



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Recurso nº. : 129.544
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ex(s): 1996 a 1998
Recorrente : MINERAÇÃO CORUMBAENSE REUNIDA S/A
Recorrida : DRJ em CAMPO GRANDE - MS
Sessão de : 27 de fevereiro de 2003
Acórdão nº. : 104-19.226

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS NO IRPJ - IMPORTÂNCIAS DECLARADAS COMO PAGAS A TÍTULO DE COMISSÕES SOBRE VENDAS NO EXTERIOR – SERVIÇOS DE CONSULTORIA - PROVA DA EFETIVA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – Para se comprovar uma despesa, de modo a torna-la dedutível face à legislação do imposto de renda, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido. Assim, não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões sobre vendas realizadas no exterior ou a título serviços de consultoria, quando não for comprovada a efetiva prestação de serviços e demonstrada a normalidade, usualidade e necessidade para o tipo de atividade desenvolvida pelo sujeito passivo.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO/PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO SEM CAUSA – PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA - ARTIGO 61 DA LEI Nº 8.981/95 - CARACTERIZAÇÃO - A pessoa jurídica que efetuar pagamento a beneficiário não identificado ou não comprovar a operação ou a causa dos pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, bem como, não comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços, referidos em documentos emitidos por pessoa jurídica considerada ou declarada inapta, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento a beneficiário não identificado e/ou pagamento a beneficiário sem causa. A efetuação do pagamento é pressuposto material para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, conforme o disposto no artigo 61, da Lei nº 8.981, de 1995.

MEIOS DE PROVA – A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador (arts. 131 e 332 do C. P. C. e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

TRIBUTO NÃO RECOLHIDO - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – MULTA EXIGIDA JUNTAMENTE COM O TRIBUTO – A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto sujeita o contribuinte aos encargos legais correspondentes. Sendo perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei nº 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

ACRÉSCIMOS LEGAIS – JUROS – O crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO – ANO 1995. LEI N. 8541, de 1992, ART. 44. A exigência do IR FONTE ao amparo do art. 44 da Lei n. 8541/92 implica em que os beneficiários dos rendimentos considerados automaticamente distribuídos sejam sócios, acionista ou titular de empresa individual.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - LANÇAMENTOS DECORRENTES – Tratando-se de tributação reflexa/decorrente, o julgamento do processo principal faz coisa julgada no processo decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito existente entre ambos.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **MINERAÇÃO CORUMBAENSE REUNIDA S/A.**

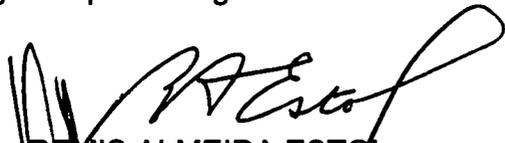
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar da exigência tributária o Imposto de Renda na fonte sobre a redução do Lucro Líquido, lançado com base no art. 44 da Lei nº. 8.541/92, relativo ao ano-base de 1995, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann (Relator) e José Pereira do Nascimento que negavam provimento ao recurso. E



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

Vencidos os Conselheiros João Luís de Souza Pereira e Remis Almeida Estol que proviam o recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Roberto William Gonçalves.


REMIS ALMEIDA ESTOL
VICE-PRESIDENTE EM EXERCÍCIO


ROBERTO WILLIAM GONÇALVES
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 17 ABR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente convocado), VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES e ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado). Ausentes, justificadamente, as Conselheiras MEIGAM SACK RODRIGUES e LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226
Recurso nº. : 129.544
Recorrente : MINERAÇÃO CORUMBAENSE REUNIDA S/A

RELATÓRIO

MINERAÇÃO CORUMBAENSE REUNIDA S/A, contribuinte inscrito no CNPJ/MF sob nº 03.327.988/0001-96, pessoa jurídica de direito privado com sede na cidade de Corumbá, Estado do Mato Grosso do Sul, à Rua Cabral nº 1.555, Bairro Centro, jurisdicionado a IRF em Corumbá - MS, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 1877/1899, prolatada pela DRJ em Campo Grande - MS, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 1914/1931.

Contra a contribuinte foi lavrado, em 12/12/00, os Autos de Infrações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social, Imposto de Renda na Fonte Sobre Omissão de Receitas e/ou Redução do Lucro Líquido e de Imposto de Renda na Fonte Sobre Pagamentos a Beneficiário não Identificados – Pagamentos sem causa / Operação não comprovada, com ciência em 12/12/00, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 4.813.851,23 (padrão monetário da época do lançamento), a título de Imposto de Renda na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% calculados sobre o valor do imposto de renda, relativo aos fatos geradores ocorridos nos anos de 1995 a 1997. Sendo que no Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, houve a Redução de Prejuízos a Compensar nos exercícios de 1996 a 1997, e no Auto de Infração de Contribuição Social houve o Ajuste da Compensação de Bases Negativas nos exercícios de 1996 a 1998.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde se constatou as seguintes irregularidades:

1 - IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – COM REFLEXOS NA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO (GLOSA DE DESPESAS DE COMISSÕES E DE VIAGENS):

1.1 – CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS – GLOSA DE DESPESAS: Glosas de despesas a título de Comissões sobre vendas (4%) cujo beneficiário é a empresa International Iron Company Incorporated, com domicílio no Panamá, por não ter sido comprovada a efetiva prestação de serviço no Brasil ou no país destino das exportações da MCR (Argentina ou Paraguai). Infração capitulada nos artigos 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 242, 243 e 247 do RIR/94.

1.2 – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS: Durante o ano-calendário de 1995 a empresa deduziu despesas de viagens de beneficiários sem qualquer vínculo com atividade da empresa, conforme confirmado pela empresa em correspondência de 08/11/00, em atendimento ao Termo de Intimação de 06/11/00. Infração capitulada nos artigos 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 242 e 243 do RIR/94.

1.3 – PAGAMENTOS SEM CAUSA:

1.3.1 – SERVIÇOS DE CONSULTORIA TÉCNICO ADMINISTRATIVA SEM COMPROVAR A EFETIVA REALIZAÇÃO DOS SERVIÇOS: Em 09/08/99 foi dado início à ação fiscal, com ciência do contribuinte no Termo de Início de Ação Fiscal, onde foi



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

solicitado, juntamente com os demais Termos de Intimação Fiscal, a documentação da empresa que serviu de base para a presente fiscalização, tendo sido apresentada pela mesma, conforme respectivas correspondências da empresa de entrega da documentação. A empresa efetuou pagamentos simultâneos, conforme planilha anexa, a Fernando Luiz Villar Cabral Silva (acionista da MCR e Presidente do Conselho de Administração da MCR), a FLIC Participações Ltda. (sócia da EFX, cujo sócio responsável é Fernando Luiz Villar Cabral Silva) e a EBX Participações Ltda. (cujo sócio responsável é Eike Fuhrken Batista, que é sócio da EFX), pessoas físicas e jurídicas, todas estas pessoas possuindo o mesmo domicílio comercial, por serviços de consultoria técnico administrativa, sem comprovar a efetiva realização dos serviços. As operações apresentam todas as características de pagamentos a beneficiário sem causa. Infração capitulada nos artigos 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 243 e 247 do RIR/94.

1.3.2 – EMPRÉSTIMOS À EMPRESA DO GRUPO – EMPRÉSTIMOS EFX (DIVIDENDOS) – GLOSA DOS PAGAMENTOS REALIZADOS EM 1995, 1996 e 1997: A MCR vem efetuando pagamentos, desde de 1992, à EFX Investimentos e Participações, a título de “empréstimo”, sem estipular quaisquer juros, pagamentos estes suportados em contrato datado de 02 de janeiro de 1992. Passados quase 9 anos a MCR jamais cobrou qualquer devolução do “empréstimo”. A empresa EFX, desde 1995, não auferiu qualquer receita da atividade. As operações apresentam todas as características de pagamentos a beneficiário sem causa. Infração capitulada nos artigos 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 243 e 247 do RIR/94.

2 - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE:

2.1 - PAGAMENTOS SEM CAUSA/OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

2.1.1 - SERVIÇOS DE CONSULTORIA TÉCNICO ADMINISTRATIVA SEM COMPROVAR A EFETIVA REALIZAÇÃO DOS SERVIÇOS: Em 09/08/99 foi dado início à ação fiscal, com ciência do contribuinte no Termo de Início de Ação Fiscal, onde foi solicitado, juntamente com os demais Termos de Intimação Fiscal, a documentação da empresa que serviu de base para a presente fiscalização, tendo sido apresentada pela mesma, conforme respectivas correspondências da empresa de entrega da documentação. A empresa efetuou pagamentos simultâneos, conforme planilha anexa, a Fernando Luiz Villar Cabral Silva (acionista da MCR e Presidente do Conselho de Administração da MCR), a FLIC Participações Ltda. (sócia da EFX, cujo sócio responsável é Fernando Luiz Villar Cabral Silva) e a EBX Participações Ltda. (cujo sócio responsável é Eike Fuhrken Batista, que é sócio da EFX), pessoas físicas e jurídicas, todas estas pessoas possuindo o mesmo domicílio comercial, por serviços de consultoria técnico administrativa, sem comprovar a efetiva realização dos serviços. As operações apresentam todas as características de pagamentos a beneficiário sem causa. Infração capitulada no artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995.

2.1.2 – EMPRÉSTIMOS À EMPRESA DO GRUPO – EMPRÉSTIMOS EFX (DIVIDENDOS) – PAGAMENTOS REALIZADOS EM 1995, 1996 e 1997: A MCR vem efetuando pagamentos, desde de 1992, à EFX Investimentos e Participações, a título de “empréstimo”, sem estipular quaisquer juros, pagamentos estes suportados em contrato datado de 02 de janeiro de 1992. Passados quase 9 anos a MCR jamais cobrou qualquer devolução do “empréstimo”. A empresa EFX, desde 1995, não auferiu qualquer receita da atividade. Também não houve o reconhecimento por parte da autuada, nem contábil nem fiscalmente, das variações monetárias ativas decorrentes de mútuo com empresas coligadas, como determina a legislação. As operações apresentam todas as características de pagamentos a beneficiário sem causa. Infração capitulada no artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal, autuantes, esclarecem, ainda, através do Auto de Infração, entre outros, os seguintes aspectos:

- que a empresa MCR vem efetuando pagamentos, desde 1992, a EFX Investimentos e Participações, a título de "empréstimo", sem estipular quaisquer juros, pagamentos estes suportados em contrato datado de janeiro de 1992, no qual assinaram pela MCR, Elpídio dos Reis Filho e Júlio L. Carvalho e pela EFX Eike Fuhrken Batista e Fernando Luiz Villar Cabral Silva;

- que no contrato consta à abertura de crédito no limite de US\$ 3.000.000,00, a ser liberado em parcelas trimestrais, de US\$ 150.000,00, devendo ser "devolvidos" em sua totalidade a MCR em no máximo 90 dias, a contar da data em que a credora solicitar;

- que passados quase 9 anos a MCR jamais cobrou qualquer devolução do "empréstimo", e, pelo contrário, continua a efetuar os pagamentos trimestrais, conforme planilha apresentada pela empresa;

- que em 31 de dezembro de 1999 o montante do "empréstimo" desta conta era de R\$ 8.909.381,44. Considerando 1 dólar a R\$ 1,95 tem-se o saldo em dólares de US\$ 4.568.913,56, ou seja, ultrapassa, em muito, o limite estabelecido no dito contrato;

- que a empresa EFX, desde 1995, não auferiu qualquer receita da atividade (receita zerada) apresentando em seu balanço empréstimo efetuado a pessoas ligadas no valor de R\$ 8.703.427,48 e toma empréstimos de R\$ 7.252.200,00 e R\$ 5.740.133,23 de pessoa ligada, totalizando de Exigível a Longo Prazo de R\$ 13.099.064,17. Tudo leva a crer que a empresa existe praticamente para receber os ditos "empréstimos". Configura esta



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

operação a realização com pessoa ligada de negócio em condições de favorecimento para a pessoa ligada e tem toda a característica de pagamento a beneficiário sem causa.

Em sua peça impugnatória de fls. 629/646, instruída pelos documentos de fls. 647/1873, apresentada, tempestivamente em 10/01/01, a contribuinte, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indis põe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, preliminarmente do cerceio de defesa, em razão que não estão presentes, na autuação em apreço, a clareza e a precisão que devem nortear o lançamento tributário, nos termos do artigo 142, do Código Tributário Nacional. Dessa forma, é certo que a requerente teve seu direito constitucional de ampla defesa flagrantemente violado, na medida em que está impossibilitada de se defender, integralmente, das imputações que lhe foram feitas;

- que ocorre que, da análise dos formulários "demonstrativo da compensação de prejuízos fiscais" e "demonstrativo da compensação de bases negativas", partes integrantes do auto de infração relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, verifica-se que, mesmo após os ajustes pela fiscalização, a requerente continua a apresentar prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro nos anos de 1995 a 1997;

- que somente haveria que se falar em imposto devido se, após os ajustes, a requerente apresentasse lucros tributáveis ou base de cálculo positiva para efeitos de Contribuição Social sobre o Lucro, o que, porém, não foi o caso. Nesse particular, resta claro que a requerente teve seu direito de defesa prejudicado, uma vez que os autos de infração concernentes ao Imposto de Renda e à Contribuição Social sobre o Lucro não foram claros e precisos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

- que como se não bastasse, para justificar determinados lançamentos nos autos de infração em apreço, a fiscalização partiu de presunções, verdadeiras suposições, sem qualquer indicação dos motivos que a levaram a tais conclusões;

- que não deve a fiscalização, como procedeu neste caso, autuar a requerente com fundamento em suposições, principalmente quando tais suposições dizem respeito a terceiros. Caberia à fiscalização fazer uso das prerrogativas que lhe são conferidas pela legislação em vigor para averiguar os fatos e, uma vez constatados, apontá-los com clareza e precisão para que a requerente pudesse se defender;

- que não se pode aceitar, também, lançamento fiscal calcado na presunção de que esta ou aquela empresa existam apenas para receber "empréstimos". Vale notar que a fiscalização não apontou as razões que a levaram a considerar a existência de "pagamento a beneficiário sem causa", o que viola, inquestionavelmente, o direito de ampla defesa do requerente;

- que como se não bastasse, tem-se que a fiscalização, nos autos de infração ora impugnados, fundamenta a autuação no artigo 44, da Lei nº 8.541/92, alterado pela Lei nº 9.064/95. Ocorre que tal dispositivo legal foi expressamente revogado pelo artigo 36, da Lei nº 9.429/95, motivo pelo qual o mesmo somente se aplica para os fatos ocorridos no ano calendário de 1995. Dessa forma, tem-se que não há fundamentação legal para os fatos ocorridos nos demais períodos abrangidos pelos autos de infração, quais sejam, os anos de 1996 e 1997;

- que não obstante o evidente cerceio de defesa e com base na interpretação da precária descrição dos fatos e dos fundamentos legais contidos nos autos de infração, a requerente se esforçará para se defender das imputações que lhe são feitas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

pela fiscalização que, indubitavelmente, incorreu em equívoco quando do exame da documentação que lhe foi apresentada por ocasião do procedimento fiscalizatório;

- que quanto à glosa de despesas a título de comissão de vendas, tem-se que a requerente desenvolve a atividade de extração e exportação de minério de ferro para diversos países, dentre os quais a Argentina e o Paraguai. A venda de minério de ferro no mercado internacional requer a intermediação de agente especializado, conhecedor das práticas de mercado e da localização dos principais clientes;

- que vale ressaltar que o pagamento de comissões na intermediação de exportação não é figura estranha ao direito pátrio. A portaria nº 2/92, da Secretaria de Comércio Exterior, já determinava que ao Poder Público cabia o exame da comissão para ao agente;

- que dessa forma e com o objetivo de otimizar as exportações para a Argentina e o Paraguai, a requerente contratou a Internacional Iron Company Incorporated, a qual possui sede no Panamá. De acordo com os usos e costumes regularmente adotados no comércio internacional, o contrato de prestação de serviços foi firmado em inglês, regulando, desde então, direitos e deveres entre as partes;

- que a intermediação desenvolvida pela IICI se perfaz por meio da negociação direta com os interessados em adquirir minério de ferro da requerente. Para tanto, possui pessoas responsáveis no exterior, as quais buscam manter contratos com potenciais compradores e estreitar as relações com os clientes já existentes, negociam contratos de compra e venda, conferem a mercadoria embarcada, acompanhando ainda, todo o processo de liquidação das respectivas faturas, enfim, prestam todo o serviço de apoio ao adquirente do minério de ferro da requerente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

- que como resultado desta intermediação da IICI são firmados contratos de compra e venda de minérios de ferro, sendo que, uma vez confirmada, pelos empregados da requerente responsáveis pela operação, a venda do minério de ferro e emitida a respectiva nota fiscal, os valores devidos a título de comissão eram apurados e pagos a IICI;

- que segundo se depreende do auto de infração, a fiscalização, ao glosar as despesas a título de comissão, desconsiderou o contrato firmado entre a requerente e a IICI em virtude de o mesmo não estar revestido das formalidades impostas pela legislação brasileira para produzir efeitos no Brasil. Além disso, não teria sido localizado, nos documentos inerentes à exportação, menção à existência de comissão de vendas;

- que resta demonstrado e provado que a requerente contratou a IICI para prestar serviços de intermediação de exportações e que tais serviços foram efetivamente prestados quando das exportações de minério de ferro, de onde se conclui a total improcedência da glosa das despesas com pagamento a título de comissão de venda;

- que, quanto à glosa de despesas operacionais, tem-se que a respeito do débito envolvendo estas despesas, a requerente informa que promoveu o respectivo pagamento, conforme comprova o incluso comprovante de recolhimento;

- que, quanto aos pagamentos sem causa/operação não comprovada, tem-se que de acordo com os autos de infração ora impugnados, a requerente teria feito pagamentos a FLIC Participações Ltda, a EBX Participações Ltda e ao senhor Fernando Luiz Villar Cabral Silva em razão da prestação de serviços de consultoria técnica e administrativa, supostamente, sem que tais serviços tenham sido efetivamente comprovados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

- que, em 28/04/95, a Assembléia Geral elegeu o Senhor Fernando Luiz Villar Cabral Silva para Presidente do Conselho de Administração, conforme se constata da respectiva ata, cargo este exercido ao longo do período fiscalizado, como bem provam as demais atas das assembléias gerais ordinárias e extraordinárias e as atas das reuniões ordinárias e extraordinárias;

- que, por óbvio, o desempenho do cargo de presidente do conselho de administração deve ser remunerado, é notória a disputa das grandes companhias pelos melhores profissionais do mercado, não só pelas responsabilidades que lhe são inerentes, mas principalmente devido à importância na condução dos negócios da companhia;

- que, quanto aos pagamentos feitos a FLIC Participações Ltda. e a EBX Participações Ltda., tem-se que a requerente tem como objeto social à pesquisa e lavra de substâncias minerais, seu beneficiamento, industrialização, transporte, comercialização, importação e exportação. Em razão da complexidade das atividades que desenvolve, os sócios acordaram que a administração da requerente ficaria a cargo da EFX Investimentos e Participações Ltda. Ou a empresa a ela ligada e por ela indicada que, para tanto, receberia uma remuneração mensal;

- que no que diz respeito aos serviços inerentes à administração que lhe cabia, a EFX Investimentos e Participações Ltda. Indicou as empresas FLIC Participações Ltda. E a EBX Participações Ltda., que também foram remuneradas pelos serviços prestados;

- que as notas fiscais emitidas pelas empresas em comento, sobre as quais não pairam dúvida quanto à sua idoneidade, demonstram, inequivocadamente, a prestação dos serviços de consultoria técnica e seu respectivo pagamento;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

- que o direito brasileiro não admite punição baseada em ilações e suposições. Se dúvida existe quanto às empresas que prestaram serviços à requerente, as mesmas devem ser sanadas por meio da competente ação fiscal em suas respectivas sedes;

- que, portanto, não há que se falar em glosa dos valores pagos às empresas FLIC Participações Ltda. E EBX Participações Ltda., uma vez que as mesmas efetivamente prestaram serviços de consultoria técnica e administrativa à requerente;

- que, quanto aos empréstimos a EFX Investimentos e Participações Ltda., tem-se que primeiramente, há que se ressaltar que não houve “pagamentos” a EFX Investimentos e Participações Ltda., mas sim liberações de parcelas de empréstimos formalizados em contrato que, de forma alguma, se confundem com “pagamentos”. A fiscalização, portanto, partiu da falsa premissa de que teriam havido “pagamentos” da requerente a EFX Investimentos e Participações Ltda. Para tentar caracterizar os empréstimos como “pagamento a beneficiário sem causa”;

- que não foram apontadas às características que levaram a fiscalização a considerar os empréstimos como “pagamentos a beneficiário sem causa”, o que, além de macular a autuação, impede o pleno exercício da ampla defesa por parte da requerente;

- que dessa forma, não há que se falar em “pagamentos a beneficiário sem causa”, a uma porque não ocorreram “pagamentos”, a duas porque há um contrato de empréstimo legal e devidamente formalizado, no qual foram identificados as partes, o objeto e a sua causa;

- que não sendo devido o principal, incabível se torna à aplicação de multa e juro de mora. No entanto e “ad argumentandum” seja mantida a autuação, cabe lembrar que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

a jurisprudência tem reconhecido a inaplicabilidade da Taxa Selic aos créditos tributários, uma vez que a mesma não foi criada por lei para fins tributários.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões apresentadas pelo impugnante, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande - MS, conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção em parte do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que cabe razão à contribuinte quanto a ser indevida a observação no notificação de que o crédito apurado foi totalmente compensado com o saldo de imposto a restituir, pois na verdade a compensação foi com o saldo de prejuízo/base de cálculo negativa a compensar. Tal fato, entretanto, não significa que seja ela devedora de IRPJ ou CSLL, como quer fazer crer, pois nenhum valor lhe está sendo cobrado nestes autos de infração, estando claro nos anexos (fls. 604/609), que acompanham e fazem parte integrante dos autos de infração, a demonstração do ajuste dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativas a compensar em decorrência das infrações apuradas, continuando, porém, eles a existir, como, aliás, reconhece a própria empresa;

- que as afirmações contidas na descrição dos fatos a respeito das empresas beneficiárias dos pagamentos de consultoria glosados não fundamentaram o lançamento, como alegado, pois este decorre da farta documentação juntada ao processo e detalhadamente descrita no auto de infração, tratando-se apenas de reforço de argumentação diante da constatação da irregularidade praticada com empresas que tem forte ligação com a autuada, em virtude de seus sócios serem também dirigentes e/ou conselheiros dela;

- que relativamente à revogação do artigo 44 da Lei nº 8.541/92 a partir de 01/01/96, tem razão a impugnante quanto a este fato, entretanto, deve-se observar que sua



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

menção no auto de infração do IRPJ, como complemento do enquadramento legal das duas primeiras infrações (fls. 571), em nada influiu no resultado do lançamento, primeiro porque não se apurou crédito tributário com a aplicação de suas determinações, pois houve apenas ajuste no saldo de prejuízos a compensar como já esclarecido, e segundo porque ele trata de imposto na fonte, estando na verdade inadequada sua inclusão neste auto de infração, sendo que os artigos do RIR/94 também citados são os corretos e suficientes para enquadrar a infração praticada. Já em relação aos dois autos de infração de imposto na fonte, verifica-se que o mencionado artigo 44 consta apenas do enquadramento legal do primeiro (fls.589), tendo aí a fiscalização corretamente restringido os cálculos e o lançamento apenas ao ano-calendário de 1995, apesar da mesma infração ter ocorrido também nos anos de 1996 e 1997;

- que se pode concluir, desta maneira, que de fato houveram pequenas falhas redacionais em alguma parte dos lançamentos, entretanto, como demonstrado, elas não impediram ou dificultaram o exercício do direito de defesa, o que comprova tanto pela extensa argumentação apresentada no mérito da impugnação, defendendo com detalhes e precisão o ponto de vista da autuada, como pelo amplo conhecimento que ela tinha da matéria, em decorrência dos oito meses de trabalho fiscal em que todos os itens autuados já haviam sido anteriormente objeto de intimações fiscais de esclarecimentos e respostas da contribuinte, não se justificando, portanto o cancelamento do auto de infração por estas razões;

- que no mérito, concorda a empresa com a infração constatada relativamente às despesas de viagens, apresentando a cópia de um DARF para comprovar seu pagamento (fls. 1873), contestando as outras duas por meio de argumentos que tentam provar a necessidade dos pagamentos efetuados a terceiros, a título de comissões sobre vendas, consultoria e empréstimos. Verifica-se, portanto, não se tratar de matéria de prova documental, relativa à efetiva existência dos pagamentos, mas sim de enquadramento nos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

aspectos legais que autorizam a dedutibilidade de despesas da base de cálculo dos tributos e contribuições;

- que o primeiro item refere-se a despesas de comissões sobre vendas pagas a empresa domiciliada no Panamá e que, muito possivelmente, tem ligações com a atuada, pois se tomou devedora de expressiva quantia de dólares para a RTZ, controladora majoritária da impugnante situada no exterior, por serviços prestados por uma pessoa física, tendo inclusive autorizado o pagamento direto de parte de suas comissões para esta empresa do Reino Unido. Ressalte-se que o Panamá está incluído no rol dos países com tributação favorecida (conhecidos por "paraísos fiscais", conforme definição do artigo 24 da Lei nº 9.430/96);

- que no auto de infração se esclarece que a glosa das despesas ocorreu por não ter sido comprovada a efetiva prestação dos serviços no Brasil ou nos países de destino das exportações, não constando em qualquer documento de exportação a menção da existência de comissão sobre vendas. Alega a impugnante que o contrato por ela firmado com a agenciadora de suas vendas na América do Sul (IICI) permite concluir que esta efetivamente prestou os serviços de intermediação e que, sabendo-se que a exportação necessita de agente intermediador e que os serviços foram prestados no exterior, não guardando qualquer relação com os documentos de exportação, isto justificaria os pagamentos feitos a título de comissão de vendas, efetuados por meio de contratos de câmbio;

- que, entretanto, apesar de toda esta argumentação, a contribuinte continua não apresentando nenhuma prova de que estes serviços foram executados de fato, tais como relatórios de visitas, descrevendo as atividades desenvolvidas junto aos compradores, relação e cópia dos pedidos fechados, troca de correspondência comercial sobre os produtos e as condições de vendas e os planos de comercialização, enfim todas as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

atividades de sua responsabilidade constantes do mencionado contrato (fls. 862/865). A não apresentação de tais elementos impossibilita a convicção de legitimidade da despesa e, desse modo, como a dedutibilidade dos custos e/ou despesas operacionais condiciona-se à observância das prescrições legais e regulamentares quanto a regular escrituração e comprovação dos respectivos gastos, há que haver prova plena da efetividade da prestação do respectivo serviço;

- que se nota ainda, entre os documentos juntados à impugnação, correspondência enviada pela autuada a RTZ Mineração, sua sócia controladora, prestando conta detalhada de cada operação das comissões pagas a IICI (fls. 1147/1234), fato que pode ser considerado mais um indício da não efetividade dos serviços, além dos já constantes do auto de infração, em vista de não ser usual tal procedimento com relação ao simples pagamento de comissões sobre vendas;

- que o conjunto de elementos constantes dos autos permite concluir que não restou comprovado ter a empresa sediada no Panamá realmente prestado os serviços para os quais foi contratada, pelo que, os pagamentos a título de comissões sobre vendas feitos a ela não podem ser aceitos como despesa dedutível, considerando-se todos os indícios já mencionados anteriormente;

- que em relação aos pagamentos de serviços de consultoria, ocorre uma situação semelhante à das comissões sobre vendas, pois também aqui há dúvidas sobre a efetiva prestação dos serviços por parte de Fernando Luiz Villar Cabral Silva, FLIC Participações Ltda. E EBX Participações Ltda. à impugnante, alegando ela ter o primeiro desempenhado as atribuições de presidente do conselho de administração e as duas empresas efetuado a administração da companhia, em virtude da complexidade das atividades que ela exerce, somente sendo pagos os serviços contratados cuja execução tenha conferida a aprovada por seus funcionários;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

- que os documentos juntados ao processo, porém, não comprovam as alegações da defesa, faltando novamente à prova inequívoca da efetividade dos serviços prestados, com detalhamento do que foi realmente efetuado, qual o resultado destes trabalhos, os relatórios apresentados, os funcionários envolvidos, etc. O conselho de administração de fato analisa os relatórios de desempenho da diretoria, mas a remuneração de seu presidente é feita por meio de honorários pessoais fixados na forma estatutária e legal e não por meio de pagamento de serviços, com natureza de consultoria jurídica, a empresa da qual ele seja sócio. Também as atividades de administração da companhia devem ser exaustivamente comprovadas, principalmente quando executadas por parte de seus próprios sócios, considerando ter a autuada um quadro de funcionários em todas as áreas de atuação, contratando outras empresas apenas para atividades específicas, como transporte fluvial e pesquisa geológica, por exemplo, conforme se verificou durante os trabalhos fiscais (fls. 62 e 70);

- que o enquadramento legal cita, entre outros, o artigo 247 do RIR/94 (fls. 572), que trata de pagamentos sem causa, pela não indicação da operação ou causa que deu origem às importâncias pagas ou creditadas a título de comissões, sendo que seu princípio é semelhante ao do artigo 245 do mesmo regulamento, que trata especificamente de pagamento a pessoa física vinculada, titular, sócio ou dirigente da pessoa jurídica, e poderia também ser aplicado no caso da prestação dos serviços por parte de Fernando Luiz Villar Cabral Silva, que é sócio da autuada. Este artigo, em consonância com os demais citados no enquadramento legal, estabelece precisamente que poderão ser impugnados pela autoridade lançadora os pagamentos, quando não se comprovar a origem e a efetividade da operação, como está ocorrendo no presente caso;

- que um segundo tipo de pagamento compõe o total lançado relativamente a este item, o qual se refere a desembolsos a título de empréstimo que autuada vem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

fazendo desde 1992 a EFX Investimentos e Participações Ltda., uma de suas principais sócias. Constatou a fiscalização que não há qualquer estipulação de juros no contrato efetuado, nem prazo fixado para sua devolução, sendo que o crédito pactuado de US\$ 3.000.000,00 já foi ultrapassado pelo total das liberações efetuadas, eis que o saldo da conta em 31/12/99 era de R\$ 8.909.381,44 que correspondia a US\$ 4.568.913,56 considerando-se a paridade de US\$ 1,00 = R\$ 1,95. Verificou-se também que a recebedora dos pagamentos não auferiu qualquer receita desde 1995, apresentando no seu balanço empréstimos a receber de pessoas ligadas no montante de R\$ 8.703.427,48 e empréstimos a pagar a pessoas ligadas no total de R\$ 13.099.064,17, concluindo então a autoridade lançadora que configura esta operação a realização com pessoa ligada de negócio em condições de favorecimento e tem toda a característica de pagamento a beneficiário sem causa;

- que alega a impugnante que não houveram "pagamentos" a EFX Investimentos e Participações Ltda., mas sim liberações de parcelas de empréstimos formalizados em contrato, não podendo assim caracterizar empréstimos como pagamento a beneficiário sem causa. O que se pode observar do contido nos autos é que há documentos com a menção de que se trata de pagamentos de dividendos, ressaltando-se que tal afirmativa não foi feita no lançamento, os quais correspondem à cópia dos cheques utilizados para os pagamentos (fls. 503, 508, 510 e 513), ao histórico utilizado no lançamento contábil e ao próprio nome da conta (fls. 515/520) e ao título do demonstrativo dos pagamentos – memória de cálculo para distribuição (fls. 505, 506, 511 e 514), tendo a autuada informado, em resposta a uma das intimações fiscais, que um empregado do quadro administrativo, por mero equívoco, repetidamente registrou a expressão "pagamento de dividendos" como histórico dos desembolsos efetuados em favor da EFX (fls. 65);

- que destaca ainda a empresa que os empréstimos era contabilizados em uma conta do ativo, subgrupo realizável a longo prazo, como confirmado pela fiscalização, e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

não como despesas, pelo que se conclui que tais valores jamais transitaram por uma conta de resultado, não havendo como aceitar a glosa pretendida. Sem dúvida, consta textualmente na descrição dos fatos, e está corroborado pelos documentos recebidos durante a fiscalização, que os empréstimos a EFX estão lançados na conta 12120101 – Empréstimos EFX (dividendos), a qual pertence realmente ao ativo, não havendo qualquer lançamento de encerramento/transferência para o resultado do exercício nos anos de 1995 a 1997, como se observa também das planilhas efetuadas pela auditora autuante que acompanham o auto de infração (fls. 618/620). Deste modo, independentemente da análise do mérito das irregularidades constatadas pela fiscalização, devem os valores correspondentes a este item serem excluídos dos lançamentos referente ao imposto de renda e à contribuição social, pois não influíram na apuração da base de cálculo declarada, não tendo sido feito qualquer descrição precisa com o correspondente enquadramento legal em relação ao mútuo entre empresas ligadas que pudesse justificar a manutenção desta parte do lançamento;

- que relativamente à mesma infração, porém no auto de infração do imposto de renda na fonte, o enquadramento legal foi no artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981/95. Observa-se aqui, relativamente ao imposto na fonte, que existe substancial diferença em relação ao lançamento da infração do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social quanto aos efeitos da infração cometida, pois basta a caracterização como operação não comprovada ou sem causa para sua tributação, conforme estabelece o parágrafo primeiro, não havendo qualquer relevância quanto aos seus efeitos na apuração do resultado do exercício, razão pela qual deve ser apreciado o mérito das infrações constatadas pela fiscalização para se concluir pelo cabimento ou não da cobrança do imposto na fonte;

- que como amplamente demonstrado pela fiscalização por meio dos documentos juntados ao processo, os valores desembolsados periodicamente pela impugnante em favor da EFX Investimentos e Participações Ltda. não possuíam



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

característica de empréstimo, em que pese o contrato apresentado, pois, como afirmado anteriormente, não havia qualquer cláusula de estipulação de juros bem como prazo fixado para sua devolução, as liberações periódicas eram feitas em valores apurados em documentos intitulados “memória de cálculo para distribuição” (fls. 505, 506, 511 e 514) e o crédito pactuado já foi ultrapassado de muito (não tendo sido juntado na impugnação cópia de qualquer adendo, como afirmado), sendo irrelevante se o cálculo para isto deve ser efetuado por meio da paridade em 31-12-99 ou nas várias datas de pagamento, pois se trata de mero número indicativo. Também não houve o reconhecimento por parte da autuada, nem contábil nem fiscalmente, das variações monetárias ativas decorrentes de mútuo com empresas coligadas, como determina a legislação;

- que por outro lado, apesar da existência de vários documentos com a menção de pagamento de dividendos, não há prova efetiva de que esta tenha sido a verdadeira natureza dos referidos desembolsos, além de a contribuinte afirmar que o registro desta expressão foi por mero equívoco de um empregado, parecendo bastante estranho, porém a repetição deste erro por vários anos seguidos. O que se conclui então é que de fato não é possível caracterizar-se com precisão qual a verdadeira origem desta transferência de numerário da impugnante para uma de suas sócias, amoldando-se este fato exatamente à situação prevista no parágrafo primeiro do artigo 61 da Lei nº 8.981/95;

- que os juros de mora apenas são devidos após o vencimento legal da obrigação tributária, a partir do qual ela se torna exigível. Caso não haja dispositivo de lei em contrário, os juros de mora deverão ser calculados à taxa de um por cento ao mês. No período em questão os juros de mora poderiam exceder a 1% ao mês, por haver expressa previsão legal, incidindo à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

- que desta maneira, apenas os autos de infração do imposto de renda pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro é que devem sofrer alguma alteração, restabelecendo-se em parte a glosa de prejuízo do período e a redução da base de cálculo negativa dos anos de 1995, 1996 e 1997, com a exclusão, somente nestes dois lançamentos, dos valores referentes aos desembolsos efetuados a favor da EFX Investimentos e Participações Ltda., nos montantes de R\$ 562.485,00, R\$ 849.970,58 e R\$ 832.198,50, respectivamente.

As ementas que consubstanciam a presente decisão são as seguintes:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997

Ementas:

Comissões sobre Vendas.

São indedutíveis as comissões sobre vendas quando não restar comprovado, por meio da efetiva atuação dos agentes nas operações comerciais da empresa, que estes interferiram na obtenção dos rendimentos.

Serviços de Consultoria.

Para a dedução de despesas com serviços de consultoria, estes devem ser comprovados por meio da efetiva atuação dos contratados na realização de operações na empresa.

Pagamentos sem Causa.

Os recursos entregues aos sócios devem ter comprovada a causa e a efetividade das operações efetuadas, para que não se justifique sua tributação na fonte como pagamento a beneficiário sem causa.

CSLL

IRRF

Lançamentos Reflexos.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

Lançamento Procedente em Parte.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 28/09/01, conforme Termo constante às fls. 1900/1902, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (26/10/01), o recurso voluntário de fls. 1914/1931, instruído pelos documentos de fls. 1932/1964, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 1970/1984, cópia dos documentos pertencentes ao arrolamento de bens e direitos, objetivando a apresentação de recurso administrativo para o Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a long, sweeping horizontal stroke that curves upwards at the right end.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

VOTO VENCIDO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há argüição de qualquer preliminar.

Trata o presente processo de lançamento de glosa de despesas operacionais de três tipos, quais sejam: despesas de comissões sobre vendas realizadas no exterior; despesas de viagens; e despesas a título de assessoria e consultoria técnica (pagamento a beneficiário sem causa), bem como da glosa dos valores contabilizados a título de empréstimos cedidos a terceiros, cujas infrações foram enquadradas da seguinte forma:

1 - IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – COM REFLEXOS NA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO (GLOSA DE DESPESAS DE COMISSÕES E DE VIAGENS):

1.1 – CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS – GLOSA DE DESPESAS: Glosas de despesas a título de Comissões sobre vendas (4%) cujo beneficiário é a empresa International Iron Company Incorporated, com domicílio no Panamá, por não ter sido comprovada a efetiva prestação de serviço no Brasil ou no país destino das



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

exportações da MCR (Argentina ou Paraguai). Infração capitulada nos artigos 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 242, 243 e 247 do RIR/94.

1.2 – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS: Durante o ano-calendário de 1995 a empresa deduziu despesas de viagens de beneficiários sem qualquer vínculo com atividade da empresa, conforme confirmado pela empresa em correspondência de 08/11/00, em atendimento ao Termo de Intimação de 06/11/00. Infração capitulada nos artigos 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 242 e 243 do RIR/94.

1.3 – PAGAMENTOS SEM CAUSA:

1.3.1 – SERVIÇOS DE CONSULTORIA TÉCNICO ADMINISTRATIVA SEM COMPROVAR A EFETIVA REALIZAÇÃO DOS SERVIÇOS: Em 09/08/99 foi dado início à ação fiscal, com ciência do contribuinte no Termo de Início de Ação Fiscal, onde foi solicitado, juntamente com os demais Termos de Intimação Fiscal, a documentação da empresa que serviu de base para a presente fiscalização, tendo sido apresentada pela mesma, conforme respectivas correspondências da empresa de entrega da documentação. A empresa efetuou pagamentos simultâneos, conforme planilha anexa, a Fernando Luiz Villar Cabral Silva (acionista da MCR e Presidente do Conselho de Administração da MCR), a FLIC Participações Ltda. (sócia da EFX, cujo sócio responsável é Fernando Luiz Villar Cabral Silva) e a EBX Participações Ltda. (cujo sócio responsável é Eike Fuhrken Batista, que é sócio da EFX), pessoas físicas e jurídicas, todas estas pessoas possuindo o mesmo domicílio comercial, por serviços de consultoria técnico administrativa, sem comprovar a efetiva realização dos serviços. As operações apresentam todas as características de pagamentos a beneficiário sem causa. Infração capitulada nos artigos 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 243 e 247 do RIR/94.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

1.3.2 – EMPRÉSTIMOS À EMPRESA DO GRUPO – EMPRÉSTIMOS EFX (DIVIDENDOS) – GLOSA DOS PAGAMENTOS REALIZADOS EM 1995, 1996 e 1997: A MCR vem efetuando pagamentos, desde de 1992, à EFX Investimentos e Participações, a título de “empréstimo”, sem estipular quaisquer juros, pagamentos estes suportados em contrato datado de 02 de janeiro de 1992. Passados quase 9 anos a MCR jamais cobrou qualquer devolução do “empréstimo”. A empresa EFX, desde 1995, não auferiu qualquer receita da atividade. As operações apresentam todas as características de pagamentos a beneficiário sem causa. Infração capitulada nos artigos 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 243 e 247 do RIR/94.

2 - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE:

2.1 - PAGAMENTOS SEM CAUSA/OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA:

2.1.1 - SERVIÇOS DE CONSULTORIA TÉCNICO ADMINISTRATIVA SEM COMPROVAR A EFETIVA REALIZAÇÃO DOS SERVIÇOS: Em 09/08/99 foi dado início à ação fiscal, com ciência do contribuinte no Termo de Início de Ação Fiscal, onde foi solicitado, juntamente com os demais Termos de Intimação Fiscal, a documentação da empresa que serviu de base para a presente fiscalização, tendo sido apresentada pela mesma, conforme respectivas correspondências da empresa de entrega da documentação. A empresa efetuou pagamentos simultâneos, conforme planilha anexa, a Fernando Luiz Villar Cabral Silva (acionista da MCR e Presidente do Conselho de Administração da MCR), a FLIC Participações Ltda. (sócia da EFX, cujo sócio responsável é Fernando Luiz Villar Cabral Silva) e a EBX Participações Ltda. (cujo sócio responsável é Eike Fuhrken Batista, que é sócio da EFX), pessoas físicas e jurídicas, todas estas pessoas possuindo o mesmo domicílio comercial, por serviços de consultoria técnico administrativa, sem comprovar a efetiva realização dos serviços. As operações apresentam todas as características de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

pagamentos a beneficiário sem causa. Infração capitulada no artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995.

2.1.2 – EMPRÉSTIMOS À EMPRESA DO GRUPO – EMPRÉSTIMOS EFX (DIVIDENDOS) – PAGAMENTOS REALIZADOS EM 1995, 1996 e 1997: A MCR vem efetuando pagamentos, desde de 1992, à EFX Investimentos e Participações, a título de “empréstimo”, sem estipular quaisquer juros, pagamentos estes suportados em contrato datado de 02 de janeiro de 1992. Passados quase 9 anos a MCR jamais cobrou qualquer devolução do “empréstimo”. A empresa EFX, desde 1995, não auferiu qualquer receita da atividade. Também não houve o reconhecimento por parte da autuada, nem contábil nem fiscalmente, das variações monetárias ativas decorrentes de mútuo com empresas coligadas, como determina a legislação. As operações apresentam todas as características de pagamentos a beneficiário sem causa. Infração capitulada no artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995.

É de se esclarecer que entre os quatro autos de infração constantes do presente processo, os relativos ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido não foi apurado crédito tributário a recolher, referindo-se a ajuste da base de cálculo, como consta de seu título (fls. 569 e 579).

Convém ressaltar, que nesta fase recursal não há discussão sobre a glosa de despesas de viagens, já que neste item existe a concordância expressa do suplicante, e nem discussão, no que diz respeito a IRPJ e Contribuição Social, sobre os empréstimos cedidos pelo suplicante, já que os valores lançados foram excluídos pela decisão singular.

Inicialmente se faz necessário algumas considerações sobre dedutibilidade de despesas, sejam elas relativas a comissões sobre vendas realizadas no exterior, sejam



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

elas sobre prestação de serviços de assessoria ou sejam elas sobre prestação de serviços de consultoria técnica.

É curial que a dedutibilidade de despesas está sujeita não só a devida comprovação com documentação hábil e idônea, como, também, a efetiva demonstração de sua necessidade para a manutenção da respectiva fonte produtora.

Somente são admissíveis como dedutíveis despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos. Como, da mesma forma, se faz necessário, quando intimado, comprovar que estas despesas correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos. O simples lançamento na escrituração pode ser contestado pelo fisco, cabendo o ônus da prova ao contribuinte.

Como se vê a dedutibilidade das despesas é definida segundo seu caráter de necessidade, usualidade, normalidade e contrapartida de algo recebido. A jurisprudência desta casa sempre foi no sentido de que não basta provar que a despesa foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que por isso torna o pagamento devido, com beneficiário identificado e a respectiva causa e operação justificada.

Da análise dos autos verifica-se que com base neste critério e tendo em conta a dificuldade de se aquilatar o preenchimento dos requisitos de necessidade, normalidade e usualidade nas despesas glosadas pelo fisco é de se manter a tributação. Senão vejamos:

A comissão mercantil é contrato de mandato relativo a negócios mercantis no qual o comissário, necessariamente comerciante, contrata em seu próprio nome ou em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

nome da sua firma ou razão social, sem que nessa gestão seja necessário declarar o nome do comitente. O comissário fica diretamente obrigado às pessoas que contratar, as quais não têm ação contra o comitente nem este contra elas.

O comissário, na realidade, aproxima vendedor e comprador. E isso tanto se pode dar de forma simples, em que o comissário aproxima importador e exportador, concluindo-se a venda mercantil diretamente entre eles, ou mediante aquisição, pelo comissário, da mercadoria do exportador para entrega-la, por revenda, a terceiro adquirente.

Assim, nesses contratos, no caso de exportações, figuram sempre três sujeitos: o exportador (comitente), o comissário que atua junto ao importador para concretizar a venda e o importador.

Sobre a dedutibilidade das comissões de agentes, pagas na exportação, não paira qualquer dúvida. A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é remansosa neste sentido, tendo se dirigido no sentido de reconhece-la quando não restem dúvidas acerca do seu pagamento e da efetiva exportação dos produtos e quando não resulte provada a capacidade da exportadora de promover suas próprias vendas no exterior. Mencionem-se, por exemplo, os Acórdãos 103-11.417, 103-17.641, 103-18.937, 107-04.210.

No que se refere às comissões pagas pelo suposto agenciamento das exportações o fisco esclarece que a glosa das despesas ocorreu por não ter sido comprovada a efetiva prestação dos serviços no Brasil ou nos países de destino das exportações, não constando em qualquer documento de exportação a menção da existência de comissão sobre vendas.

Não prospera o argumento da suplicante que o contrato por ela firmado com a agenciadora de suas vendas na América do Sul (IICI) permite concluir que esta



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

efetivamente prestou os serviços de intermediação e que, sabendo-se que a exportação necessita de agente intermediador e que os serviços foram prestados no exterior, não guardando qualquer relação com os documentos de exportação, isto justificaria os pagamentos feitos a título de comissão de vendas, efetuados por meio de contratos de câmbio.

Para identificar comissões sobre vendas é indispensável à relação das notas fiscais das vendas que deram origem à comissão, com indicação de seus valores e percentuais, e, também, a prova da participação do beneficiário na realização do negócio, para identificar a prestação de serviços relacionado com as vendas é indispensável dizer quais foram esses serviços, a quem foram prestados e provar a sua correlação com as atividade da empresa, mediante apresentação de relatórios, mapas de vendas, etc.

Ora, não foi apresentado nenhuma prova de que estes serviços foram executados de fato, tais como relatórios de visitas, descrevendo as atividades desenvolvidas junto aos compradores, relação e cópia dos pedidos fechados, troca de correspondência comercial sobre os produtos e as condições de vendas e os planos de comercialização, enfim todas as atividades de sua responsabilidade constantes do mencionado contrato (fls. 862/865). A não apresentação de tais elementos impossibilita a convicção de legitimidade da despesa e, desse modo, como a dedutibilidade dos custos e/ou despesas operacionais condiciona-se à observância das prescrições legais e regulamentares quanto a regular escrituração e comprovação dos respectivos gastos, há que haver prova plena da efetividade da prestação do respectivo serviço.

Também, não poderia deixar mencionar, que entre os documentos juntados aos autos, encontra-se a correspondência enviada pela autuada a RTZ Mineração, sua sócia controladora, prestando conta detalhada de cada operação das comissões pagas a IICI (fls. 1147/1234), fato que pode ser considerado mais um indício da não efetividade dos serviços,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

além dos já constantes do auto de infração, em vista de não ser usual tal procedimento com relação ao simples pagamento de comissões sobre vendas.

O conjunto de elementos constantes dos autos permite concluir que não restou comprovado ter a empresa sediada no Panamá realmente prestado os serviços para os quais foi contratada, pelo que, os pagamentos a título de comissões sobre vendas feitos a ela não podem ser aceitos como despesa dedutível, considerando-se todos os indícios já mencionados anteriormente.

Com relação aos pagamentos de serviços de consultoria, ocorre uma situação semelhante à das comissões sobre vendas, pois também aqui há dúvidas sobre a efetiva prestação dos serviços por parte de Fernando Luiz Villar Cabral Silva, FLIC Participações Ltda. E EBX Participações Ltda. à impugnante, alegando ela ter o primeiro desempenhado as atribuições de presidente do conselho de administração e as duas empresas efetuado a administração da companhia, em virtude da complexidade das atividades que ela exerce, somente sendo pagos os serviços contratados cuja execução tenha conferida a aprovada por seus funcionários.

As alegações sugerindo desconhecimento dos registros contábeis relacionados às despesas glosadas, para os exercícios examinados, além de conflitantes com a situação fática refletida no processo, são contraditórias em si mesmas, pois, conforme se pode observar, a suplicante desenvolveu suas razões recursais demonstrando conhecimento dos registros contábeis das despesas cuja operacionalidade, no meu entender, deixou de ser demonstrada à fiscalização. Ou seja, não foi demonstrada durante a ação fiscal e nem durante a fase impugnatória/recursal, por meio de documentos hábeis e idôneos, a operacionalidade das despesas contabilizadas, ônus pertencente a suplicante, já que a ela cabe trazer ao processo os documentos de escrituração que, por disposição de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

Lei, está obrigada a possuir e manter em boa guarda, de forma a poder demonstrar a dedutibilidade dos gastos quando for intimado para tanto.

Confessadamente o universo dos comprovantes de escrituração que embasaram os registro de despesas sob a rubrica (remuneração por prestação de serviços de pessoas físicas e jurídicas), não descrevem os respectivos serviços a que se referem, consignando, apenas expressões genéricas, tais como: consultoria técnica, assessoramento jurídico, consultoria científica, etc.

É de ressaltar, que os documentos juntados ao processo não comprovam as alegações da defesa, faltando novamente à prova inequívoca da efetividade dos serviços prestados, com detalhamento do que foi realmente efetuado, qual o resultado destes trabalhos, os relatórios apresentados, os funcionários envolvidos, etc. O conselho de administração de fato analisa os relatórios de desempenho da diretoria, mas a remuneração de seu presidente é feita por meio de honorários pessoais fixados na forma estatutária e legal e não por meio de pagamento de serviços, com natureza de consultoria jurídica, a empresa da qual ele seja sócio. Também as atividades de administração da companhia devem ser exaustivamente comprovadas, principalmente quando executadas por parte de seus próprios sócios, considerando ter a autuada um quadro de funcionários em todas as áreas de atuação, contratando outras empresas apenas para atividades específicas, como transporte fluvial e pesquisa geológica, por exemplo, conforme se verificou durante os trabalhos fiscais (fls. 62 e 70).

O enquadramento legal cita, entre outros, o artigo 247 do RIR/94 (fls. 572), que trata de pagamentos sem causa, pela não indicação da operação ou causa que deu origem às importâncias pagas ou creditadas a título de comissões, sendo que seu princípio é semelhante ao do artigo 245 do mesmo regulamento, que trata especificamente de pagamento a pessoa física vinculada, titular, sócio ou dirigente da pessoa jurídica, e poderia



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

também ser aplicado no caso da prestação dos serviços por parte de Fernando Luiz Villar Cabral Silva, que é sócio da autuada. Este artigo, em consonância com os demais citados no enquadramento legal, estabelece precisamente que poderão ser impugnados pela autoridade lançadora os pagamentos, quando não se comprovar a origem e a efetividade da operação, como está ocorrendo no presente caso.

No caso da suplicante, tendo em vista o vínculo existente com as prestadoras de serviços, ou seja, circunstâncias especiais, a comprovação das despesas exigiria redobrada cautela.

Ocorreu, entretanto, exatamente o contrário, como apurado pela fiscalização: segundo as alegações da suplicante os serviços teriam sido prestados ao longo do ano, com a devida expedição das notas fiscais correspondentes, entendendo que nada mais seria necessário.

Não nos parece relevante o argumento fundado exclusivamente no fato de que os discutidos dispêndios estavam devidamente registrados em notas fiscais e escriturados no Livro Diário. Indiscutivelmente, a escrituração só é válida quando lastreada em documentos hábeis e idôneos.

Nesses casos, caracterizados por comprovantes de despesas com descrição inespecífica dos serviços prestados, e não apoiados em qualquer documento comprobatório de sua efetividade, revela-se acertada a glosa das despesas deduzidas na apuração do lucro real, conforme constou no auto de infração.

A decisão singular reconheceu que os empréstimos não transitaram em contas de resultado, ou seja, não foram lançadas em despesas, dando provimento nesta parte para fins de IRPJ e Contribuição Social, entretanto, a discussão continua na medida



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

em que os valores contabilizados a título de empréstimos foram considerados como pagamentos sem causa, com amparo no artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995.

Consta dos autos, os desembolsos a título de empréstimo que atuada vem fazendo desde 1992 a EFX Investimentos e Participações Ltda., uma de suas principais sócias. Constatou a fiscalização que não há qualquer estipulação de juros no contrato efetuado, nem prazo fixado para sua devolução. Verificou-se também que a recebedora dos pagamentos não auferiu qualquer receita desde 1995, apresentando no seu balanço empréstimos a receber de pessoas ligadas no montante de R\$ 8.703.427,48 e empréstimos a pagar a pessoas ligadas no total de R\$ 13.099.064,17, concluindo então a autoridade lançadora que configura esta operação a realização com pessoa ligada de negócio em condições de favorecimento e tem toda a característica de pagamento a beneficiário sem causa.

Argumenta a suplicante que não houveram “pagamentos” a EFX Investimentos e Participações Ltda., mas sim liberações de parcelas de empréstimos formalizados em contrato, não podendo assim caracterizar empréstimos como pagamento a beneficiário sem causa. O que se pode observar do contido nos autos é que há documentos com a menção de que se trata de pagamentos de dividendos, ressaltando-se que tal afirmativa não foi feita no lançamento, os quais correspondem à cópia dos cheques utilizados para os pagamentos (fls. 503, 508, 510 e 513), ao histórico utilizado no lançamento contábil e ao próprio nome da conta (fls. 515/520) e ao título do demonstrativo dos pagamentos – memória de cálculo para distribuição (fls. 505, 506, 511 e 514), tendo a atuada informado, em resposta a uma das intimações fiscais, que um empregado do quadro administrativo, por mero equívoco, repetidamente registrou a expressão “pagamento de dividendos” como histórico dos desembolsos efetuados em favor da EFX (fls. 65).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

Como amplamente demonstrado pela fiscalização por meio dos documentos juntados ao processo, os valores desembolsados periodicamente pela suplicante em favor da EFX Investimentos e Participações Ltda. não possuíam característica de empréstimo, em que pese o contrato apresentado, pois, como afirmado anteriormente, não havia qualquer cláusula de estipulação de juros bem como prazo fixado para sua devolução, as liberações periódicas eram feitas em valores apurados em documentos intitulados "memória de cálculo para distribuição" (fls. 505, 506, 511 e 514) e o crédito pactuado já foi ultrapassado de muito, sendo irrelevante se o cálculo para isto deve ser efetuado por meio da paridade em 31-12-99 ou nas várias datas de pagamento, pois, se trata de mero número indicativo. Também não houve o reconhecimento por parte da autuada, nem contábil nem fiscalmente, das variações monetárias ativas decorrentes de mútuo com empresas coligadas, como determina a legislação.

Ora, como já disse a autoridade julgadora singular, "apesar da existência de vários documentos com a menção de pagamento de dividendos, não há prova efetiva de que esta tenha sido a verdadeira natureza dos referidos desembolsos, além de a contribuinte afirmar que o registro desta expressão foi por mero equívoco de um empregado, parecendo bastante estranho, porém, a repetição deste erro por vários anos seguidos. O que se conclui então é que de fato não é possível caracterizar-se com precisão qual a verdadeira origem desta transferência de numerário da impugnante para uma de suas sócias, amoldando-se este fato exatamente à situação prevista no parágrafo primeiro do artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995".

São meios de prova admitidos no Direito Brasileiro (Art. 136 do Código Civil, Art. 138 do Código Comercial e Arts. 252 e 253 do Código de Processo): (1) – instrumentos; (2) – os documentos públicos e particulares; (3) – os atos processados em juízo; (4) – a confissão, incluindo-se nesta o depoimento da parte; (5) – presunção e indícios e (6) – exames, inclusive vistoria e arbitramento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

Não se pode questionar a validade do emprego de indícios, para a partir deles provarem-se situações que, face a particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma. A suplicante deveria apresentar alguma razoabilidade na operação, já que não faz sentido, uma empresa emprestar dinheiro sem nunca receber um centavo de volta, apesar da passagem de vários anos. Tudo faz crer que se trata de pagamentos sem causa contabilizados como se empréstimos fossem.

É fato que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode questionar a validade do emprego de indícios para mediante ilações deles extraídas provarem-se situações que, face a particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma.

A Propósito de presunção, valemo-nos do magistério de Gilberto de Ulhôa Canto (Presunções no Direito Tributário – Resenha Tributária – SP 1991 – pág. 3 e 4), que assim leciona:

“...

2.2 – Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos, aquilo que é verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexos causal lógico que o liga aos dados antecedentes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

2.3 – As presunções podem ser, segundo a sua origem, a) simples ou comuns, quando inferidas pelo raciocínio do homem a partir daquilo que ordinariamente acontece, ou b) legais ou de direito, quando estabelecidas na lei. Em ambos os casos terá de haver nexos causal entre duas situações (a atual e a sua conseqüente); a diferença entre elas consiste apenas em que no segundo é a lei que recorre à presunção, enquanto que no primeiro é o seu aplicador ou intérprete que a formula. Daí, a conseqüente distinção entre as duas figuras possíveis da presunção, a que incide na própria elaboração da norma (direito substantivo) e a que constitui modalidade probatória (direito adjetivo).

2.4 – Segundo a sua força, as presunções podem ser: a) relativas (júris tantum) ou absolutas (júris et de jure). Nas do primeiro tipo a norma é formulada de tal maneira que a verdade legal enunciada pode ser elidida pela prova de sua irrealidade. Nas do segundo tipo, pelo contrário, tem-se como certo aquilo que a norma previu, até mesmo em face da eventual prova de que na realidade a previsão deixou de materializar-se.”

Enfim, nos autos ficou claramente evidenciado, através de uma série de indícios, que os pagamentos de despesas de comissão sobre vendas no exterior, pagamentos de despesas de assessoria, pagamentos de despesas de consultoria técnica, bem como os empréstimos realizados a EFX Investimentos e Participações Ltda., carecem de lastro comprobatória da efetividade dos mesmos, ou seja, não há prova subsidiária nos autos que possam validar os valores lançados. Sendo que nestes casos está clara a existência de indícios de que os pagamentos foram sem causa, já que o suplicante não trouxe aos autos nenhuma prova subsidiária de que o fato aconteceu conforme a sua alegação. Situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública, através dos agentes do fisco, ter de provar que a suplicante não teve a contrapartida dos serviços prestados, competirá a ela produzir a prova da improcedência da presunção.

E, como no direito processual brasileiro, para provar-se um fato, são admissíveis todos os meios legais, inclusive os moralmente legítimos ainda que não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

especificados na lei adjetiva e, sendo livre a convicção do julgador, não há razões para se aceitar as alegações da suplicante.

Em suma, restou provado, pela fiscalização, que a conjugação dos pagamentos efetuados com o preceito legal contido no art. 61 e parágrafos, da Lei n.º 8.981/95, atributivo de efeito àquele acontecimento, compõe o fato jurídico gerador do imposto de renda na fonte ali vislumbrado. Nestes termos, e por ser da essência daquele dispositivo, torna-se necessário a discussão sobre a necessidade ou não da identificação do beneficiário e da origem da operação, bem como do nexos causal com o emitente (comprovação da operação ou a sua causa).

Diz o diploma legal - Lei n.º 8.981, de 1995:

Art. 61 - Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

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

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

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

Todavia, em que pese tudo isso, data máxima vênia, entendo que ficou perfeitamente definido o fato gerador do IRF com base no artigo 61 da Lei n.º 8.981/95. Já que o seu aparente nó górdio situa-se na fronteira entre a ocorrência ou não da efetuação do pagamento dos valores lançados, pressupostos materiais para o necessário enquadramento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

naquele tipo legal. Como restou devidamente comprovado nos autos que os pagamentos existiram, cumpriu-se o preceito básico para o afloramento do fato gerador do imposto de renda na fonte tipificado naquele dispositivo legal.

É fato que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode apresentar prova incontestada de fato negativo, como por exemplo, no caso da lide, que os pagamentos não existiram. Nesses casos admite-se que a prova se faça por meios dos lançamentos existentes, cabendo à parte demandada a contraprova de que os pagamentos efetuados se destinaram a beneficiário identificado, comprovando a respectiva operação. Aqui, neste processo, não há necessidade alguma, já que a própria suplicante é confessa que houve a efetiva realização dos pagamentos, contesta, porém, que se trata de operações normais da empresa, devidamente escrituradas e contabilizadas.

É remansoso nos autos que houve a realização dos pagamentos. Entretanto, se a suplicante não trouxe aos autos documentação comprobatória suficiente para demonstrar que os pagamentos se destinaram a pessoas identificadas, com a devida comprovação da operação e a sua respectiva causa, está evidente, que os recursos foram repassados a beneficiário sem causa, ou seja, não ficou comprovada a operação ou a sua causa.

Ora, só no fato de não haver a identificação de quais são os beneficiários reais dos recursos providos pela suplicante, e se houve a identificação e não restando comprovada a operação ou a sua causa, já estariam caracterizadas com perfeição as hipóteses previstas no artigo 61, da Lei nº 8.981/95.

No presente caso, existem comprovantes indicando como beneficiário os reais destinatários dos recursos, porém, não ficou comprovada a operação ou causa dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

pagamentos realizados, razão pela qual a fiscalização considerou ilícito os procedimentos, porque, entendia que estes revelavam a intenção clara da recorrente em omitir a verdadeira intenção do repasse dos recursos.

É de se esclarecer, que é cristalino que os pressupostos de incidência são diversos, ou seja, “quando não for indicada a operação”, “quando não for indicada a causa”, e “quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário”. Como também é evidente que os pressupostos de incidência previstas neste artigo não são cumulativos, ou seja, basta ocorrer um deles para que flore o fato gerador do imposto de renda na fonte.

Entendo que é inútil examinar se a escrituração era regular ou não, ou se o valor encontrava-se ou não escriturado, pois o artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, é claro ao dispor que “a incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.” No caso sob exame a contribuinte, com ou sem escrituração regular, não logrou provar a causa do pagamento objeto da autuação.

Entendo que está perfeitamente caracterizada a hipótese descrita na lei – a falta de comprovação da causa do pagamento realizado -, por lado, são totalmente descabidas as alegações de que o pagamento está escriturado regularmente com a emissão do documentário fiscal relativo as operações, já que não foi comprovado a operação ou a sua causa.

Ora, o efeito da presunção “jús tantum” é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo se o quisesse apresentar provas da efetiva operação ou causa. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada ou quase nada



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada de que os pagamentos foram realizados a beneficiário sem causa.

Enfim, a matéria se encontra longamente debatida no processo, sendo despiciendo maiores considerações, razão pela qual, estou convicto que a farta documentação carreada aos autos não só evidencia como comprova de forma inequívoca o desembolso indevido de recursos da empresa para outros fins que não o pagamento de despesas ou custos operacionais. Resta evidenciado nos autos que a exação não resulta de mera presunção ou suspeita, tendo, ao contrário, respaldo em fatos documentados.

Quanto à argumentação apresentada pelo recorrente de que a aplicação da taxa SELIC é inadmissível, já que desobedece regra contida no art.161, § 1º do CTN e art. 192, § 3º da CF, não tem razão a suplicante, pela razões abaixo elencadas.

Não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Quarta Câmara, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através dos chamados controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

A ser verdadeiro que o Poder Executivo deva inaplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

A evolução do direito, como quer a suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior, consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Desta forma, entendo que o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, tal qual consta do lançamento do crédito tributário.

Para ampliar e melhorar as argumentações do presente voto, não posso deixar de citar o entendimento, na matéria, do Conselheiro Roberto William Gonçalves, nobre colega desta Quarta Câmara, exposto no acórdão nº 104-18.222 de sua lavra, donde destaco alguns fundamentos:

“Quanto a SELIC, quer por sua origem, quer por sua natureza, quer por suas componentes, quer por suas finalidades específicas, todos não a coadunam com o conceito de juros moratórios a que se reporta o artigo 161 do CTN. Este Relator, em outras oportunidades, igualmente já se manifestou acerca de tais impropriedades, na mesma linha do STJ.

No caso, entretanto, há duas questões fundamentais: a primeira trata-se de decisório sobre incidente de inconstitucionalidade em torno da aplicação da taxa SELIC para fins tributários. Matéria, portanto, ainda objeto de apreciação pelo STF, na forma do artigo 102, I, a e III, b, da Carta Constitucional de 1988.

A segunda é que, se a taxa SELIC não pode ser integrada no conceito de juros moratórios, exceto “fortiori legis”, impõe-se solucionar os dois lados da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

equação: se ao Estado for vedado utilizar-se da SELIC para cobrança de exações em mora, igualmente não lhe poderá ser legalmente imposta a restituição de indébitos tributários adicionados da mesma taxa SELIC, como mora. Assim, não se pode excluir a SELIC no âmbito tributário apenas na ótica do Estado credor. Sob pena de inequívoco desequilíbrio financeiro nas relações fisco/contribuinte.

Do exposto impõe-se concluir que, até que disposição legal, ou decisão judicial definitiva, reconheça das impropriedades da SELIC no contexto do artigo 161 do CTN, e deste a retire, sua permanência se torna objetiva não só para preservação do equilíbrio financeiro de créditos/débitos tributários, como em respeito à constitucional isonomia tributária, prescrita no artigo 150, II, da Carta de 1988, sejam os contribuintes credores, sejam devedores da União."

Finalmente, nota-se nos autos que autoridade lançadora aplicou a multa de lançamento de ofício cobrada juntamente com o tributo, e nos termos do artigo 7º, I, § 1º do Decreto n.º 70.23/72, o primeiro ato praticado por iniciativa do fisco, formalmente cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária, exclui a espontaneidade e, conseqüentemente, cabível é a penalidade prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91. Ou seja, o Auto de Infração deverá conter entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável. Assim, A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto sujeita o contribuinte aos encargos legais correspondentes. Sendo perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei nº 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Como é sabido, a multa de mora tem natureza indenizatória, visa essencialmente recompor, ainda que parcialmente, o patrimônio do Estado pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária e a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, é uma pena de natureza tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

A denominada multa “ex-officio” é aplicada, de um modo geral, quando a Fiscalização, no exercício da atividade de controle dos rendimentos sujeitos à tributação, se depara com situação concreta da qual resulte falta de pagamento ou insuficiência no recolhimento do tributo devido. Vale dizer, a penalidade tem lugar quando o lançamento tributário é efetivado por haver o contribuinte deixado de cumprir a obrigação principal, e dessa omissão, voluntário ou não, resulte falta ou insuficiência no recolhimento do imposto devido.

Quanto aos Autos de Infrações de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre a Redução do Lucro Líquido e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em tratando-se de tributação decorrente, o julgamento daquele apelo principal, ou seja, Imposto de Renda Pessoa Jurídica, deve, a princípio, se refletir nos presentes julgados, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação decorrente/reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito. Considerando que, no presente caso, a autuada não conseguiu lograr comprovação de que não ocorreu a redução da base de cálculo, deve-se manter, na íntegra, o exigido nos processos decorrentes, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as exigências quer a formalizada no processo principal quer as dele originadas (lançamentos decorrentes) repousam sobre o mesmo suporte fático.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 27 de fevereiro de 2003


NELSON MALLMANN



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ROBERTO WILLIAM GONÇALVES

Comungo com as conclusões do Ilustre Relator, exceto quanto á exigência do imposto de renda na fonte, ao amparo do artigo 44 da Lei n. 8.541/92. Isto porque o dispositivo legal em questão diz respeito a sócios, acionistas ou titular da da pessoa jurídica, "verbis":

" Art. 44.- A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica."

Por via de consequência, face ao princípio da estrita legalidade, CTN, art. 97, quer sobre os valores de despesas de comissões pagas à empresa International Iron Company Incorporated, quer as despesas de viagens , ambas glosadas no ano calendário de 1995, não cabe a exigência do imposto na fonte ao amparo do dispositivo legal supra transcrito. Porquanto, não foi estabelecida, nos autos, qualquer relação dos beneficiários como com o quadro de sócios ou acionistas da pessoa jurídica. Condição legal estrita e essencial à sustentação da exigência tributária em comento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10108.000477/00-51
Acórdão nº. : 104-19.226

Nessa ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso para afastar da exigência tributária o Imposto de Renda na fonte sobre a redução do Lucro Líquido, lançado com base no art. 44 da Lei n 8.451/92, relativo ao ano base de 1995.

Sala das Sessões - DF, em 27 de fevereiro de 2003

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a long horizontal stroke, positioned above the name of the signatory.

ROBERTO WILLIAM GONÇALVES