



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.721135/2017-97
Recurso De Ofício e Voluntário
Resolução nº 1402-001.725 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2023
Assunto GLOSA DE DESPESAS
Recorrentes SOARES PENIDO PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS S/A
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Carmen Ferreira Saraiva (Suplente convocada), Luciano Bernart, Alexandre Iabrudi Catunda, Jandir José Dalle Lucca, Antônio Paulo Machado Gomes, Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Evandro Correa Dias, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife - PE, através do acórdão 11-59.737, que julgou PROCEDENTE, EM PARTE, a impugnação do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

Da autuação fiscal:

Por bem descrever os termos da autuação fiscal, transcreve-se o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Fl. 2 da Resolução n.º 1402-001.725 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.721135/2017-97

Contra a contribuinte acima qualificada foram lavrados os autos de infração de fls. 649/719, através dos quais foi constituído o crédito tributário referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF. O crédito tributário total importou em R\$ 54.510.447,41, conforme Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal (fls. 796/798).

2. *De acordo com os autos de infração e com o Relatório Fiscal de fls. 720/795, o lançamento, que se refere aos anos-calendário 2012 a 2015, decorreu de (i) glosa de despesas sem comprovação ou de responsabilidade de empresas pertencentes a grupo econômico; (ii) adições referentes a ganho de capital não computadas na apuração do lucro real e da base de cálculo negativa da CSLL; (iii) falta de recolhimento de IRPJ e da CSLL sobre base de cálculo estimada e (iv) pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.*

3. *A multa proporcional é exigida no percentual de (i) 150% para a infração relativa à glosa de despesas, (ii) de 75% e 150%, conforme a data do fato gerador, para a infração referente às adições não computadas no lucro real e na base de cálculo da CSLL e (iii) de 75% para o lançamento do IRRF.*

4. *Efetuuou-se Representação Fiscal para Fins Penais.*

5. *Foi responsabilizado solidariamente, com fulcro no art. 135, III, do CTN, o diretor-presidente da empresa, Thadeu Luciano Marcondes Penido, tão somente em relação ao crédito tributário exigido com a multa qualificada.*

Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcreve-se o relatório pertinente na decisão *a quo*:

A contribuinte apresentou impugnação de fls. 898/936, alegando, em síntese:

a) que, na qualidade de sociedade holding, arca com despesas necessárias às suas atividades próprias, tais como consultorias, pagamentos a diretores, serviços jurídicos e outros;

b) decadência do lançamento do IRRF para os fatos geradores ocorridos entre 12/01/2012 e 27/11/2012;

c) que todos os pagamentos por ela efetuados correspondem a despesas que efetivamente suportou e cuja motivação está demonstrada, razão por que não caberia o lançamento do IRRF por pagamentos sem causa. Acrescenta que, no caso de pagamentos a beneficiários conhecidos, sobre eles deveria recair a autuação, e não sobre a fonte pagadora;

d) que é indevida a cobrança de multa isolada após o encerramento do ano-calendário, como também sua exigência concomitantemente com a multa proporcional e

e) que a multa qualificada possui caráter confiscatório e que não se verificaram as condições legais para a sua aplicação.

7. *O imputado responsável solidário apresentou impugnação de fls. 872/886, alegando, em síntese:*

a) que a autoridade fiscal, tendo ressalvado que a responsabilização solidária se dera apenas para a parte do crédito vinculada à multa qualificada, não poderia ter responsabilizado o impugnante em relação ao crédito do IRRF, que teve a multa estabelecida em 75%;

b) que não caberia sua responsabilização apenas pelo fato de ser diretor-presidente da autuada, sem qualquer menção a ato ou fato específico que conformasse conduta ilícita entre as previstas no art. 135, III, do CTN, base legal para a responsabilização e

c) que não houve prova do dolo a justificar a qualificação da multa.

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, decidiu por DAR PROVIMENTO PARCIAL à mesma, por unanimidade.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

DESPESAS OPERACIONAIS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. NECESSIDADE. EFETIVIDADE.

Para que uma despesa seja dedutível, é necessário que seja normal, usual e necessária à atividade da empresa, que seja comprovada por meio de documentação hábil e idônea e que haja prova da efetiva prestação dos serviços de que decorreu o dispêndio.

RATEIO DE CUSTOS OU DESPESAS. EMPRESAS DO MESMO GRUPO.

É possível a concentração, em uma única empresa, do controle dos gastos referentes a departamentos de apoio administrativo centralizados, para posterior rateio dos custos e despesas administrativas comuns entre empresas que não a mantenedora da estrutura administrativa.

As despesas rateadas devem ser calculadas com base em critérios razoáveis e objetivos, previamente ajustados, formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes.

MULTA ISOLADA E MULTA PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA.

É cabível a aplicação da multa por falta de recolhimento das estimativas mensais concomitantemente com a multa proporcional referente ao tributo devido e não pago ao final do período, haja vista as respectivas hipóteses de incidência cuidarem de situações distintas.

Fl. 4 da Resolução n.º 1402-001.725 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.721135/2017-97

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

NORMAS APLICÁVEIS.

Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o imposto de renda.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Estão sujeitos à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, os pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros, contabilizados ou não, quando não for identificada a sua causa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

GANHO DE CAPITAL. ADIÇÃO NÃO COMPUTADA NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL E DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

ALEGAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Não têm valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados.

ATIVIDADE VINCULADA. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

IRRF. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA. DECADÊNCIA.

A incidência do IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados encerra hipótese de tributação exclusiva na fonte, constituindo-se o crédito mediante lançamento de ofício. Inaplicável, portanto, a regra decadencial prevista no § 4º do art. 150 do CTN.

Fl. 5 da Resolução n.º 1402-001.725 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.721135/2017-97

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. INTENÇÃO DO AGENTE.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (CTN, art. 138)

CONDUTA DOLOSA. MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada a conduta dolosa do sujeito passivo, aplica-se a multa qualificada prevista na legislação de regência. Reduz-se a penalidade a 75% quando não provada a conduta dolosa na prática da infração.

DIRETORES. EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO DE LEI E CONTRATO SOCIAL. CRÉDITOS RESULTANTES. RESPONSABILIDADE.

Os diretores da pessoa jurídica são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Houve o seguinte *decisum*:

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, para:

I) IRPJ e CSLL:

a) Declarar a definitividade das exigências decorrentes da infração "Adições não computadas na apuração do Lucro Real e na Base de Cálculo da CSLL", sobre as quais incidem juros de mora e multa de ofício de 75% para todos os fatos geradores;

b) Manter as exigências decorrentes da infração "Despesas não Necessárias", sobre as quais incidem juros de mora e multa de ofício de 150% para os fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2012 e 2013 e de 75% para os demais fatos geradores;

c) Manter a exigência de retificação nos saldos dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL, nos termos do lançamento fiscal.

II) Multa Isolada: *Manter a multa isolada aplicada em face da falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a base estimada.*

III) IRRF:

a) Rejeitar a preliminar de decadência;

b) Manter integralmente a exigência.

IV) Responsabilidade Solidária: *Confirmar a imputação de responsabilidade solidária do senhor Thadeu Luciano Marcondes Penido*

Fl. 6 da Resolução n.º 1402-001.725 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.721135/2017-97

relativamente ao crédito tributário do IRPJ e da CSLL exigidos com a multa qualificada de 150% e excluí-lo do polo passivo relativamente às demais exigências.

Recorre-se de ofício ao Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Do Recurso Voluntário:

O contribuinte principal, Soares Penido, tomou ciência da decisão *a quo* em 11/07/2018, e apresentou o recurso voluntário em 10/08/2018 (fls. 2373 e ss), ou seja, tempestivamente.

O responsável solidário Sr. Thadeu Luciano Marcondes Penido tomou ciência em 25/07/2018, apresentando o recurso voluntário em 24/08/2018 (fls. 2484 e ss), ou seja, tempestivamente.

No mesmo, em essência reforça os pontos já alegados na sua peça impugnatória.

É o relatório do que entendo necessário dos autos.

Voto

Conforme relatório que precede o presente voto, o recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos regimentais para a sua admissibilidade, pelo que o conheço.

No que tange ao recurso de ofício, a decisão de piso exonerou a qualificação da multa de ofício, no que tange à infração “despesas não necessárias” para os anos-calendário de 2014 e 2015. Considerando que o valor tributável nesta infração foi de R\$ R\$ 15.606.788,46, e a redução da multa de 150% para 75%, o valor exonerado de multas, ao final, está bem aquém e não atende os requisitos da Portaria nº 2, de 17/01/2023.

Por conseguinte, só resta a ser apreciado o recurso voluntário, e no que tange ao decidido na decisão *a quo* e a petição do contribuinte (fl. 261), pelo qual teria já regularizado infrações de ganho de capital, restaram a serem julgadas a seguintes matérias:

- glosa de despesas;
- questão do IRRF – pagamento sem causa ou a beneficiários não identificado;
- multas isoladas – impossibilidade a cobrança após encerrado o ano-calendário;
- multa qualificada que restou em relação aos anos-calendário de 2012 e 2013.
- sujeição passiva solidária do Sr. Thadeu Luciano Marcondes Penido

Do recurso voluntário:

Durante o procedimento fiscal, a autoridade fiscal apurou, concomitante, mas não exatamente os mesmos valores das despesas glosadas, todos os valores de pagamentos realizados pela recorrente, que não tiveram causa ou o beneficiário comprovados, e aplicou sobre estes valores o imposto (IRRF) previsto no art. 61 da lei 8.981/1995.

Nas palavras da autoridade fiscal:

A partir da análise efetuada pela fiscalização, restou demonstrado que a SOARES PENIDO efetuou pagamentos de obrigações de terceiros ou por serviços que não tiveram sua efetivação comprovada, ou, ainda, deixou de apresentar à fiscalização os comprovantes de uma série de pagamentos realizados. Assim, os referidos dispêndios ocorreram sem que tenha sido comprovada a operação ou a causa para os referidos pagamentos.

No item que a fiscalização discorreu sobre os motivos que ensejaram as glosas de despesas indevidamente utilizadas no resultado dos exercícios fiscalizados, foram apresentados também os elementos caracterizadores da situação prevista no artigo da lei referido - pagamento a beneficiário não identificação e pagamento com a causa não comprovada. A fiscalização, transcreve esses elementos:

a) pagamentos realizados por serviços que tiveram como beneficiárias outras empresas do grupo, como por exemplo, aqueles em favor da MICHAEL PAGE.

b) pagamentos por serviços que não tiveram a sua efetivação comprovada, como nos casos dos serviços prestados por empresas que tem como sócios administradores pessoas que participam da governança da empresa, que são os casos da MJ2R SERV TEC e a BELFIORE BORGES CONSULTORIA. No caso dessas empresas, se o serviço foi prestado, considerando as cláusulas contratuais, a SOARES PENIDO não foi a beneficiária.

c) pagamentos ou reembolsos de quantias vinculadas à LITORÂNEA TRANSPORTES. Restou devidamente comprovado que os pagamentos/reembolsos deveriam ser realizados pela pessoa do Diretor-presidente da autuada, não havendo motivação ou causa para os referidos dispêndios.

c) falta de apresentação de documentos que embasaram os lançamentos contábeis.

O fato gerador do imposto exclusivo na fonte é o pagamento que não necessariamente ocorre no mesmo mês da escrituração da receita. Assim, os valores que foram lançados como despesas na conta PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS em 2012, vinculados à LITORÂNEA TRANSPORTES, e que só foram efetivamente pagas em 2013, apenas nesses momentos ocorre a obrigação tributária. Neste caso, será considerado, especificamente quanto ao beneficiário, os seguintes pagamentos que foram descritos neste Relatório:

➤ *R\$1.000.000,00 em outubro de 2012 em vez de R\$5,5 milhões lançados como despesas;*

- R\$450.000,00 nos meses de novembro e dezembro de 2012 e nos meses de abril, maio, julho e agosto de 2013; e*
- R\$1.800.000,00 no mês de junho de 2013.*

Situação semelhante, também relacionada a pagamentos a LITORÂNEA, ocorreu quando a autuada escriturou dois pagamentos realizados em 2014, R\$1.374.138,83 e R\$76.513,06, apenas em 01/12/2015, conforme consta na planilha INDEN 15 do arquivo DESPESAS ADMINISTRATIVAS. Assim, os dispêndios foram considerados sem causa, respectivamente, nos meses de julho e dezembro de 2014. Na mesma planilha constam outros quatro pagamentos

Fl. 8 da Resolução n.º 1402-001.725 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.721135/2017-97

realizados em outros meses do ano de 2015 que foram contabilizados como despesa apenas no mês de dezembro. A fiscalização realizou os ajustes, conforme consta no final da planilha referida.

Assim, houve, com base nas despesas glosadas às quais a recorrente não apresentou a devida comprovação da sua motivação, ou valores pagos sem a devida identificação do beneficiário, uma apuração destes pagamentos, e com base destes, houve a lavratura do auto de IRRF.

Após sua impugnação, a decisão *a quo* assim fundamenta a manutenção desta autuação de IRRF:

1.2.2 - Do Mérito

105. *Considera a autoridade fiscal que, ao discorrer sobre os motivos que ensejaram as glosas das despesas, foram apresentados os elementos caracterizadores dos pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado.*

106. *A impugnante reitera que as despesas foram próprias de uma holding e que foram devidamente demonstradas na sua peça de defesa. Acrescenta que, por mais que se discuta a dedutibilidade dos dispêndios, não houve dolo ou sonegação, pelo que não se aplicariam as regras do art. 71 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, c/c a Lei n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990.*

107. *Sustenta que as regras de dedutibilidade não se confundem com a punição (sic) prevista no artigo 61 da Lei n.º 8.981, de 1995. Defende a tese de que no caso de pagamento sem causa o beneficiário é conhecido, e é sobre ele que deveria recair a tributação, entendendo que a imposição do IRRF representa verdadeira penalidade, o que seria vedado pelo art. 3º do CTN.*

108. *A alegação da inexistência de dolo ou sonegação, no que diz respeito ao lançamento do IRRF, é inoperante no presente processo, haja vista que, como bem compreendeu a impugnante, não houve qualificação da multa de ofício, que está sendo exigida no percentual de 75%. Portanto, não se há de falar, em relação ao IRRF, na hipótese prevista no art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964.*

109. *Ineficaz, também, a alusão à Lei n.º 8.137, de 1990. Nos termos da Portaria RFB n.º 2.439, de 21 de dezembro de 2010, à fiscalização compete verificar a ocorrência de fatos que, em tese, configurem crimes definidos nos arts. 1º e 2º da referida lei, formalizando a representação fiscal para fins penais, que observará o rito prescrito no art. 4º da citada Portaria.*

110. *De conseguinte, tais processos não seguem o rito especial previsto no Decreto n.º 70.235, de 1972, não sendo este órgão colegiado competente para examinar questões a eles atinentes.*

111. *Não prospera, de igual, o argumento de que o IRRF deveria ser exigido do beneficiário do pagamento e de que, na forma em que ora é lançado, representa punição.*

112. *A norma que dá sustentação à presente exigência, qual seja, o art. 61 da Lei n.º 8.981, de 1995, é clara no sentido de que a tributação é exclusiva na fonte e de que o sujeito passivo da obrigação é a pessoa jurídica que efetua o*

Fl. 9 da Resolução n.º 1402-001.725 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.721135/2017-97

pagamento. Renova-se, nesse passo, o tanto já assente sobre a atividade vinculada deste órgão colegiado, a quem é defeso examinar a legalidade ou constitucionalidade das normas.

113. *Alega a impugnante que as regras para a dedutibilidade das despesas não se confundem com as do pagamento sem causa.*

114. *Com efeito, as regras não se confundem, até porque as hipóteses de incidência são distintas. Não há, porém, incompatibilidade entre si. Transcrevo ementa exarada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, atual CARF, que admite a coexistência da glosa de despesas com a exigência do IRRF:*

*PAGAMENTO SEM CAUSA. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pela pessoa jurídica ou o recurso entregue a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, **ainda que esse pagamento resultar em redução do lucro líquido da empresa**. Nos termos do § 3º do Art. 61 da Lei nº 8.981/1995, o valor pago será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto. (1º Conselho de Contribuintes - ACÓRDÃO 102-48.693, em 08.08.2007. Publicado no DOU em 12.06.2008) (g.n.)*

115. *Conforme já analisado anteriormente, a autuada efetuou pagamentos não comprovados, ou relativos a obrigações de terceiros, ou em contrapartida a serviços cuja efetiva prestação não restou comprovada. Caracterizou-se, assim, o pagamento sem causa, hipótese prevista para o lançamento do IRRF, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.*

Na sua peça recursal, se posiciona a recorrente que todas as despesas foram efetivas da recorrente, envolvendo a contratação de diversos serviços. Procura descrever a motivação dos pagamentos efetuados, principalmente no tópico que procura comprovar as despesas glosadas.

Contudo, há vários pagamentos que estão dispersos, e ficaram muito difíceis de se associar a qual despesa, e os critérios utilizados, bem como a linha de defesa do contribuinte associada.

Detive-me em procurar tais informações nos autos, e não as localizei corretamente.

Assim, entendo da necessidade de ser trazido aos autos todos os valores discriminados de pagamentos considerados sem causa, especificamente, correlacionando-os com as despesas glosadas, em forma de tabela.

Desta vinculação, tabelada entre despesas glosadas e pagamentos sem causa, o contribuinte deve ser intimado a esclarecer quais as comprovações e motivações trazidas aos autos nas suas defesas.

Só assim, haveria condições de verificar as informações de despesas glosadas com as provas apresentados, e associá-las diretamente à infração de pagamento sem causa, para a devida análise da sua validade ou não.

Fl. 10 da Resolução n.º 1402-001.725 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.721135/2017-97

Após concluída a diligência, deve ser elaborado relatório conclusivo circunscrito à questão inerente à diligência, e dado ciência ao contribuinte para se manifestar a respeito no prazo de 30 (trinta) dias, e após, retornar os autos para este CARF.

Conclusão:

Assim, considerando o exposto acima, VOTO no sentido de PROPOR CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA do presente processo.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges