



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

Processo n° 19515.003875/2007-76
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.498 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2018
Matéria IRRF - Pagamento sem causa
Recorrente ARTHUR LUNDGREN TEC. S.A. CASAS PERNAMBUCANAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004

IRRF. OPERAÇÕES FICTÍCIAS. PAGAMENTO SEM CAUSA OU OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. O imposto sobre a renda, exclusivamente na fonte, com alíquota de 35%, é exigível quando não houver comprovação de que os pagamentos liquidavam uma efetiva prestação de serviços e não operações fictícias ou sem causa lícita, ainda que identificado os beneficiários. A base de cálculo é o valor bruto de cada fatura, segundo previsão legal, não deduzindo as retenções dos tributos, efetivada pela tomadora de serviços.

PROVA EMPRESTADA. Admissível a extração de informações e provas de outros processos fiscais, desde que guardem pertinência com os fatos sob análise.

MULTA AGRAVADA. A infração à legislação tributária, demonstrado o evidente intuito de fraude, impõe a aplicação de multa de ofício qualificada.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. CONTROLE JURISDICIONAL. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme sua Súmula nº 2.

PEDIDO DE PERÍCIA. O pedido de perícia é indeferido, quando dispensável para resolução da controvérsia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros: Gisele Barra Bossa que votava para converter o julgamento em diligência e, o conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli que dava provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

ESTER MARQUES LINS DE SOUSA - Presidente.

(assinado digitalmente)

RAFAEL GASPARELLO LIMA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (presidente), Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar e Gisele Barra Bossa.

Relatório

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo (DRJ/SPOI), por unanimidade, julgou improcedente a impugnação administrativa, conforme se extrai da ementa do acórdão nº 16-17.642:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004

IRRF. OPERAÇÕES FICTÍCIAS. PAGAMENTO SEM CAUSA OU OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. Sendo comprovado que os pagamentos foram destinados para liquidação de débitos com serviços prestados sobre operações fictícias e sobre trabalhos não realizados, é legítimo o lançamento que enquadró as operações como pagamentos sem causa ou operações não comprovadas, sujeitando-se à incidência do imposto exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%. Correta a base de cálculo considerada, ou seja, os valores brutos das faturas apresentadas, sem considerar as retenções dos tributos que são encargos dos prestadores dos serviços.

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE. É lícito ao Fisco valer-se de informações e provas colhidas em outros processos fiscais, desde que guardem pertinência com os fatos sob análise.

MULTA AGRAVADA. A infração à legislação tributária praticada com evidente intuito de fraude impõe a aplicação de multa de ofício qualificada.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. CONTROLE JURISDICIONAL. O controle de constitucionalidade de atos normativos é da competência do Poder Judiciário, restringindo-se o julgador administrativo à análise da legalidade da autuação fiscal.

PEDIDO DE PERÍCIA. Deve ser indeferido o pedido de perícia formulado quando desnecessária para o devido julgamento do processo.

Lançamento Procedente

Resumidamente, o acórdão recorrido narrou os fatos que proporcionaram a imposição fiscal:

Em ação fiscal realizada na empresa em epígrafe, a fiscalização, conforme relatado no "Termo de Verificação Fiscal" (fls. 1.141 a 1.161), apurou que foram realizadas operações simuladas com derivados de soja. Destaco que, foram lançados, também, em decorrência destas operações, o IRPJ e CSLL que integram o processo nº 19515.003873/2007-87 e o PIS/COFINS processo nº. 19515.003872/2007-32. Abaixo reproduzo in verbis, parte, do apresentado no Termo de Verificação:

A - DOS FATOS

A empresa foi autuada pela Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda do Estado de São Paulo, em 25/08/2005, Auto de Infração e Imposição de Multa _ AIIM 3.040.786, exigindo os créditos do ICMS utilizados na suposta aquisição de soja em grãos que não entraram no estabelecimento da fiscalizada, nem real nem simbolicamente, nem tampouco foram entregues pelos supostos fornecedores CENTURIA S.A. INDUSTRIAL COMERCIAL E AGRICOLA, CNPJ 01.298.968/0001-09 e 01.298.968/0003-70 e SANTA CRUZ INDUSTRIAL COMERCIAL AGRÍCOLA E PECUÁRIA LTDA., CNPJ 01.954.185/0001-36 e 01.954.185/0003-06, por sua conta e ordem, nos estabelecimentos da empresa RUBI S.A. COMÉRCIO INDÚSTRIA E AGRICULTURA, CNPJ 04.136.996/0001-18 e 04.136.996/0002-07.

A documentação constante do AIIM 3.040.786 demonstra a operação SIMULADA praticada pela fiscalizada, conforme relato abaixo:

"Empresas estabelecidas em São Paulo foram procuradas, nos últimos anos, por elementos que se apresentam como "consultores tributários", a elas oferecendo serviços de assessoria com vistas à obtenção de expressiva redução na carga tributária por meio de créditos do ICMS, do PIS e da COFINS, e no passado do IPI, além de vantagens no IRPJ. Cuidava-se daquilo que, no mercado de commodities se denomina "Performance de exportação", não obstante o fato das empresas atraídas para o negócio atuarem em ramos de atividade econômica absolutamente estranhos ao da produção, beneficiamento e exportação da soja e seus derivados.

Três eram as operações básicas do esquema, executadas por empresas criadas e controladas por seus mentores:

- Fornecimento de soja em grãos, com destaque do ICMS, a empresas adquirentes atraídas para o esquema;*
- Remessa de soja, por ordem em conta dos adquirentes, para empresas beneficiadoras, com vista à extração do óleo bruto degomado e do farelo de soja;*

• *Venda dos derivados de soja a empresas atuantes no comércio exterior, para o fim específico de exportação.*

Às empresas adquirentes, beneficiárias do esquema, cabia apenas o cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação tributária e, obviamente, a quitação dos pagamentos previamente acordados."

O trabalho elaborado pela Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda do Estado de São Paulo comprova que as operações praticadas foram fictícias, não tendo ocorrido a efetiva circulação de mercadoria. Daí então, não houve aquisição de soja em grãos, nem seu beneficiamento e muito menos a exportação de seus derivados. Houve apenas a emissão de documentos fiscais reportando tais operações e comprovação fraudulenta de exportações.

De acordo com o referido trabalho, ocorria um procedimento de duplicação de notas fiscais de exportação. Fazia parte do esquema montado a empresa COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL NORTE PIONEIRO - CANORP, CNPJ 77.479.442/0001-97, que tinha a missão de "adquirir" os derivados da soja das empresas beneficiárias do esquema para o fim específico de exportação.

"Mas como as operações anteriores de aquisição e beneficiamento eram fictícias, não havendo a rigor, o que exportar, os "planejadores tributários" adotaram a estratégia de simular uma operação de exportação em paralelo a uma operação real.

As operações reais de exportação tinham por origem o farelo e o óleo bruto de soja produzidos por empresas como a ADM DO BRASIL LTDA. IMCOPA COMERCIAL E EXPORTADORA LTDA., BIANCHINI S.A. INDÚSTRIA COMÉRCIO E AGRICULTURA LTDA., BUNGE ALIMENTOS S.A. E COMÉRCIO E INDÚSTRIAS BRASILEIRAS COINBRA S.A. Já as operações fictícias de exportação eram atribuídas às empresas beneficiárias do esquema de evasão fiscal.

As duas operações ocorriam em paralelo, tendo por suporte uma única nota fiscal de exportação, que era duplicada. No corpo da via original era indicado o nome da verdadeira empresa exportadora, da qual haviam sido adquiridos os produtos objeto da operação de exportação, enquanto que na via duplicada era indicado o nome da empresa beneficiária do esquema.

Não ocorriam, por isso mesmo, duas exportações, mas apenas uma, devidamente comprovada pelo respectivo memorando, conhecimento de transporte marítimo (Bill of Landing), fatura comercial, contrato de câmbio e por todos os extratos do SISCOMEX (Sistema Integrado de Comércio Exterior). Só que apenas uma se concretizava e a outra era simulada."

O Relatório de Diligências Fiscais e análise documental elaborado pela Diretoria Executiva da Administração Tributária - DEAT, da Secretaria de Estado de Negócios da Fazenda referente à Centúria S.A. Ind. Com. e Agrícola Santa Cruz Ind. Com. Agrícola e Pecuária Lida, é minucioso e com inúmeros

documentos comprobatórios da simulação da operação de venda de soja, que incluímos como parte integrante deste Termo de Verificação.

Obs. Foram anexadas ao presente processo, por este julgador, as fls. de n.º. 1.604 a n.º. 1.755. Tais fls. são cópias dos relatórios mencionados, acima, e foram obtidas dos documentos integrantes do processo n.º. 19515.004284/2007-16 "Representação Fiscal para Fins Penais — IRPJ".

2. Em decorrência da comprovação dos fatos acima relatados e como menciona a fiscalização: "com base na vasta documentação acostada ao presente processo, que as operações com soja não ocorreram", os valores pagos: (i) aos consultores por serviços prestados sobre estas operações fictícias; (ii) pelo beneficiamento da soja; (iv) pelo transporte e armazenagem, foram considerados como sendo pagamentos sem causa ou que os serviços não foram comprovados. As quantias pagas, referentes as essas atividades, foram oferecidas à tributação do "Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF" à alíquota de 35%, com reajustamento da base de cálculo. 2.1. As empresas e os serviços prestados estão abaixo relacionados:

2.1.1. **"Globalbank Consulting"** — prestação de serviços de assessoria tributária à aquisição e insumos (performances de exportação), e outros;

2.1.2. **"Deloitte Touche Tohmatsu"** — verificação dos procedimentos fiscais e contábeis adotados para registro e suporte das operações com soja;

2.1.3. **"Deloitte Serviços de Contabilidade"** — serviços de contabilidade e escrita fiscal;

2.1.4. **"Rubi S.A. Com. Industr. e Agricultura"** — beneficiamento dos grãos de soja;

2.1.5. **"Santa Cruz Indust. Com. Agrícola e Pecuária"** — prestação de serviços de transporte, acompanhamento e armazenagem de grãos.

3. Os valores totais pagos aos consultores e outros, nos anos-calendário de 2003 e 2004, reajustados para cálculo do IRRF, foram, respectivamente, R\$ 43.328.568,00 e R\$ 69.452.583,68. Foram consideradas, na lavratura do auto de infração, as quantias retidas do IRRF no total de R\$ 112.427,55. No "Termo de Verificação Fiscal" (fls. 1.158 a 1.160), estão relacionados os pagamentos, por empresa, datas e valores.

4. Foi lavrado o auto de infração, com ciência dada em 17/12/2007, com os enquadramentos legais descritos no mesmo (fls. 1.162 a 1.176) do **Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRF** no valor de R\$ 121.719.572,77. O valor inclui multa de ofício agravada e juros de mora, estes calculados até 30/11/2007.

5. Foi constituída a "**Representação Fiscal para Fins Penais — IRRF**", processo nº 19515.004284/2007-16.

6. A Empresa, tempestivamente, apresentou impugnação protocolada em 16/01/2008 (fls. 1.180 a 1.277), na qual faz a defesa a seguir sintetizada.

DEFESA.

7. A Impugnante apresenta sua contestação em uma única peça, apesar dos fatos apurados terem originado as lavraturas dos Autos de Infração do IRPJ e CSLL, do presente e das contribuições ao PIS e COFINS. Evidentemente será levada em consideração a impugnação das matérias pertinentes a cada processo. No presente processo, o lançamento trata de IRRF.

8. Requer, ainda, que os processos administrativos resultantes dos Autos de Infração respectivos sejam julgados conjuntamente, por aplicação conjugada do disposto nos artigos 9º, § 1º, e 31 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações promovidas pela Lei nº 8.748/93.

8.1. Abaixo reproduzo o relatado no processo do IRPJ/CSLL e que se aplica ao presente julgado do IRRF:

A LISURA DOS PROCEDIMENTOS ADOTADOS PELA IMPUGNANTE NA CONTRATAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE PERFORMANCE DE EXPORTAÇÃO.

9. A Impugnante declara que as operações denominadas de "performance de exportação", ao contrário do que alega a fiscalização, redundaram em lucro à Impugnante e não em prejuízos, se forem considerados na apuração dos resultados os créditos tributários federais de IPI, COFINS e PIS, bem como créditos tributários estaduais de ICMS.

10. A Impugnante descreve os passos das operações, já detalhados no "Termo de Verificação", declarando que "todas, rigorosamente todas, as formalidades legais e regulamentares foram fiel e escrupulosamente respeitadas. Os registros foram regularmente feitos; as notas fiscais para registro e acompanhamento das mercadorias e produtos foram emitidas e devidamente registradas, com todas as inscrições exigidas nas leis, no regulamento e demais atos administrativos, não se entremostrando, por essa via, nenhuma anomalia que pudesse dar razão a qualquer exigência fiscal".

11. Afirma que todas as operações foram realizadas ao amparo dos serviços contratados junto à "Deloitte" para executar a auditoria independente de todas as operações, considerando seus aspectos tributários, fiscal e contábil, e à "Globalbank", esta contratada para a implementação efetiva das operações. Diz que os serviços, embora deficientes, devidamente prestados e os pagamentos realizados.

12. Com relação a estas empresas de consultoria, a Impugnante, quando menciona que a fiscalização glosou as despesas pagas relativas aos honorários das mesmas, faz menção às suas tradições, que reproduzo a seguir; "Deloitte nada mais nada

menos do que a maior empresa de auditoria do mundo, e que se estabeleceu e presta serviços no País, incluindo para o próprio Estado, há quase UM SÉCULO e a Globalbank sociedade que, igualmente, de há muito se acha estabelecida e em franca atividade no País, e que mantém relevantes interesses em Parcerias Público-Privadas".

NULIDADE DO CRITÉRIO UTILIZADO PARA REALIZAÇÃO DOS LANÇAMENTOS: IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DE UTILIZAÇÃO EXCLUSIVA DE "PROVA EMPRESTADA". IMPOSIÇÃO DO PRINCÍPIO DA BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

13. Alega que por falta de capacidade jurisdicional do fisco do Estado de São Paulo para examinar os livros e documentos das sociedades "Centúria", "Santa Cruz" e "Canorp", as duas primeiras estabelecidas no Estado de Mato Grosso e a última no Estado do Paraná, o fisco paulista teve que recorrer da previsão legal da solidariedade. Diz que, isto, porém, não ocorre na esfera federal, pois, os Auditores Fiscais possuem a mais ampla liberdade para examinar livros e documentos de todos os contribuintes, independentemente da sua localização.

14. Destaca que, "daí por quê, soa bizarro, para dizer o mínimo, que mesmo a despeito de o relatório do fisco estadual ser pródigo na afirmação de a Impugnante ter sido procurada e induzida pelos "Consultores Tributários", algo que, por si só, exclui o dolo que anima a aplicação da multa agravada, os Auditores Fiscais não tenham examinado os livros e documentos das sociedades "Canorp", "Rubi", "Santa Cruz", "Centúria", e, particular e especialmente, os livros da "Deloitte" e da "Globalbank".

15. Indaga, "que razão juridicamente proveitosa estaria a amparar a omissão dos Auditores Fiscais em fazer tais incursões, notadamente quando se sabe que tanto os pagamentos feitos à "Deloitte" como à "Globalbank" correspondem a serviços que, muito embora deficientes, foram real e efetivamente prestados? Quais os motivos que justificam, juridicamente, a glosa dessas despesas — a partir não da falta de prestação de serviços, mas da qualidade dessa prestação — quando se sabe que os beneficiários registraram contabilmente e pagaram todos os tributos sobre as verbas recebidas? E o que se dirá da COFINS e do PIS tomados como créditos pela Impugnante, os quais, em que pese o princípio da não-cumulatividade que rege essas exações, foram integralmente desconsideradas, sem que migalha de prova tenha sido incluída nos autos revelando que as contrapartes das operações descritas deixaram de pagar tais tributos?"

16. Menciona que a anomalia da operação, se é que existe, foi identificada pelo fisco estadual a partir dos documentos comprobatórios das exportações emitidos pela "Canorp", para comprovar a venda dos produtos de soja, "ou seja, exatamente na operação de exportação sobre a qual a Impugnante não só

não tinha nenhuma ingerência, como não possuía nenhum interesse, competência ou poder para administrar".

17. Declara que "foi a partir dessa presunção (ou seja, de não exportação) é que o fisco estadual, de presunção em presunção, concluiu, seguindo na ordem inversa do processo, que: não houve venda dos produtos de soja da Impugnante para a "Canorp" (afirmação que adiante será refutada documentalmente); não houve remessa da soja para ser industrializada na "Rubi"; e, finalmente, não houve (inicialmente) compra da soja pela Impugnante".

18. A Impugnante alega, ainda, que:

Se bem analisados os documentos constantes do processo estadual, pelos Auditores Fiscais, ficaria evidenciado: (a) que o fisco estadual paranaense não só confirma a idoneidade da "Canorp" como afirma ter realizado percuciente exame nos livros desta, tendo concluído que inexistem irregularidades acerca das operações realizadas entre a Impugnante e a "Canorp"; e (b) que cópia do livro de entrada de mercadorias da "Canorp", contrariamente ao afirmado pelos Auditores Fiscais, exhibe, sim, a relação dos ingressos dos produtos, no seu estabelecimento, que foram adquiridos perante a Impugnante.

Não é só isso. Mesmo a conclusão acerca da inexistência das exportações vem apoiada no terreno movediço das generalizações: é que, a partir de um único e minguaço exemplo, espalhou-se o entendimento de que nenhuma exportação foi realizada (1), algo insólito, para dizer o mínimo, especialmente na seara do direito tributário, que, a partir do ecumênico princípio da presunção de inocência, repudia que a dúvida seja tomada a desfavor dos interesses do contribuinte (art. 112 do Código Tributário Nacional).

Da prática acima apontada decorreu que as conclusões hauridas pelos auditores fiscais foram apoiadas na verificação parcial dos fatos e na interpretação fragmentária de alguns dispositivos regulamentares, a qual, ao fim e ao cabo, estabelecerá iníqua e ilegal situação que propicia o enriquecimento sem causa do Erário - já que grande parte das exações reclamadas pelo lançamento devem ter sido recolhidas pelos fornecedores e clientes da Impugnante nessa operação -, à custa de lançamento nitidamente írrito e nulo, como será visto.

19. Diz a Impugnante que, os "Auditores Fiscais, sem despender esforços nenhum na busca da verdade material e na precisa identificação da situação fática, tomaram o lançamento estadual com todos os seus defeitos, sem lhe acrescer virtude alguma, olvidando ter sido a solidariedade (prevista legalmente), e nada além dela, que permitiu aos seus pares estaduais lavrarem o lançamento em . nome da Impugnante". Alega, portanto, que é nulo o critério utilizado pelos Auditores de basearem-se exclusivamente em prova emprestada do Fisco Estadual.

20. Destaca que, "a falha dos auditores fiscais na plena verificação dos fatos efetivamente ocorridos, e, como ela, a falta da demonstração cabal da SIMULAÇÃO ALEGADA, fere a plena aplicação ao processo administrativo-tributário do

Princípio da Verdade Material, segundo o qual a autoridade fiscal deve esgotar os meios em direito permitidos a fim de demonstrarem a imputação tributária".

O DESFECHO DOS LANÇAMENTOS NA ESFERA ESTADUAL.

21. A Impugnante entra no mérito da autuação estadual, destacando que, o faz, por ser ela base exclusiva da autuação federal. Alega que a mesma serve como indicador de irregularidade e não como fato incontestável.

22. Informa que recebeu duas autuações:

- a primeira, AIIM n. 3.040.786, em decorrência da cobrança do ICMS que teria deixado de ser recolhido em razão da tomada dos créditos oriundos da aquisição da soja e dos insumos e serviços pagos na industrialização feita pela "Rubi", impondo, além disso, pesadíssima multa;

- a segunda, AIIM n. 3.040.788, que consistiu, principalmente, na cobrança de multa de expressivo valor por infração relativa a documentos e impressos fiscais e ao crédito do imposto, a pretexto de não terem sido concretizadas as exportações.

23. Diz que as autoridades estaduais levaram a punição ao "paroxismo", dividindo o processo, para apenar, por um dos autos de infração, pela ausência da saída para exportação de determinada mercadoria e lavrar outro auto, por que as mesmas mercadorias não teriam ingressado no estabelecimento da Impugnante.

24. Diz a Impugnante: "se a materialidade da operação que os agentes estaduais afirmaram ter sido engendrada teve por alvo a tomada de crédito do ICMS pela Impugnante, não havia razão jurídica proveitosa que pudesse justificar o apenamento nos moldes descritos, posto que, ao fim e ao cabo,, a operação de saída, quando muito, seria mero instrumento daquela materialização e parte integrante dela, nunca podendo, conseqüentemente, ser tratada como dissociada desse contexto. Não foi por outra razão que o auto de infração que infligia multa magnífica à Impugnante, ancorado no argumento da inexistência das operações, de valor mais significativo, acabou sendo anulado ainda em sede administrativa, com o provimento integral do recurso interposto pela Impugnante".

A ESTRUTURA DA ACUSAÇÃO SUPOSTADA POR PRESUNÇÕES COMUNS DESPRESTIGIADAS PELO DIREITO.

25. Alega que não foram desprezíveis os esforços despendidos pelas autoridades estaduais para identificar toda a operação, sendo que o robusto relatório produzido comprova isso. Diz que: "incursões em outros estados da Federação; diligências em estabelecimentos das diversas sociedades envolvidas; exame de livros e documentos, tudo foi levado a efeito".

26. Destaca que, da leitura atenta desse documento se conclui que: (i) não conseguiram identificar objetivamente nenhuma irregularidade que tivesse sido praticada pela Impugnante e (ii) como conclusão da anterior, não restou alternativa aos agentes estaduais de colocarem a Impugnante como partícipe do esquema destinado a fraudar o Erário. Diz que não se apurou nenhuma prova, "ou mesmo migalha de prova", contra a Impugnante, e a conclusão de sua participação de maneira totalmente "residual e por singela conveniência" levou à situação reprovável, juridicamente, de forçar a Impugnante a produzir prova "diabólica", em sua defesa.

27. Informa que a "Rubi" e a "Canorp" estão regularmente inscritas nos fiscos estaduais, até esta data, e, que inclusive a "Centúria", "apontada como artífice de inúmeras estripulias no relatório, achava-se regularmente inscrita perante os órgãos estaduais em 2002 e 2003". Diz que "a Santa Cruz, cuja atuação foi igualmente demonizada no relatório", entrou com ação judicial contra a Secretaria da Fazenda do Estado do Mato Grosso, alegando que as provas contra ela foram obtidas de maneira ilegal.

28. A Impugnante alega que a autoridade estadual que emitiu o relatório cometeu alguns atos falhos, que saltam aos olhos de qualquer pessoa. Menciona afirmações feitas no relatório, dando a entender que as mesmas vêm colaborar para o entendimento de que a Impugnante foi procurada por empresas de consultoria, que apresentaram o negócio e, cabendo a ela somente o cumprimento das obrigações acessórias. Diz que contribuintes exemplares de ICMS, incluindo empresas de capital aberto e subsidiárias de entidades estrangeiras, de grande reputação, não poderiam estar engajados num grupo dedicado à prática de operações "pueris" de crimes contra a ordem tributária.

29. Diz que, como não obtiveram êxito em comprovar a participação da Impugnante no suposto esquema, comodamente preferiram construir a conclusão baseando no "eixo movediço da presunção". Completa, declarando que "foi, portanto, à custa de presunção sobre presunção, numa escalada desassisada e como animal replicante, que os agentes estaduais anelaram a Impugnante e empresas de ilibada conduta como partícipes dessa suposta fraude bizantina. Tudo passou a ser admitido: desde conjecturar que a "Canorp", a partir de minguadas amostragens, não recebeu os produtos e deixou de realizar número expressivo de exportações; descambando para a presunção, ainda com base naquela estiolada amostragem, de que a "Rubi", nas dezenas de operações que realizou com a Impugnante e terceiros, não remeteu produtos industrializados nenhum para a "Canorp"; até, finalmente, manifestar, oniricamente, que a soja não ingressou na "Rubi".

30. Informa que o fisco estadual anexou, no seu relatório, cópia do Livro de Registro de Entradas da "Canorp", onde consta o registro de inúmeras vendas de produtos feitas pela Impugnante a esta empresa. Pergunta, a Impugnante, se os Auditores Federais analisaram esse documento? Se for afirmativa a resposta, pergunta, "quais seriam as razões pelas quais

concluíram eles pela inexistência da operação de venda destes produtos"?

31. A Impugnante, também, menciona o fato da fiscalização estadual ter dito no relatório, onde o alvo era a "Santa Cruz", que chamou a atenção os negócios estranhos às atividades econômicas das redes varejistas, envolvidas nas operações. Porém, alega que, bastava a leitura do estatuto social da Impugnante para ser verificado que faz e sempre fez parte a realização de exportações, nos negócios da empresa.

32. Informa que, ao contrário do que foi mencionado no relatório do fisco estadual, não é verdadeiro que o farelo de soja e o óleo bruto eram vendidos por valores inferiores aos da aquisição da soja em grão, pois, bastaria a fiscalização ter verificado os outros elementos, como crédito do IPI, ICM, PIS e COFINS para ter apurado um valor superior ao do grão da soja.

A PRESUNÇÃO E SEUS EFEITOS.

33. Alega que o Fisco Estadual realizou os lançamentos com base em duas presunções, a saber: (i) a primeira, a partir de minguadas amostragens, concluiu que não houve a exportação dos produtos; conseqüentemente, não houve o encaminhamento dos mesmos à trading company "Canorp"; não houve industrialização, e a soja não foi adquirida; (ii) a segunda, mais grave, "a de que a Impugnante esta acumpliciada com as empresas apontadas no relatório, o único caminho encontrado pela fiscalização, seguramente, para eleger um responsável para pagar a conta".

34. Quanto à primeira presunção, a Impugnante diz que ficou evidente estar repleta de irregularidades; quanto à segunda, mesmo a despeito de terem sido apontados os defeitos, diz que algumas considerações adicionais devem se feitas. Destaca que presumir é conseqüência extraída de um fato conhecido para um desconhecido; porém, se o fato tido como conhecido é falso, impõe-se concluir que a conseqüência presumida também o seja.

35. Diz que, presumir que a Impugnante fez ou fazia parte do esquema, foi extremamente conveniente para o intento da fiscalização e, com base neste pressuposto, todo o plexo de direitos, que constitucionalmente é assegurado à Impugnante, foi anulado; pois, não tendo "Poder de Polícia", a Impugnante, sem competência para examinar os livros e documentos das demais sociedades, tornou-se refém das conclusões "dos agentes fiscalizadores nessas questões complicadíssimas de movimentação de mercadorias, capacidade de moagem, armazenagem, etc.",

36. Continuando, a Impugnante faz considerações sobre a fragilidade das diligências e fiscalizações realizadas pelo Estado nas empresas: "Santa Cruz" que encontra-se "sub judice"; da "Rubi" que o relatório não explica como chegou à conclusão que a mesma não possuía capacidade de industrialização compatível com as operações hostilizadas; a "Canorp", já que o Estado do

Paraná declarou a regularidade dessa sociedade. Quanto à "Rubi", a Impugnante, ainda, menciona que a mesma foi fiscalizada e não foi autuada por falta de recolhimentos de tributos, mas sim pela emissão daqueles documentos relativos ao fornecimento de insumos na industrialização dos produtos para a Impugnante.

37. Diz que, se a exação não reclama da falta de pagamento de imposto no fornecimento de insumos pela "Rubi", como podem ser desconsiderados os créditos dos impostos obtidos pela Impugnante na esfera Estadual? E ressalta que, se nesta esfera apresenta-se tal situação, "que razão ou motivo haveria, na seara federal, para que outro destino fosse dado a essas operações pela "Rubi"?"

IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO TAMBÉM NA ESFERA FEDERAL. ÔNUS DA PROVA DO FISCO.

38. Afirma que, "assim, se a lavratura dos Autos de infração na esfera estadual foi edificada com base em presunção, por ter como suporte fático a prova emprestada pelo Fisco Estadual, também os lançamentos ora profligados padecem do mesmo vício".

39. Diz que da leitura de todo o processo despontam duas constatações relevantes: (i) a primeira, é que os Auditores Fiscais não conseguiram identificar objetivamente nenhuma prova concreta da irregularidade que suscitam; e (ii) a segunda, como consequência da anterior, é que, com a falta das provas, "e não dispondo-se a obtê-las (o que é possível porquanto, reiterese, as empresas envolvidas ainda existem e poderão ser fiscalizadas a qualquer tempo), aventuram-se os agentes fiscais a manejar a tese da SIMULAÇÃO com base em temerárias presunções".

40. Afirma: "conclui-se, portanto, que não estando o presente processo administrativo devidamente fundamentado, a partir de provas e motivação inteligível, a Impugnante não pode ser obrigada a realizar prova de impossível concretização (prova negativa), cabendo-lhe, tão-somente, argüir que a ocorrência do fato gerador não está comprovada nos autos, consoante, também, precisa lição de Marco Aurélio Greco".

LANÇAMENTO DE IRRF — PAGAMENTO SEM CAUSA. IMPROCEDÊNCIA.

41. A Impugnante diz que, independentemente das "teratologias" apontadas nesses lançamentos, originárias do insólito empréstimo de provas, deve-se apontar mais uma, que fulmina de nulidade o lançamento ora contestado. Refere-se a não terem sido considerados, quando da apuração do IRRF, os valores que foram retidos do PIS, CSLL e COFINS, e que estão informados nas Faturas de Serviços da "Deloitte" e da "Globalbank". Como exemplo, a Impugnante anexa ao processo os (doc. 20, 21 e 22). Ou seja, o IRRF deveria ser lançado sobre os valores líquidos após as retenções dos tributos.

42. Continuando apresenta a contestação que abaixo reproduzo *in verbis*:

O dispositivo legal manejado neste caso delimita com clareza a sua hipótese de aplicação nos termos seguintes (reproduzido no art. 674 do RIR):

"Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, (...) todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei n. 8.981, de 1995, art. 61).

Par. 1º- A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, (), contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei n. 8.981, de 1995, art. 61, par. 10.)."

A exegese desse dispositivo, feita não raramente com cientificidade claudicante, vem desapegada dos princípios retores do sistema tributário, e, particularmente, daqueles que informam a tributação das pessoas jurídicas pelo Imposto de Renda, propiciando, em decorrência, magníficas e infundadas perplexidades.

Assim é que vicejam teses de inconformismo dessa previsão com as normas encontradas nos altiplanos do sistema, em razão, tão-somente, de se desconsiderar que, pelo princípio geral que veda o enriquecimento sem causa, o Erário, assim como qualquer cidadão, só pode reclamar, estabelecendo exigência, nos estritos limites de seus interesses, e nada mais. A aplicação dessa regra básica de direito ao ambiente do Imposto de Renda implica que, em qualquer caso, a exigência imposta não pode resultar no pagamento de um valor de tributo que se apresente maior do que aquele que seria devido caso a operação hostilizada não tivesse sido colocada em marcha.

Ainda que por outros fundamentos, os tribunais administrativos vêm, implicitamente, reconhecendo tal circunstância ao recusar peremptoriamente a aplicação da previsão transcrita simultaneamente com a declaração de ineditabilidade da despesa gerada pelo pagamento. Confira-se:

"IRPJ. GASTOS INDEDUTIVEIS E NÃO COMPROVADOS. DUALISMO TRIBUTÁRIO. NATUREZA DISTINTA. Não há como tipificar um gasto como ineditível sem que se materialize a sua efetiva contraprestação. A ineditibilidade para se confirmar, exige que o bem ou o serviço tenha sido contraprestado, pois de outra forma não haveria como conceituá-lo como desnecessário, inusual ou anormal. Quando um gasto não corresponder a algo recebido, a hipótese tributária caracterizar-se-á como redução indevida do resultado do exercício, com reflexos no IR-Fonte. A não-distinção das suas especificidades implicará erro insanável na construção do ilícito, só suprível quando houver minudente exposição da infração e desde que não haja prejuízo ao contraditório e à

defesa. ()."(Recurso n. 127677, 21.02.2002, Relator: Conselheiro Neicyr de Almeida, Terceira Câmara do 1º CC.) (Grifo da Impugnante)

Os tribunais administrativos, bem de se ver, reconhecem, ainda que implicitamente, que desborda dos limites do interesse do Erário - na espécie, a cobrança do tributo nos limites do acréscimo patrimonial efetivo na forma como vem ele preconizado no art. 43 do Código Tributário Nacional - o lançamento que, além de não admitir a dedução da despesa, aflige o contribuinte pleiteando o pagamento do IRRF com fulcro no dispositivo transcrito. Em rigor, a exigência pela aplicação solteira de um único consectário em casos como esse, vem como decorrência mesma da previsão contida na parte final do artigo 61 retrotranscrito, que, de forma cristalina, somente admite a sua aplicação quando não houver norma específica aplicável à situação examinada, o que deixa às escâncaras que a hipótese legal por ele (art. 61), veiculada é de natureza meramente residual, algo que, por lógica estrutural, aplica-se, igualmente, a todas as hipóteses descritas nos parágrafos desse artigo.

É nessa linha, e somente nela, que se pode surpreender a causa-eficiente do dispositivo legal examinado, qual seja, preservar os interesses do Erário sempre que inexistir norma (mais específica) que permita tal desiderato. É dizer: o artigo 61 é norma de natureza concorrente, e não complementar, cuja incidência deve (sempre) ceder lugar à aplicação de outros comandos, dotados de maior especificidade relativamente à situação examinada.

Pois bem, é essa evidente e exclusiva vocação de recompor os interesses do Erário nas hipóteses que enuncia que tornam o comando que recai do artigo 61 transcrito e seus parágrafos, absolutamente impotentes para reger a situação sob exame, em que o Erário, diferentemente daquelas situações que reclamam pela recomposição dos mencionados interesses, arrecadou valores em razão das operações que, agora, são hostilizadas pelos Auditores Fiscais.

Conforme anteriormente demonstrado e comprovado, a Impugnante auferiu lucros expressivos com as operações realizadas. Os acréscimos patrimoniais delas decorrentes e os tributos (IRPJ e CSSL) pagos ao longo dos períodos em que foram elas realizadas acham-se apresentados em anexo (doc. 12), para melhor aferição, e o fato incontroverso de que a Impugnante recolheu tributos aos Cofres federais em decorrência das operações realizadas (em montante significativo, diga-se de passagem) pode ser bem identificado quando se comparam os valores que a Impugnante recolheu vis a vis os que teriam sido recolhidos caso não tivesse ela realizado ditas operações, conforme quadros a seguir descritos.

Considerando que os lançamentos ora impugnados desafiam toda a operação, mantendo como prestimosa, todavia, a totalidade das receitas auferidas em razão dela pela Impugnante, não haveria interesse a ser recomposto, já que, em rigor, pelo pagamento dos tributos nessas operações, os

interesse do Erário, todos eles, teriam sido devidamente preservados, exatamente com o pagamento desses tributos.

Aqui, pela especificidade dos comandos que exigem o pagamento de acréscimo patrimonial, não haveria espaço, definitivamente, para que os comandos do art. 61 e seus parágrafos possam incidir, exatamente, diga-se, em razão da previsão, expressa, contida na parte final do "caput" desse artigo.

Se não por essa relevante razão jurídica, a falta de musculatura desse comando para reger a situação examinada pode ser surpreendida por outras vias. A incidência do dispositivo manejado acha-se condicionada: (a) a que o pagamento seja feito a beneficiário não identificado; e (b) a não comprovação da operação ou sua causa.

Quanto ao quesito de identificação do beneficiário-inserido, exatamente, em razão da impossibilidade de o fisco aferir se houve ou não o pagamento de tributos sobre as verbas recebidas - nada há para se ericar como irregularidade na espécie, posto que, sem exceção de nenhuns, todos os beneficiários dos pagamentos feitos não só foram identificados, como encorpam empresas regularmente constituídas, que se encontram em franca atividade, o que ensejou, por decorrência, que todas as

retenções de tributos (muito embora não consideradas pelos Auditores Fiscais) foram regularmente promovidas. Presentes, pois, todos os elementos necessários e suficientes para que os Auditores Fiscais, em querendo, possam aferir se a "Deloitte", a "Globalbank", a "Rubi" e a "Santa Cruz" recolheram os tributos incidentes sobre os estípidios que receberam.

No que respeita à condição de comprovação da operação e sua causa, estaria ela satisfeita pelo próprio proveito dado à operação pela fiscalização quando, aplicando comando específico, enceta procedimento que visa aferir o resultado da operação. Por decorrências lógicas, identificáveis com a estrutura do tributo exigido, o fato de a fiscalização, na busca de identificar os interesses do Erário que teriam sido magoados, colocar sob seu foco de análise (corretamente, diga-se) a obtenção do resultado auferido pela Impugnante com a operação, não só afasta a incidência do comando que resai do art. 61 transcrito, pela regra da especificidade acima mencionada, como atribui causa, i. e., título jurídico, aos pagamentos realizados, uma vez".que a causa desses pagamentos é o próprio encargo do proveito gerado pela receita da operação.

Apartar esses pagamentos do contexto da operação hostilizada implica nítida impropriedade lógica e jurídica, já que, aninhando tão-somente as receitas dela decorrentes ao interesse do Erário, deixa ao contribuinte os encargos suportados na própria geração daquelas, algo insólito e nitidamente ilegal, para dizer o mínimo, posto que o enriquecimento ilícito, como é corriqueiro e de conhecimento geral, vem, exatamente, de

procedimentos como esse que objetivam contra a ordem natural do universo, separar os bônus dos ônus.

Por todo o exposto, impossível, juridicamente, prosperar o lançamento de IRRF com base no aludido artigo 61, posto ser inaplicável ao caso presente, porquanto: (i) perfeitamente identificados os beneficiários dos pagamentos, e (ii) comprovadas a operação e sua causa, conforme reconhecido pelos Auditores Fiscais.

INEXIGIBILIDADE DA MULTA AGRAVADA: INEXISTÊNCIA DE MÁ-FÉ E/OU DE SOLIDARIEDADE.

43. A impugnante se insurge contra a aplicação da multa agravada de 150%, argumentando que "não ocorreu nenhum prejuízo ao interesse público, porquanto não ficou comprovado nos autos que a Impugnante deixou de tributar receitas (ao contrário, ela auferiu lucros, tendo-os submetido à regular tributação)".

44. Alega, também, que não poderia ser exigida a multa imposta, por não ter nos autos nenhum elemento que pudesse demonstrar ter havido dolo (má-fé) por parte da Impugnante.

45. Diz, ainda, que "não bastasse tudo isto, os próprios tribunais administrativos entendem que a fraude não pode ser presumida, como no caso presente, em que os agentes fiscais, provedores dos lançamentos ora impugnados, nem sequer se dignaram de apurar os reais fatos ocorridos, ou seja, nem se dispuseram a dirigir-se às demais empresas envolvidas nas operações, tidas por fraudulentas, a fim de verificar porque não foram cumpridas todas as suas etapas com a entrega da soja (adquirida sim pela Impugnante) para beneficiamento e sua posterior exportação.

46. Entende a Impugnante que as multas nos percentuais de 75% e 150%, "possuem nítido caráter confiscatório, já que acabam por desapropriar o contribuinte de parcela de seu patrimônio de forma desproporcional à infração eventualmente verificada, procedimento esse expressamente vedado pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal".

PERÍCIA.

47. Concluindo, protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente pela perícia para verificação dos resultados auferidos nas operações e, entre outros itens, se nos pagamentos aos consultores "Deloitte" e "Globalbak" foram promovidas as retenções dos tributos legalmente exigidas. Indica, para execução da perícia, perito contador e apresenta os quesitos a serem respondidos. (grifado no original)

A contribuinte interpôs o tempestivo Recurso Voluntário, reiterando os mesmos argumentos da impugnação administrativa e anexando documentos. Posteriormente, noticiou fato novo, referente a denúncia da ação penal, descrevendo "de forma clara e objetiva, como se deu a estruturação da fraude pelos representantes da "Deloitte" e da "Globalbank", em conjunto com a empresa Master Consultoria Tributária e outras pessoas e empresas de alguma forma relacionadas com as primeiras, concluindo que "os ora denunciados, estavam conluídos, desde o início, ou seja, do ano de 2002, para a prática dos estelionatos aplicados

contra as empresas vítimas" (fl. 16 da denúncia), reportando-se , no título 3 da denúncia, item 3.1., ao crime aplicado contra a Recorrente."(fls.1.994 a 2.203).

Por fim, frise-se que existiu um conflito de competência, redistribuindo estes autos da 2ª Seção de Julgamento para esta 1ª Seção de Julgamento, consoante o respectivo despacho (fls. 2.088 e 2.089), sobrevivendo minha designação como relator após novo sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Gasparello Lima, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo, havendo os demais pressupostos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

I. NULIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

O acórdão recorrido confirmou a exigência tributária, não identificando qualquer nulidade do lançamento de ofício, especialmente, quanto ao cerceamento de defesa pela utilização de prova emprestada e a ilegitimidade passiva da Recorrente. Em análise de mérito, tais argumentos são revisados, considerando a imputação de pagamento sem causa (artigo 674 do RIR/1999) e os elementos de convicção, tanto da acusação fiscal como do acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Igualmente, não vislumbro quaisquer das hipóteses dos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972¹, corroborando a ausência de nulidade e prevalecendo a validade da constituição do crédito tributário, tal como formalizado.

II. MÉRITO

Inicialmente, ressalva-se que a validade de todo negócio jurídico "*requer objeto lícito, possível, determinado ou determinável*", como preceitua o artigo 104, inciso II, do Código Civil vigente.

O artigo 674 do Regulamento de Imposto sobre a Renda (RIR), instituído pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (artigo 61 da Lei nº 8.981/1995), prevê a incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), com alíquota de 35% (trinta e cinco

¹ “Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”

por cento), quando houver pagamento a beneficiário não identificado ou quando não for comprovada a operação ou a sua causa:

*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).

O acórdão recorrido opinou pela improcedência da impugnação administrativa, em síntese, não reconhecendo que controvertido pagamento liquidava uma operação lícita ou extinguiu uma causa efetiva, *in litteris*:

53. De tudo o que foi demonstrado acima, fica evidente que o fisco estadual, ao contrário do que alega a Impugnante, não partiu de algumas notas fiscais com problemas nas exportações, para ir presumindo que, para cada fase do processo, não tenha existido fisicamente a soja e seus produtos derivados.

54. As autoridades estaduais não presumiram, mas constataram, na origem do processo, que as toneladas de grãos de soja compradas pelas empresas fornecedoras da Impugnante, ou seja, a "Santa Cruz" e a "Centúria", não existiram fisicamente. Logo, não ocorreram: a entrega física da soja para a Impugnante, em decorrência das compras realizadas; a industrialização do produto pela "Rubi" e, é lógico, não poderia ter ocorrido, fisicamente, a exportação.

*55. Inclusive, a própria Impugnante, apesar de sustentar em toda sua defesa que houve mera presunção do fisco, acaba se contradizendo demonstrando que tem conhecimento da realidade dos fatos, afirmando, em nota de rodapé na sua Impugnação (fl. 75), no processo (fl. 1.254), o seguinte: nota (15); **"Verifica-se, portanto, que a única prejudicada em toda a operação foi a Impugnante, que adquiriu e pagou por soja inexistente. Além disso, pagou profissionais altamente qualificados para acompanhar a movimentação física e também a parte documental de toda a operação, a qual, ao final, revelou-se inexistente, sendo, por esse motivo, que foi proposta por ela a referida ação de indenização que tramita perante a 19ª Vara Cível do Foro João Mendes"**. (grifei)*

55.1. Em decorrência do acima apresentado, não entro no mérito do levantado pela Impugnante da pretensa presunção aplicada pelo fisco estadual e, conseqüentemente da utilização deste

procedimento pela fiscalização federal. Foram lavrados autos de infração com base em fatos apurados, e não com base em presunções.

PROVA EMPRESTADA. FISCO ESTADUAL.

56. Quanto à "prova emprestada" do fisco estadual, destaque-se que a doutrina processual utiliza tal denominação para a prova produzida num processo, seja por documento, depoimento pessoal ou exame pericial, que possa ser trasladada e aproveitada em outro processo.

57. Cabe observar que o artigo 332 do CPC, utilizado subsidiariamente no Processo Administrativo Fiscal, diz que "todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou a defesa". Portanto, em termos gerais, é perfeitamente válida a utilização de provas produzidas em outros processos, desde que naturalmente estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.

58. Especificamente em termos tributários, é conveniente destacar que a cooperação entre os entes tributantes é prevista em lei, nos termos do artigo 199 do Código Tributário Nacional, que prescreve que "a Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio".

(...)

60. Quanto à afirmação de que da leitura atenta dos relatórios, emitidos pelo fisco estadual, constata-se que não se identifica objetivamente nenhuma irregularidade que tivesse sido praticada pela Impugnante, tenho a destacar que a sua participação, comprando, mandando industrializar e vendendo para a empresa exportadora, produto não existente, é a prova da irregularidade praticada. Não se aceita que uma empresa deste porte pudesse se envolver numa operação, totalmente atípica, sem um mínimo de verificação que, se processada, levantaria indícios de que eram simuladas. Isto independentemente da contratação da empresa de auditoria.

61. A Impugnante diz que o fisco estadual anexou ao relatório, cópia do "Livro de Registro de Entradas" da "Canorp", onde consta o registro de inúmeras vendas de produtos feitas pela reclamada e faz as seguintes perguntas: os Auditores Federais analisaram esse documento?; se for afirmativa a resposta, pergunta, quais seriam as razões pelas quais concluíram eles pela inexistência da operação de venda destes produtos? Quanto a estas perguntas, pelo que já foi apreciado, posso responder que os auditores analisaram o documento, e as razões por terem concluído pela inexistência da operação de venda é devido ao

fato, já mencionado, de que o produto desde a compra dos fornecedores não existiu fisicamente.

LANÇAMENTO DE IRRF — PAGAMENTOS SEM CAUSA IMPROCEDÊNCIA.

62. Primeiramente, deve ficar registrado que a legislação que trata da dedutibilidade das despesas com prestação de serviços na pessoa jurídica, ou seja, para efeito de lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ, não se confunde com legislação referente à incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRF, sobre os pagamentos destas despesas.

63. No caso do IRPJ, para que uma despesa com prestação de serviços possa ser considerada como dedutível, não basta que esteja respaldada em documentação hábil e idônea, que esteja devidamente contabilizada e que tenha sido realizado o devido pagamento; é imprescindível que os serviços tenham sido efetivamente prestados e que sejam necessárias à atividade da empresa.

64. No caso presente, as despesas incorridas com os consultores "Deloitte" e "Globalbank", foram glosadas no processo que tratou do lançamento do IRPJ, pelo fato da fiscalização ter entendido como não necessárias à atividade da empresa. E ficou configurada tal situação, em decorrência do fato dos serviços prestados terem sido executados sobre as operações fictícias com soja.

65. Não se pode entender que serviços prestados sobre operações fictícias possam ser considerados como necessário às atividades da empresa. Independentemente de ter estas operações apresentado resultados que foram oferecidos à tributação, como alega a Impugnante.

66. Já nos casos das despesas com beneficiamento, armazenagem e transporte da soja, ocorreram as glosas em decorrência de não ter havido a real prestação dos serviços.

67. Após estas considerações, passo a tratar destas operações com o foco na legislação que trata da incidência do IRRF, e que é o mérito da presente impugnação.

68. Quanto ao motivo da autuação, (a realização de pagamentos a credor, com falta de ocorrência de efetiva operação ou falta de comprovação de sua causa), defende a Impugnante que em nenhum momento a conduta imputada pela fiscalização ao contribuinte ocorreu, pois, foram perfeitamente identificados os beneficiários dos pagamentos, e comprovadas as operações e suas causas.

(...)

71. Sintetizando, haverá incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte para pagamentos efetuados (ou recursos entregues) por pessoas jurídicas a:

- beneficiário não identificado;

- terceiros ou sócios, ou acionistas, ou titular, quando não for comprovada a operação;

- terceiros ou sócios, ou acionistas, ou titular, quando não for comprovada a sua causa.

72. Assim, o dispositivo legal não trata e qualifica apenas os pagamentos feitos a beneficiário não identificado. Ele dispõe que pagamentos ou recursos entregues às pessoas acima indicadas, quando não comprovada a operação ou a sua causa, também estarão sujeitos à incidência do imposto. Então, o dispositivo legal supracitado engloba duas ordens de comportamento, quais sejam, o pagamento a beneficiário não identificado ou sem comprovação da operação ou a sua causa. Em ambos está patente, que a lei confere ao sujeito passivo o ônus da prova dos registros de sua escrituração contábil e fiscal, uma vez que é a este que se solicita a identificação do beneficiário ou a comprovação da operação ou da sua causa.

73. No presente caso, houve a identificação dos beneficiários dos pagamentos, porém, em alguns casos não foi comprovada a operação, e noutros, a causa dos pagamentos.

74. Nos pagamentos realizados para as empresas "Rubi" e "Santa Cruz", não foram comprovadas as operações e nem poderiam, na medida que não existiu o produto, ou seja, a "soja", conforme ficou provado pelos exames desenvolvidos pela fisco estadual. Não houve o beneficiamento da soja e nem o armazenamento e transporte.

75. No caso dos pagamentos realizados aos consultores, "Deloitte" e "Globalbank", pelas mesmas razões que suportaram a lavratura do auto de infração do IRPJ, como foram prestados serviços sobre operações simuladas, (operações com soja), tais dispêndios configuram-se sem causa. Cabe registrar que pagamento com causa entende-se como sendo, necessariamente, causa legal.

76. Com referência a base de cálculo do IRRF, que a Impugnante contesta, o fato da fiscalização ter considerado os valores das faturas, sem levar em consideração os valores retidos da CSLL, PIS e COFINS, comento, a seguir, o que está previsto na Lei nº. 10.833/2003:

76.1. está determinado no artigo 30 que, com exceção das pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES, todas as demais que realizarem pagamentos por serviços profissionais prestados, e outros especificados, serão responsáveis pela retenção e recolhimento da CSLL, do PIS/PASEP e da COFINS no percentual total de 4,65%;

76.2. no artigo 32, está previsto que os valores retidos serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação às respectivas contribuições.

77. Logo, conforme prevê a lei, tais contribuições são devidas pelo prestador dos serviços, sendo a Impugnante mera responsável pela retenção. Conseqüentemente, a quantia efetiva da operação e despendida é o valor bruto da fatura, e a base para o cálculo do IRRF. Com fundamento no apresentado, conclui-se que a fiscalização adotou procedimento correto na apuração da base de cálculo deste imposto.

78. Destaco, inclusive, conforme demonstrado nos exemplos apresentados pela Impugnante (fls. 1.591y: -1/ 94 e 1.597), nas "Notas Fiscais de Serviços" o IRRF de 1,50% está calculado sobre o valor total da nota fiscal e não sobre o valor líquido, vindo confirmar a pertinência do entendimento adotado.

Analisando a indedutibilidade das despesas sobre as mesmas prestações de serviços, quando da apuração do IRPJ e da CSLL, por unanimidade, a 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, prolatou o acórdão nº 1301-01.464, ratificando o lançamento de ofício com fundamentos a seguir:

Adentrando no mérito de suas razões, o recorrente sustenta, de início, a suposta ilegitimidade passiva, uma vez que, conforme apontado, pelo teor das considerações, a operação que efetivamente não teria ocorrido era a operação de "exportação", devendo ser a empresa por ela responsável, então, a única a ser eventualmente responsabilizada por qualquer penalidade e/ou imputação daí decorrente.

Sem razão, entretanto.

De acordo com o que afirma a própria recorrente, o contrato por ela supostamente mantido, intitulado "Performance de Exportação", seria assim então especificamente engendrado:

(i) na aquisição de bem primário (soja em grãos) no mercado, perante fornecedor localizado em outra unidade da federação;

(ii) na remessa direta do bem para beneficiamento em estabelecimento industrial localizado no Estado de São Paulo, i.e., a soja saía do estabelecimento do fornecedor e era remetida diretamente ao estabelecimento industrial, como "remessa para industrialização", para ser industrializada, sem passar pelo estabelecimento do comprador; e

(iii) na exportação direta do produto mediante venda para empresa exportadora, ou seja, o produto obtido com a industrialização (óleo e farelo de soja) saía do estabelecimento industrial e, sem passar pelo estabelecimento do exportador (no caso, o comprador da soja), era vendido para empresa exportadora.

A partir das circunstâncias fáticas então apuradas e apontadas, verifica-se, na análise da consistência da operação, não se verifica a realização da operação, não se verifica a operacionalização do beneficiamento e não se verifica, também, a configuração da aquisição por ela supostamente promovida, pelo simples e específico fato de que os apontados "grãos de soja" simplesmente são INEXISTENTES.

Com essa verificação, observa-se que, mesmo que eventualmente se pudesse considerar como válida a operação de "Performance de exportação" por ela indicada, a constatação da inexistência do produto em qualquer fase da cadeia simplesmente demonstra, sem qualquer sombra de dúvidas, a falsidade de todas as demais operações indicadas, representando, com toda a certeza, um simples "Castelo de Cartas", aqui desmontado a partir das análises inicialmente desenvolvidas pelos agentes da fiscalização estadual paulista.

Nessa linha, a assunção da cômoda posição pretendida pela recorrente é no mínimo simplória, uma vez que pretendendo se ver livre da acusação apresentada, em momento algum trabalha no conceito da regularidade das operações, mas sim, sustenta a invalidade (inexistente!) do procedimento de fiscalização, e, agora, o completo desconhecimento de qualquer atuação ilícita e irregular.

A postura de defesa adotada neste ponto, atenta contra a própria recorrente, sobretudo porque contradiz, em muito, tudo aquilo que por ela é então a seguir sustentado, não merecendo, portanto, qualquer maiores considerações nesse momento.

Dos próprios termos da decisão de primeira instância verifica-se a contradição dos argumentos apresentados pela contribuinte, sobretudo quando, analisando os termos de sua impugnação, assim, inclusive, especificamente destacava:

58. As autoridades estaduais não presumiram, mas constataram, na origem do processo, que as toneladas de grãos de soja compradas pelas empresas fornecedoras da Impugnante, ou seja, a "Santa Cruz" e a "Centúria", não existiram fisicamente.

Logo, não ocorreram: a entrega física da soja para a Impugnante, em decorrência das compras realizadas; a industrialização do produto pela "Rubi" e, é lógico, não poderia ter ocorrido fisicamente a exportação.

59. Inclusive, a própria Impugnante, apesar de sustentar em toda sua defesa que houve, mera presunção do fisco/acaba se contradizendo demonstrando que tem conhecimento da realidade dos fatos, afirmando, em nota de rodapé na sua Impugnação (fl. 75), no processo (fl. 1.254), o seguinte: nota (15);

"Verifica-se, portanto, que a única prejudicada em toda a operação foi a Impugnante, que adquiriu e pagou por soja inexistente. Além disso, pagou profissionais altamente qualificados para acompanhar a movimentação física e também a parte documental de toda a operação, a qual, ao final, revelou-se inexistente, sendo, por esse motivo, que foi proposta por ela a referida ação de indenização que tramita perante a 19ª Vara Cível do Foro João Mendes".(grifei)

A partir dessa verificação, não há como prosperar a argüição de ilegitimidade pretendida pela recorrente, sobretudo porque,

conforme se verifica, a sua atuação se mostra como importante e relevante engrenagem na operação apresentada, estando, com ela assim, integralmente envolvida, nos termos aqui então devidamente destacados.

Da nulidade da utilização exclusiva da prova emprestada

Ainda na linha de abordagens preliminares (apesar de aqui por ela apresentada como “preliminar de mérito”) destaca a recorrente a invalidade da efetivação do lançamento baseado na exclusiva utilização da prova emprestada, entendendo que às autoridades fiscalizatórias federais competia “confirmar”, “ampliar” e “aprofundar” as razões indicadas pela fiscalização do Estado de São Paulo.

A oposição, entretanto, não prospera.

A intercambiação de informações entre os agentes da fiscalização fazendária Federal, Estaduais e Municipais, é tema já antigo no campo das discussões tributárias, hoje estando, de fato, completamente assente pela doutrina e jurisprudência, sobretudo em face do que, inclusive, expressamente apontam as disposições do Art. 199 do CTN, que destaca:

Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.

Parágrafo único. A Fazenda Pública da União, na forma estabelecida em tratados, acordos ou convênios, poderá permutar informações com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001) (Destaque nosso)

No campo das discussões administrativas, outra não é a conclusão atualmente assente na jurisprudência desta casa, sendo relevante destacar, inclusive, aresto recente desta Turma que, em acórdão da lavra do ilustre conselheiro Dr. PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, assim, inclusive, especificamente assentou:

(...)

Nesses termos, ao contrário do que pretende ver afirmado a recorrente, perfeitamente válida e regular é a troca de informações entre os agentes das Fazendas Públicas Federais, Estaduais e Municipais, não se havendo falar, absolutamente, em qualquer obrigatoriedade de renovação de todas as análises, para fins de eventuais análises das incidências tributárias correspondentes.

Aliás, concluir nessa linha, com toda a certeza, seria reduzir a zero a importância das disposições do art. 199 do CTN, o que, definitivamente, não se coaduna com a regular hermenêutica do dispositivo invocado.

Por essa razão, entendo completamente insuficiente a argüição de invalidade das apurações realizadas nestes autos pelos agentes da fiscalização federal a partir das circunstâncias fáticas apontadas pelos agentes do Fisco Estadual Paulista, razão porque rejeito, integralmente, toda a oposição pretendida e reiterada pela recorrente a esse respeito.

Da invalidade de utilização das presunções

A par das considerações até aqui apresentadas, relevante destacar que, entendendo perfeitamente regular a troca de informações entre o fisco Estadual e o Federal, na mesma linha entendo regular também, no caso, a aplicação das presunções apontadas, sobretudo porque, conforme indicado, a fiscalizada, em momento algum nos autos, dedica-se a sustentar a regularidade de suas operações, tentando eximir-se de suas obrigações sem sucesso, por certo, a partir da busca de alguma falha procedimental possível nas operações realizadas.

A esse respeito, é relevante ressaltar que a aplicação das presunções legais impõem, de fato, uma “inversão” de ônus da prova, aqui impondo então à fiscalizada o dever de comprovar a não ocorrência dos fatos indiciários apontados, o que, entretanto, nos presentes autos efetivamente não se verifica.

Ora, não tendo a contribuinte-recorrente demonstrado e comprovado a inoocorrência dos fatos apontados, ou ainda, no caso, o seu não envolvimento das operações objurgadas, completamente válida e regular, verifica-se, é a imposição das responsabilidades tributárias apontadas, nos termos aqui então efetivamente realizados.

Rejeito, também por isso, as teses relativas à invalidade da aplicação das presunções apontadas.

Da (in)dedutibilidade das despesas com o pagamento de honorários às empresas Deloitte e Globalbank

*A respeito do apontamento relativo à impossibilidade de admissão da dedução das despesas registradas pela contribuinte em relação aos (supostos) honorários por ela pagos às empresas **Deloitte** e/ou **Globalbank**, é importante ressaltar que aqui acusação e defesa tratam de temas completamente distintos.*

Ora, a impossibilidade da dedução das referidas despesas apontada pela autuação e também pela r. decisão de primeira instância, considera como fundamental o fato de que, sendo a operação de fundo (a comercialização dos apontados “grãos de soja”) efetivamente configurada como “inexistente”, a contratação de empresas (com a maior expressão mundial que fosse!) não faria dessa uma despesa necessária para o atingimento dos fins empresariais, e, por essa razão, completamente inviabilizada a sua pretendida dedutibilidade.

A defesa, por sua vez, entende que a indedutibilidade teria sido decorrente da possível e suposta baixa qualidade do resultado

*do trabalho, o que, definitivamente, em absolutamente não se adequa ao que efetivamente apontado. A questão é uma só: sendo a operação considerada um efetivo e verdadeiro **ato jurídico/comercial insubsistente**, dela não pode decorrer qualquer reconhecimento de "necessidade" de sua efetivação para a realização dos atos próprios da empresa, sobretudo porque, nos objetivos desta, com toda a certeza, não se verifica a previsão de realização de atos fraudulentos, sendo essa, então, a razão específica do reconhecimento da indedutibilidade da despesa apontada.*

Se o serviço pretendido foi bem ou mal executado pelas empresas contratadas, isso é tema completamente irrelevante para o Direito Tributário, devendo então ser tratado pelas partes, certamente, em demanda de responsabilização civil própria, perante o regular juízo competente.

Por essa razão, rejeito, também, as razões da recorrente em relação a sua oposição quanto à indedutibilidade das despesas relativas aos honorários supostamente gastos na contratação das empresas de assessoria apontadas. (grifado no original)

Embora divergisse da interpretação acima, a Recorrente não comprovou a efetiva e lícita operação ou causa vinculada ao pagamento realizado, configurando a exigência do artigo 674 do Regulamento de Imposto sobre a Renda (RIR/1999). Como exemplo, quanto à prova do trânsito efetivo da mercadoria, a Recorrente respondeu, durante o procedimento fiscal, "*não poder apresentar os conhecimentos de transporte, no mercado interno, das operações de compra e venda de soja, tal como solicitado pela digna fiscalização no item 4 da intimação em tela, visto que, em decorrência do procedimento adotado para a implementação da operação de venda e compra do produto em questão, tais documentos, por força das regras legais-fiscais a elas aplicáveis pertencem, conforme o caso, ou aos vendedores dos grãos (Santa Cruz e Centúria) ou ao industrializador (Rubi).*" (fls. 1574)

O alegado fato novo, concernente à denúncia da ação penal (fls.1.994 a 2.203), eventualmente, atribuindo à Recorrente uma condição de vítima da fraude narrada, não influencia na sujeição passiva tributária, preservando integralmente o lançamento de ofício, sobretudo, diante da participação dos seus próprios representantes e funcionários na evasão fiscal. Desse modo, oportuno para pessoa jurídica lesada, ora Recorrente, exigir o ressarcimento de todos os danos experimentados, propondo ação judicial específica para tal fim, diretamente, em face dos seus representantes e funcionários, responsáveis pela conduta ilícita.

Adicionalmente, a qualificação da multa de ofício pressupõe a observância do artigo 10, incisos III e IV, do Decreto nº 70.235/1972 e do artigo 50, inciso II, da Lei nº 9.784/99:

Decreto nº 70.235/1972

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

[...]

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

Lei nº 9.784/99

Artigo. 50 - Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

II – imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

Este Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em diversos precedentes, expõe que a multa qualificada (150%) é imputada quando evidente o intuito de sonegação, fraude ou conluio, necessitando da comprovação das hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964.

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente;

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Logo, a imposição da multa qualificada (150%), preconizada no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, é admissível na presente hipótese dos autos, vez que o procedimento fiscal demonstrou a simulação dolosa, com efetiva participação da Recorrente.

Finalmente, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, mediante sua **Súmula nº 2**, delimita que *"não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."*

Isto posto, voto pelo conhecimento do Recurso Voluntário, rejeitando a nulidade arguida e **NEGO-LHE PROVIMENTO**.

(assinado digitalmente)

Rafael Gasparello Lima - Relator

