124, inciso I, e 135, inciso III, do CTN, de modo que transitou em julgado a exclusão dos responsáveis solidários do pólo passivo, inclusive do ora recorrido;

b) a inobservância da finalidade do Recurso Especial que é a discussão acerca da divergência sobre interpretação da legislação tributária e não de conflitos de competência;

c) o conflito de competência entre seções é matéria disciplinada pelo RICARF e designada ao Presidente do CARF, não devendo ser conhecido o recurso interposto pela Procuradoria;

d) da leitura dos paradigmas, observa-se que houve citação genérica da redação do inciso IV, do art. 2º, prevista no antigo RICARF, não restando demonstrada se a competência da Primeira Seção seria em razão dos processos administrativos serem conexos, reflexos, ou decorrentes. Já na declaração de voto constante do acórdão recorrido consta que a suposta competência seria em razão do presente caso ser reflexo, tendo em vista que a atual redação do art. 2º, inciso IV, do RICARF, prevê apenas tal hipótese;

e) a suposta divergência de interpretação é entre dispositivos pertencentes a contextos diversos: enquanto a Recorrente e os acórdãos paradigmas pleiteiam a aplicação da redação do inciso IV, do art. 2º, prevista no antigo RICARF (exigências lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática da infração...), o voto vencido do acórdão recorrido defendeu a aplicação da redação do atual RICARF (formalizados com base nos mesmos elementos de prova);

f) à luz do atual RICARF, o simples fato de ser conexo não remete a competência para a primeira seção de julgamento, de modo que o pedido da Recorrente se mostra inepto;

g) ausência de similitude fática entre os paradigmas o acórdão recorrido;

h) a segunda seção de julgamento é a competente para julgar a demanda dos presentes autos.

O referido Recurso Especial foi provido à unanimidade pela CSRF para anular a decisão recorrida e determinar o encaminhamento do processo para julgamento pela Primeira Seção, o que fez através do Acórdão n. 9202-007.207 (fls. 3686 a 3694):

RECURSO ESPECIAL. REQUISITO DE ADMISSIBILIDADE. DIVERGÊNCIA NA APLICAÇÃO DE NORMA CONSTANTE DO RICARF. POSSIBILIDADE.

As regras constantes do Regimento Interno do CARF, quanto à competência das seções de julgamento, tratam do processo administrativo fiscal, pois funcionam como instrumento necessário à execução do Decreto regente da matéria, em caráter abstrato, consubstanciando-se, materialmente, em lei.

CONFLITO DE COMPETÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

No presente caso, a discussão sobre a competência ainda está adstrita ao âmbito da Segunda Seção, não se instaurando um conflito de competência, pois o conflito ocorre quando as duas ou mais seções se dão por competentes (conflito positivo) ou quando as duas ou mais seções se dão por incompetentes (conflito negativo).

AUSÊNCIA DE DIVERGÊNCIA. DISPOSITIVOS REGIMENTAIS APLICADOS AO RECORRIDO DISTINTOS DO DISPOSITIVO APLICADO AOS PARADIGMAS.

A ausência de prequestionamento do dispositivo regimental tratado no Recurso Especial e constante dos paradigmas afasta a possibilidade de identificação da divergência jurisprudencial.

Além disso, caso tivesse sido devidamente aplicada ao recorrido à norma regimental vigente à época, os paradigmas restariam anacrônicos, pois tiveram como fundamento norma anterior à alteração promovida no Regimento.

COMPETÊNCIA EM RAZÃO DA MATÉRIA. CONHECIMENTO.

Considerando a natureza da discussão suscitada, que trata da competência absoluta, faz-se necessária a apreciação do tema de ofício.

Os embargos de declaração opostos contra a referida decisão não foram admitidos, conforme se verifica do Despacho de Admissibilidade de fls. 3997 a 4001.

É o relatório.

Fl. 11 do Acórdão n.º 1401-006.211 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16095.720176/2014-13

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Inicialmente cumpre reiterar que os presentes recursos já foram apreciados pelo CARF e, em que pese concorde com a decisão da CSRF a respeito da competência desta Primeira Seção para apreciação da matéria, do mesmo modo entendo que a apreciação de mérito já realizada foi absolutamente adequada.

De fato, concordo plenamente com as razões de mérito aduzidas pela então Relatora Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio com os fundamentos expostos na declaração de voto do Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa.

Desta forma, a tarefa deste relator restou absolutamente facilitada na medida em que basicamente, reitero as razões de decidir da decisão anulada e as acolho como minhas razões de decidir, passo a repisá-las nas partes aplicáveis.

1) Do pedido de conexão com o processo nº 16095.720175/2014-79

Antes de analisarmos as nulidades suscitadas no Recurso Voluntário apresentado pela Pandurata Alimentos, é fundamental que se verifique a existência de conexão 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 sobrestamento 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 sobrestamento formulados pela Recorrente.

2) Da Nulidade

Em relação às 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 do 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 constituía 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 comercial e simulação, já que referida empresa (Pandurata Assessoria) teria sido criada dentro do Grupo 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, conseqüentemente, das operações por ela realizadas e suas respectivas conseqüências 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.

IRRF - 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 seu *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 esta 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 dado aos pagamentos é perfeitamente identificado e a causa conhecida (prestação de serviços).

Além disso, nos autos restou comprovado que os valores supostamente pagos sequer saíram do patrimônio jurídico do grupo empresarial, vez que os recursos retornariam através de operações simuladas de mútuo, o que apenas reforça a não subsunção dos fatos à norma dita como infringida.

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 CÁLCULO - 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, conseqüentemente, 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, se adotada a premissa utilizada no trabalho fiscal (inexistência da empresa Pandurata 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.

Entretanto, neste ponto, apesar de restar prejudicado, adoto as razões de decidir expostas pelo Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa na referida decisão anulada.

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) A sede da prestadora de serviços, Pandurata Assessoria Comercial é de fachada, sem qualquer sinal de desenvolvimento de atividades empresariais, conforme depoimentos dos vizinhos;
- b) 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;
- c) o "balanço combinado", elaborado pela auditoria Price Waterhouse Coopers, evidencia que, para o grupo empresarial, tudo funcionava como se uma única empresa existisse;
- d) 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;
- e) 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;
- f) 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).

O que se você, portanto, é que a confirmação da simulação apenas confirma a improcedência do lançamento, vez que se mantido estaria se tributando um pagamento feito “a si mesmo”!

4 - Da Responsabilidade Solidária

Tal matéria resta prejudicada diante do provimento do recurso e insubsistência do lançamento.

5) Não incidência de juros sobre multa e redução da multa qualificada.

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

6) Conclusão

Em face de todo o exposto, rejeito a preliminar 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, restando prejudicadas as demais razões de mérito e os recursos dos responsáveis solidários.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva