



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

Processo nº 19515.000231/2009-98
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.877 – 2ª Turma
Sessão de 12 de abril de 2016
Matéria IRRF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2004, 2005

CONHECIMENTO.

Na vigência da Portaria 256/2009, cabível Recurso Especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF. No caso de critérios jurídicos distintos aplicados a situações fáticas semelhantes, caracterizada a existência de divergência.

SIMULAÇÃO.

Em se tratando de operações simuladas, devem os tributos ser exigidos em razão das operações efetivamente realizadas, desconsiderando-se os atos simulados.

PAGAMENTO SEM CAUSA.

Os pagamentos efetuados sem causa justificada devem ser tributados, nos moldes do artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em conhecer do recurso. Vencidos os Conselheiros Gerson Macedo Guerra (Relator), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Maria Teresa Martinez Lopez. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, com retorno dos autos ao colegiado a quo, para apreciação das demais questões trazidas no Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Gerson Macedo Guerra (Relator), Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Maria Teresa Martinez Lopez, que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

GERSON MACEDO GUERRA - Relator.

(assinado digitalmente)

HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR - Redator-designado.

EDITADO EM: 18/05/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Trata de Auto de Infração, fls. 1321, através do qual se exige, do contribuinte o IRRF, com base no artigo 674, do RIR/99, pela verificação da ocorrência de pagamento sem causa.

Conforme Termo de Verificação Fiscal, fls. Fl. 1302, a fiscalização Federal, pautada, quase que exclusivamente, em auto de infração lavrado pelo Estado de São Paulo, considerou fraudulentas as operações de aquisição de soja, remessa para industrialização e subsequente exportação do produto, de modo a lançar o IRRF, e efetuar a glosa de créditos de PIS e COFINS sobre referidas aquisições e contratações de serviços de industrialização.

Tendo em vista que fora contratada empresa de consultoria tributária para gestão da operação, também foi lançado o IRRF sobre as respectivas despesas.

Sobre a conclusão fiscal, vale a transcrição do seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal:

Toda a operação é maculada pela SIMULAÇÃO. A vasta documentação acostada ao presente procedimento fiscal, oriunda de um minucioso trabalho realizado pela Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda do Estado de São Paulo, mostra com clareza ímpar, os atos fraudulentos praticados pelos participantes do esquema de evasão fiscal.

Foram constatadas duas operações de exportação para uma mesma nota fiscal. A empresa COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL NORTE PIONEIRO — CANORP emitia uma nota fiscal real (exportação realizada) e uma duplicata da real, com dados da fiscalizada, que acobertava uma exportação inexistente. Uma era a exportação real e a outra a não realizada. As duas operações ocorriam em paralelo. A exportadora, CANORP, emitia uma duplicata da nota fiscal real (exportação não ocorrida) e também o memorando de exportação para o vendedor da mercadoria com finalidade de exportação, que no caso é a COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO, criando assim uma vitrina que aparentava uma operação normal.

Como se pode ver, toda a operação, desde a aquisição da soja, foi considerada fraudulenta, tendo em vista que as operações de exportação assim o foram.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada.

Já no julgamento do Recurso Voluntário, da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, prolatou o Acórdão n. 2202-002.473, o qual, por unanimidade de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, fls. 2.650/2.656, nos seguintes termos:

*IRF - PAGAMENTOS SEM CAUSA OU OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA
— ÔNUS DA PROVA*

Para a exigência do Imposto de Renda na Fonte por pagamento sem causa ou operação não comprovada, com fundamento no art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, o ônus de comprovar a ocorrência da situação descrita na norma abstrata é do Fisco. Tendo a fonte pagadora apresentado documentos fiscais que atestam a efetividade das operações que ensejaram os pagamentos, é do Fisco o ônus de provar a eventual inidoneidade desses documentos.

Recurso provido.

Diante dessa decisão, a Fazenda Nacional, tempestivamente, apresentou Recurso Especial, alegando que da análise de todo o conjunto probatório carreado aos autos é possível concluir que não houve aquisição de soja, nem seu beneficiamento, tampouco a exportação do produto, sendo fictas todas as operações. Assim os pagamentos decorrentes dessas operações não tiveram causa

A Fazenda Nacional aponta como acórdãos paradigma, aptos a ensejar na divergência capaz de concluir pelo conhecimento do presente Recurso Especial, os Acórdãos n. 1302-000.992 e 103-23.637.

Referido recurso teve sua admissibilidade examinada pela presidência da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF, nos moldes dos art. 67 e 68 do RICARF aprovado pela Portaria MF n. 256/2009.

No referido exame, entendeu-se por estar demonstrada a divergência quanto a efetiva ocorrência das operações entre a recorrida e as empresas Master e Rubi, bem como a existência de causa para as operações: “*em face de conjuntos de operações semelhantes, no acórdão recorrido concluiu-se pela efetividade destas operações, enquanto que nos paradigmas ditas operações foram consideradas como fictícias, decorrentes de simulação*”.

Intimado do Recurso da Fazenda, o contribuinte, tempestivamente, apresentou contra razões, onde alega, em resumo:

1. A inadmissibilidade do recurso da Fazenda Nacional, tendo em vista que a divergência apontada entre o recorrido e os paradigmas consiste na ocorrência ou não das operações, ou seja, divergência em relação às matérias fáticas, e não de interpretação da Lei, na medida em que

os Acórdãos paradigmas apresentados tratam de glosas de créditos na apuração do PIS, COFINS e de despesa na apuração do IRPJ;

- a. A divergência, nesse contexto, encontra-se na análise das provas e não na interpretação da Lei, de modo que o Recurso da Fazenda Nacional não merece conhecimento, já que sua admissibilidade demanda a reanálise das provas.

2. No mérito, alega o contribuinte que no procedimento fiscal apenas as operações de exportação foram tidas como simuladas, não havendo qualquer comprovação nesse sentido quanto às demais operações, não havendo qualquer demonstração de sua suposta inidoneidade. Logo, não restou efetivamente comprovado tratarem-se de pagamentos sem causa. Assim pugna pelo não provimento do Recurso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Relator

DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL

Inicialmente, entendo pertinente a discussão acerca da admissibilidade do Recurso da Fazenda Nacional, pois entendo não estarem presentes os pressupostos necessários para conhecimento do Recurso Especial em pauta.

O Art. 67, anexo II, do RICARF, vigente à época da interposição, determinava que compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra a decisão que der à lei tributária interpretação divergente que lhe tenha dado outra câmara, turma especial ou a própria CSRF. O atual art. 67 do RICARF, mantém a mesma redação em seu caput.

Veja-se que a divergência a ser demonstrada deve ter como parâmetro a interpretação da lei tributária, e não da divergência fática (ocorreu ou não a operação) tal como pretende a PGFN e como bem restou destacado no despacho de admissibilidade do recurso especial, cujo trecho reproduzo para bem ilustrar a questão:

Cientificada do acórdão em 06/12/2013 (fls. 2.657), a Fazenda Nacional interpôs, em 09/12/2013 (fls. 2.659), tempestivamente, o Recurso Especial de fls. 2.660 a 2.667, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n. 256, de 2009, visando rediscutir a efetiva ocorrência das operações entre a Autuada e as empresas Master e Rubi, bem como a existência de causa para tais operações. Como paradigmas, foram indicados os Acórdãos n. 1302-000.992 e 103-23.637.

....

Diante do exposto, com fundamento nos artigos 67 e 68, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, DOU SEGUIMENTO ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, para que seja rediscutida a questão da efetiva ocorrência das operações entre a

Autuada e as empresas Master e Rubi, bem como a existência de causa para tais operações.

Perceba-se que em momento algum, foi apontada a divergência de interpretação da lei tributária, mas apenas da opinião acerca ocorrência ou não do fato. Por essa razão, entendo que não seja possível conhecer do Recurso Especial.

Além da ausência de divergência de interpretação da lei, entendo que os acórdãos paradigmas também tratam de situações que em nada se assemelham com o acórdão recorrido para os fins próprios desta última instância recursal administrativa.

O acórdão recorrido (AC 2202-002.473) trata de julgamento de auto de infração lavrado por ter a fiscalização considerado como sem causa os pagamentos efetuados em favor das empresas Santa Cruz, Rubi, Sperafigo da Amazônia, Agrícola Sperafigo e Master e ter lançado o Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, com fundamento no **art. 674 do RIR/99**, vide fl. 1.312/1.313 da numeração dos autos em papel.

O paradigma (AC 1302-000.992 – Pastificio Santa Amália) trata lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e reflexos de PIS e COFINS, por glosa de despesas, nos termos do **art. 249, I e 299 do RIR/99** (despesas não dedutíveis), por não terem sido consideradas como necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. (fl. 15 do Acórdão paradigma, tópico 2.2.)

O outro paradigma (AC 103-23.637 – Beraca Sabará Químicos e Ingredientes Ltda), também aborda auto de infração para constituição de crédito tributário relacionado a IRPJ e CSLL fundamentados em: a) glosa de custos registrados na contabilidade; b) glosa de despesas não dedutíveis – **Art. 299 do RIR/99** e; c) insuficiência das estimativas mensais recolhidas, resultante das glosas de custos e despesas relacionadas.

Veja-se que a “lei tributária” da qual os paradigmas tratam não são as mesmas do acórdão recorrido e, diante do caso concreto, entendo que essa falta de convergência é apta a ensejar o não conhecimento do Recurso Especial

Conforme se denota das contra razões do contribuinte, foi nesse sentido o já decidido nos autos do Processo Administrativo n. 19515.000230/2009-43, que trata do mesmo contribuinte, mesmo tributo, mesma base fática, mesmo procedimento fiscal, e mesmos paradigmas trazidos em Recurso Especial. Vale a Transcrição de trecho da referida peça processual (contra razões), onde cita a decisão que não admitiu o recurso da Fazenda:

Pois bem, examinando a questão litigiosa trazida pela Recorrente, verifica-se, de plano, que inexistente dissídio jurisprudencial no caso vertente. Tanto em relação ao Acórdão 103-23.637, quanto em relação ao 1302-000.992.

Isso porque, o acórdão recorrido versa sobre do IR-Fonte sobre pagamento sem causa, com fulcro no artigo 35, da Lei 9.430/96; por sua vez, ambos acórdãos paradigmas tratam da exigência de IRPJ/CSLL. (...)

A ilustre procuradora busca demonstrar que nos acórdãos paradigmas o colegiado se convenceu da ocorrência da fraude, com a participação do contribuinte, por isso manteve a exigência daqueles tributos.

Todavia, no acórdão recorrido a decisão foi no sentido de que não caberia a exigência do IR-Fonte (...)

Cabe esclarecer que na apreciação da prova, a autoridade judicante de segunda instância formou livremente sua convicção fundamentada nos elementos produzidos nos autos, amparada no princípio da persuasão racional (art. 29 do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972). Não há, pois, qualquer divergência jurisprudencial no presente caso.

Mais adiante, nas referidas contra razões, há transcrição de parte da decisão exarada em reexame necessário do Recurso Especial interposto, que manteve o despacho que negou a admissibilidade, no seguinte sentido:

Isso porque, está absolutamente caracterizado que os acórdãos 103-23.637 2 1302-000.992, apontados como paradigmas que se prestam para comprovar a divergência, pois, não versam sobre a exigência de IR-Fonte sobre pagamento sem causa e sim a glosa de despesas similares na apuração do IRPJ e CSLL (...)

Nesse diapasão, ressaltou o ilustre relator do acórdão atacado que os pagamentos foram contabilizados e os beneficiários identificados, bem como ofereceram tais rendimentos à tributação, portanto, houve a incidência de IR-Fonte e, posteriormente de IRPJ e reflexos nos beneficiários.

Logo, no entendimento do Colegiado, a ocorrência de fraude nessas operações não poderia ensejar a incidência do IR-Fonte calcado no artigo 35, da Lei 8.981/1995.

Sendo assim, para configurar o dissídio jurisprudencial no presente caso, caberia à Fazenda Nacional apresentar acórdão paradigma que, em situação semelhante, apreciou e manteve a incidência do IR-Fonte com fulcro na mesma norma (art. 35, da Lei 8.981/1995).

Nas referidas decisões, restou consignado, corretamente a meu ver, que nos acórdãos paradigmas, o colegiado se convenceu da ocorrência da fraude, com a participação do contribuinte, por isso manteve a exigência dos tributos, enquanto no acórdão recorrido a decisão foi no sentido de que não caberia a exigência do IR-Fonte, não havendo, portanto, qualquer divergência jurisprudencial no caso.

Entendeu-se no referido processo que para configurar o dissídio jurisprudencial caberia à Fazenda Nacional apresentar acórdão paradigma que, em situação semelhante, apreciou e manteve a exigência do IR-Fonte com fulcro na mesma norma.

Além disso, perceba-se que o próprio acórdão não destoa dos paradigmas (inclusive pelo fato de não estar julgando as repercussões ao IRPJ), haja vista que sua razão de decidir considera que a simulação apenas não comprova o caráter "sem causa do pagamento". Vejamos trecho do acórdão nesse sentido:

"Todavia, não se vê nos autos nada que sustente essa conclusão. É certo que houve a autuação do Fisco Estadual que considerou essas operações como simuladas. Mas esse fato, por si só, não é suficiente para sustentar a autuação objeto deste processo que é aquele do pagamento sem causa." (fl. 6.104)

A conclusão do acórdão é clara e objetiva, a fiscalização e conclusões a que chegaram o Fisco Estadual, que considerou as operações como simuladas, não é suficiente para ensejar a autuação do IRRF por pagamento sem causa.

E não pode ser diferente, como são normas distintas que tratam das questões, os requisitos para sua aplicação também são distintos, de modo que não se pode falar em divergência da interpretação da lei tributária nesse caso.

Ante estas considerações, entendo por não merecer conhecimento o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

DO MÉRITO

De toda sorte, acaso reste vencido quanto à admissibilidade do Recurso Especial, analiso o mérito do Recurso Especial, que, ao meu ver, não merece provimento.

A autuação em apreço tem como amparo legal o art. 674 do Decreto n. 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99, cuja matriz legal é o art. 61 da Lei n. 8.981, de 20 de janeiro de 1995, in verbis:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

* * * * *

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

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

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

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

Os dispositivos acima preveem a incidência o Imposto de Renda exclusivamente na fonte nos casos de: a) pagamentos efetuados a beneficiários não identificados; b) pagamentos sem causa, quando não se comprova a efetividade da operação relacionada ao pagamento e; c) concessão de benefícios indiretos, art. 74, parágrafo 2º da Lei n. 8.383/1991.

Como bem ressaltado no voto da Turma *a quo*, para a aplicação da norma acima, faz-se necessário comprovar a efetividade da saída de recursos da empresa para pagamento de despesa que efetivamente não tenha ocorrido. Isto é, prova de que os recursos tiveram destinação incerta ou diversa daquela apontada nos registros contábeis e documentos da contribuinte.

No caso concreto, o Fisco Estadual, Federal e a DRJ verificaram que houve irregularidade no que se refere ao procedimento de exportação da soja. Já as operações realizadas pelo contribuinte e que ensejaram na lavratura do IRRF estão lastreadas em contratos de prestação de serviços, notas fiscais, contratos de industrialização, escrituração contábil da operação, demonstrativo da operação financeira.

Não houve alegação por parte da fiscalização de que as notas fiscais dessas operações foram duplicadas, tal qual se arguiu das notas de exportação.

O antigo 1º Conselho de Contribuintes já decidira em caso similar, que a operação em apreço não pode ser descaracterizada, haja vista a impossibilidade de comprovação da falsidade material da documentação apresentada pelo contribuinte para comprovar a operação (documentos contábeis e fiscais de aquisição dos grãos de soja e pagamentos para industrialização e beneficiamento dos grãos).

Entendeu o 1º CC que o ônus da prova da inexistência da operação é do fisco, conforme se depreende do Acórdão nº 104-22.364, lavrado nos autos do Processo Administrativo n. 10805.000658/2006-11.

Abaixo segue a ementa do referido Acórdão, in verbis:

IRF – PAGAMENTOS SEM CAUSA OU OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA – ÔNUS DA PROVA – Para a exigência do Imposto de Renda na Fonte por pagamento sem causa ou operação não comprovada, com fundamento no art. 61, parágrafo 1º, da Lei n. 8.981, de 1995, o ônus de comprovar a ocorrência da situação descrita na norma abstrata é do Fisco.

Tendo a fonte pagadora apresentado documentos fiscais que atestam a efetividade das operações que ensejaram os pagamentos, é do Fisco o ônus de provar a eventual inidoneidade desses documentos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADRIA ALIMENTOS DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Gustavo Lian Haddad, Antonio Lopo Martinez, Marcelo Neeser Nogueira Reis e Remis Almeida Estol.

verbis: À seguir transcrevo os trechos pertinentes do voto condutor do acórdão, in

(...) São condições indispensáveis para a aplicação desse dispositivo a comprovação da efetiva saída de recursos da empresa para pagamento de despesa a qual, efetivamente, não ocorreu. Isto é, de que os recursos tiveram destinação incerta ou diversa daquela apontada nos registros contábeis e documentos da contribuinte.

No presente caso, segundo os registros contábeis da Autuada e os documentos trazidos aos autos, os pagamentos em questão foram feitos às empresas Rubi S.A., Speraífico da Amazônia S.A. e Santa Cruz Industrial, conforme notas fiscais 72/98. Os documentos de fls. 106/120 atestam, também, a efetividade dos pagamentos referentes a essas notas fiscais.

Diante dos documentos fiscais relativos às operações que ensejaram os pagamentos e dos comprovantes da efetividade desses pagamentos, teria a Fiscalização que demonstra que tais operações não existiram de fato e, portanto, de que os documentos fiscais são inidôneos e de que a contratação desses serviços, bem como os pagamentos, foram mera simulação.

Todavia, não se vê nos autos nada que sustente essa conclusão. A própria Fiscalização considerou idôneas as notas fiscais de aquisição, conforme notas fiscais de fls. 64/71. Ora, se houve a compra de soja em grão e a venda de soja beneficiada, ainda que não tenha havido a exportação, é forçoso concluir que houve o beneficiamento. Por que, então, não considerar como efetivas as operações que ensejaram os pagamentos referentes ao beneficiamento e armazenamento da soja?

É certo que houve a autuação do Fisco Estadual que considerou essas operações como simuladas. Mas, esse fato, por si só, não é suficiente para sustentar a autuação objeto deste processo, ainda mais quando se verifica que a própria autoridade lançadora admite a efetividade de operações que justificariam esses custos.

Assim, o que se tem é documentos fiscais, cuja idoneidade não se contesta, referentes a prestação de serviços de beneficiamento e armazenamento de soja contratados pela Recorrente, comprovantes da efetividade dos pagamentos aos prestadores desses serviços e notas fiscais referentes a compra de soja em grãos e de venda de soja beneficiada, que justificam logicamente a contratação e pagamento desses serviços.

Não vislumbro, portanto, base para que se considerem os pagamentos em questão como sem causa ou a beneficiários não identificados.

(...)

Além do precedente acima, outro, mais recente, datado do ano de 2012, também foi julgado no mesmo sentido, in verbis:

IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF Ano-calendário: 2002, 2003 LANÇAMENTO. IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA.

O lançamento de ofício, conforme retrata o art. 142 do CTN, constitui ato administrativo vinculado, sendo ônus da Fazenda a comprovação da situação reputada ocorrida, a partir da qual subsume determinada situação à hipótese legal aplicada. É condição indispensável à aplicação do art. 674 do RIR a comprovação da efetividade saída de recursos da empresa para pagamento de despesa a qual, efetivamente, não ocorreu. Isto é, de que os recursos tiveram destinatário distinto daquele apontado nos registros contábeis e documentos da contribuinte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2002, 2003

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO Descabe qualquer pedido de diligência estando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção, não podendo este servir para suprir a omissão do contribuinte na produção de provas que ele tinha a obrigação de trazer aos autos.

(Processo 11080.005777/2006-38, Contribuinte: BL INDUSTRIA OTICA LTDA, Data da Sessão: 17/04/2012, Relatora MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA, Nº Acórdão 2202-001.713)

Outrossim, não menos importante do que os precedentes acima, é o acórdão prolatado nos autos do Processo Administrativo n. 19515.000230/2009-43, formalizado no Acórdão n. 1402-001.343 (já transitado em julgado), de auto de infração lavrado contra o mesmo contribuinte e que trata do mesmo tributo, da qual o acórdão recorrido reproduziu os trechos competentes, que tomam o mesmo rumo de decidir do acórdão imediatamente acima citado, senão vejamos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano calendário: 2002, 2003, 2004

IRRFONTE. PAGAMENTO SEM CAUSA. INOCORRÊNCIA.

Tributo não é penalidade ou sanção de ato ilícito. A exigência de IRFonte com fulcro no art. 35 da Lei 8.981/1995 deve observar 2 premissas básicas: i) a efetiva realização do pagamento (prova a cargo do Fisco); ii) a inexistência ou não comprovação da causa do desembolso, e/ou a constatação de que o beneficiário não é aquele apontado pela fonte pagadora (prova também a cargo do Fisco). Na situação versada nos autos, comprovado pelo autuado que os pagamentos se deram em função da prestação de serviços dos beneficiários, com efetiva retenção de IRFonte; comprovado ainda que os serviços foram prestados, ainda que parcialmente (aquisição e processamento), o fato de não ter sido comprovada a exportação desses produtos, pode ensejar a glosa dos benefícios tributários vinculados à venda destinada ao exterior, porém, não autorizam a exigência de IRFonte sob a acusação de pagamento sem causa.

Recurso de Ofício Negado. Recurso Voluntário Provido.

* * * * *

Todos estes fatos levam à mesma conclusão da fiscalização, ou seja, todas as operações estavam interligadas e não existiram.

(...)"

Pois bem, pela análise dos autos estou convencido de que não há que se falar em incidência do IRFonte em face de pagamento sem causa nessas operações, pois:

1) ocorreu a incidência do IRFonte, na pagamento dos serviços prestados à Máster, bem como à Rubi, sendo que tais empresas, em princípio, ofereceram tais valores à tributação (fato incontroverso nos autos);

2) foram juntados documentos pela Recorrente que demonstram ter havido a prestação de mencionados serviços (industrialização e consultoria tributária), bem como que demonstram a ocorrência de todas as transações financeiras das etapas da operação descritas pela Fiscalização;

3) os beneficiários dos pagamentos foram todos identificados, quanto a isso não se tem dúvida;

5) se tais operações ocorreram exatamente como descreveu o Fisco e que os benefícios da autuada foram exatamente os créditos do PIS/Cofins e IPI (isso sim trata-se de fato incontroverso), então a operação teve causa, qual seja, obter tais ganhos, sendo que os valores pagos nada mais é do que a devolução dos recebimentos somados à parcela pela "prestação dos serviços".

Frise-se que também não há dúvida quanto a receita obtida pela autuada, tanto que o fisco corretamente compensou tais valores com as despesas glosadas pelo que apurou apenas 401,94 de base de cálculo do IRPJ.

4) se por outro lado, as operações forem verdadeiras e a contribuinte autuou de boa fé, então não há mesmo que se falar em pagamentos em causa.

5) nos exatos termos do art. 3º. do CTN, tributo não é sacção de ato ilícito. Pelos fatos relatados pelo fisco estadual, entendo que as provas carreadas aos autos pela contribuinte não foram suficientes para comprovar a efetividade das operações que teriam dado suporte aos pagamentos efetuados.

Diante de todos estes fatores, entendo que não merece reparo a decisão recorrida, razão pela qual nego provimento ao Recurso Especial.

Nesse contexto, voto por negar provimento ao recurso da União, mantendo a decisão da Turma a quo.

Gerson Macedo Guerra - Relator

Voto Vencedor

Com a devida vênia ao posicionamento esposado pelo Relator, ousou discordar.

Quanto ao conhecimento, entendo que se está diante de hipótese onde o critério jurídico em discussão é a caracterização ou não de etapas subsequentes de aquisição, industrialização e posterior exportação de grãos como operações simuladas, sendo que, no presente julgado recorrido, deixou de se caracterizar como simulação tal sequência de operações, sendo porém, note-se, tal sequência, sob ponto de vista fático, inteiramente semelhante àquelas analisadas nos julgados paradigmáticos colacionados pela recorrente.

Enquanto no julgado recorrido optou-se por fracionar a análise das etapas para fins de caracterização da simulação e consequente efetividade das operações, nos casos paradigmáticos se optou por analisar o conjunto de operações como um todo para fins de tal caracterização. Daí se concluir pela existência de divergência quanto à aplicação de critério jurídico para situações fáticas semelhantes (ainda que se tratem de tributos diversos), e, assim, voto por conhecer do recurso.

Adentrando o mérito, novamente com a devida vênia, também discordo do posicionamento esposado pelo relator, no sentido de necessidade de comprovação de falsidade documental das etapas de aquisição de grãos e suposto beneficiamento dos referidos, a fim de que se possa concluir pela invalidade da operação, o que poderia dar azo à aplicação do disposto no art. 61, §1º. da Lei nº. 8.981, de 1995, consoante realizado pela autoridade lançadora.

Apesar dos registros contábeis fazem prova da efetiva saída dos recursos da autuada, entendo, com base nos elementos indiciários constantes dos autos, não terem restado comprovadas as operações de aquisição e beneficiamento de grãos de soja, destacando-se, em especial, as seguintes evidências:

a) Na forma ressaltada pela autoridade autuante, a estranheza deste ciclo de atividades em relação às atividades econômicas da autuada, bem assim a discrepância entre os preços praticados nas operações de aquisição de soja e os preços praticados em mercado (vide e-fls. 1302 a 1306 e remissões);

b) Inexistência de conhecimento de transporte para os grãos supostamente adquiridos e beneficiados (vide e-fl. 1303);

c) A clara vinculação entre as supostas etapas de aquisição e beneficiamento e a posterior etapa de exportação, para a qual se comprovou a utilização de notas fiscais duplicadas, acompanhado de outros indícios que permitem concluir pela não ocorrência da referida etapa (vide aqui itens 55 a 71 da decisão da DRJ de origem, e-fls. 2847 a 2850). A propósito, conforme muito bem ressaltado pela Fazenda em seu pleito recursal, a partir de outros trechos do julgamento da autoridade julgadora de 1ª. instância, *verbis*:

"(...)

A independência das operações comerciais é mero sofisma.

Conforme exposto no tópico anterior todas as operações eram

vinculadas. No ponto, importante transcrever as seguintes observações da DRJ de São Paulo/SP (fls. 2.405/2455):

"41. Os contratos de compra e venda de grãos de soja, firmados com a empresa Santa Cruz, possuíam as mesmas cláusulas. Passo a destacar duas delas:

"SEGUNDA - PAGAMENTO PARÁGRAFO ÚNICO - O COMPRADOR efetuará os pagamentos com duplicatas de venda dos produtos industrializados, destinados ao mercado interno ou externo, as quais o VENDEDOR desde já as aceita como boas e valiosas para a devida liquidação. QUINTA - CONDIÇÕES GERAIS O VENDEDOR é responsável pela legitimidade do crédito oriundo da venda da matéria prima, respondendo civil e criminalmente pelo mesmo, sujeitando-se, ainda, às penalidades prescritas em lei por quaisquer atos de falsidade, inclusive ideológicas, obrigando-se, desde já, a devolver os valores efetivamente recebidos, mais multas e juros de mora e outros acréscimos que venham a ser cobrados do COMPRADOR, pelo fisco, desde que não haja recursos administrativos e judiciais."

42. Portanto, o impugnante efetuará o pagamento pela compra de grãos de soja à empresa Santa Cruz com as duplicatas de venda dos produtos industrializados à Canorp, ou seja, havia um ligação entre a operação de compra dos grãos de soja e a operação de venda de farelo e óleo de soja degomado à CANORP.

43. Todos os contratos de industrialização estavam ligados aos contratos de compra de grãos de soja acima citados, pois o objeto era idêntico, ou seja, a mesma quantidade de grãos de soja adquiridos da Santa Cruz era industrializada, adequais os contratos de compra de grãos de soja determinavam a entrega do produto no estabelecimento da industrializadora.

44. Da mesma forma, os contratos de performance de exportação estavam atrelados aos contratos de compra de grãos de soja e de Industrialização, tendo em vista que a quantidade de produto constante na cláusula primeira, parágrafo segundo, era a mesma prevista nos demais contratos citados.

45. Por fim, os contratos de venda de farelo e óleo para a CANORP também possuíam as mesmas cláusulas, transcrevo a primeira cláusula:

PRIMEIRA - DO OBJETO A COMPRADORA se obriga a adquirir da VENDEDORA (...) toneladas de farelo de soja desengordurado (...) PRIMEIRA - DO OJETO A COMPRADORA se obriga a adquirir da VENDEDORA (...) toneladas de óleo de soja degomado (...) _ (g.n.)

46. Somente o contrato 245/04 (fls. 579/581) previa a venda de óleo de soja degomado e/ou refinado.

47. Importante destacar os Termos de quitação geral e recíproca de sub-rogação (fls. 548/549, 565/566 e 582/583), firmados entre as empresas Santa Cruz, Canorp e CBD que comprovam que todas as etapas (compra de grãos de soja, industrialização,

performance de exportação e venda de farelo e óleo de soja) estavam interligadas, destaco trechos destes termos:

A SANTA CRUZ vendeu a CBD 55.590 TN de grãos de soja em fevereiro/2004, aceitando expressamente em contrato (nº 042/2004) como pagamento daquele fornecimento as duplicatas de venda dos produtos industrializados pela CBD, destinados ao mercado interno e externo, as quais aceitou como boas e valiosas desde então; A seu turno, a CBD efetuou venda dos ditos produtos industrializados (Farelo e Óleo de Soja) para CANORP, sendo certo que por este fornecimento a CANORP aceitou expressamente em contrato (nº 045 e 046 ambos de 2004) que a CBD efetuasse a sub-rogação de seus direitos ao fornecedor da matéria-prima empregada na industrialização dos produtos adquiridos, ou seja comprometeu-se a efetuar o pagamento diretamente a SANTA CRUZ, a CANORP declara ter efetuado o pagamento das duplicatas emitidas pela CBD diretamente a SANTA CRUZ nas datas aprazadas, bem como esta última declara ter recebido a este título." (fls. 548/549).

A SANTA CRUZ vendeu a CBD 47.753 TN de grãos de soja em março/2004, aceitando expressamente em contrato (nº 84/2004) como pagamento daquele fornecimento as duplicatas de venda dos produtos industrializados pela CBD, destinados ao mercado interno e externo, as quais aceitou como boas e valiosas desde então; A seu turno, a CBD efetuou venda dos ditos produtos industrializados (Farelo e Óleo de Soja) para CANORP, sendo certo que por este fornecimento a CANORP aceitou expressamente em contrato (nº 87 e 88 ambos de 2004) que a CBD efetuasse a sub-rogação de seus direitos ao fornecedor da matéria-prima empregada na industrialização dos produtos adquiridos, ou seja comprometeu-se a efetuar o pagamento diretamente a SANTA CRUZ, A CANORP declara ter efetuado o pagamento das duplicatas emitidas pela CBD diretamente a SANTA CRUZ nas datas aprazadas, bem como esta última declara ter recebido a este título." (fls. 565/566)

A SANTA CRUZ vendeu a CBD 53.619 TN de grãos de soja em julho/2004, aceitando expressamente em contrato (nº 241/2004) como pagamento daquele fornecimento as duplicatas de venda dos produtos industrializados pela CBD, destinados ao mercado interno e externo, as quais aceitou como boas e valiosas desde então; A seu turno, a CBD efetuou venda dos ditos produtos industrializados (Farelo e Óleo de Soja) para CANORP, sendo certo que por este fornecimento a CANORP aceitou expressamente em contrato (nº 244 e 245 ambos de 2004) que a CBD efetuasse a sub-rogação de seus direitos ao fornecedor da matéria-prima empregada na industrialização dos produtos adquiridos, ou seja comprometeu-se a efetuar o pagamento diretamente a SANTA CRUZ, A CANORP declara ter efetuado o pagamento das duplicatas emitidas pela CBD diretamente a SANTA CRUZ nas datas aprazadas, bem como esta última declara ter recebido a este título." (fls. 582/583)"

Assim, concluo pela existência de simulação nas operações sob análise, sendo de se afastar os efeitos jurídicos das etapas aqui caracterizadas como simuladas, devendo-se buscar os efeitos jurídico-tributários do que realmente ocorreu.

Desta forma, voto por dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, reformando-se o recorrido para declarar a invalidade do ciclo de operações de aquisição de grãos, beneficiamento e exportação de grãos objeto de tributação, visto que simuladas, com retorno dos autos ao colegiado *a quo*, para apreciação das demais questões trazidas no Recurso Voluntário.