



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.728477/2015-68
Recurso Voluntário
Resolução nº 3302-001.922 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2021
Assunto COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO
Recorrente GARBO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Lima Abud, Walker Araujo, Larissa Nunes Girard, Jose Renato Pereira de Deus, Paulo Regis Venter (suplente convocado), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente). Ausente o conselheiro Vinicius Guimaraes, substituído pelo conselheiro Paulo Regis Venter.

Relatório

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

Os Autos de Infração (AIs) de 17 de dezembro de 2015 (fls. 235 a 249) exigem o recolhimento de crédito tributário no montante de R\$ 806.811,68, conforme discriminado abaixo:

	TRIBUTO	JUROS DE MORA	MULTA PROPORCIONAL	TOTAL
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS	317.146,82	107.886,99	237.860,13	662.893,94
Programa de Integração Social – PIS	68.854,23	23.422,82	51.640,69	143.917,74

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-001.922 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728477/2015-68

Descrição das Infrações Imputadas

Auto de Infração COFINS

O autuante, fazendo remissão ao Termo de Verificação Fiscal de fls. 228 a 232, atribui à autuada, em síntese, as seguintes infrações:

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA PADRÃO.

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS.

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012: Art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991; Art. 5º da Lei nº 10.833/2003. Art. 2º, caput, da Lei 10.833/03. Art. 1º da Lei nº 10833/03, com as alterações do art. 21 da Lei 10.865/04 e pelo art. 17 da Lei nº 10.945/09. Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações do art. 21 da Lei da Lei 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 18 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 5º da Lei nº 11.787/08.

Auto de Infração PIS

O autuante, fazendo remissão ao Termo de Verificação Fiscal de fls. 235 a 249, atribui à autuada, em síntese, as seguintes infrações:

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA PADRÃO.

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO PARA O PIS.

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012: Art. 1º da Lei 7/70. Art. 4º da Lei 10.637/02. Art. 2º da Lei 10.637/02. Art. 1º da Lei nº 10.637/02 com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 42, inciso III, alínea “c” da Lei nº 11.727/08 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09. Art. 3º da Lei nº 10.637/02.

Termo de Verificação Fiscal

O autuante em 09 de abril de 2015 intimou a autuada para apresentar demonstrativo contendo a análise dos valores declarados como Aluguéis constantes na DIPJ EX 2013 AC 2012 Ficha 05d item 16 no valor de R\$ 12.515.296,48, compondo os valores mensais e total anual para bem locado e apresentando contratos de aluguel e comprovantes de pagamento.

Ao serem analisados os comprovantes de pagamentos de aluguéis e a planilha apresentada pela autuada, em 04 de maio de 2015, verificou-se que quase a totalidade dos comprovantes (aproximadamente 99%) não tinham validade por não apresentarem a chancela / autenticação bancária comprobatórias do efetivo pagamento.

Em 26 de agosto de 2015 a autuada foi intimada a apresentar todos os comprovantes válidos faltantes (TED, depósito em conta corrente do locador, boleto bancário devidamente autenticado, extrato bancário no qual conste o referido débito, borderô, etc).

Em 9 de setembro de 2015 a autuada informou que seus pagamentos são efetuados, na maioria, por intermédio do sistema PAG-FOR do Bando Bradesco S/A enviando anexo contendo comprovantes de pagamento de aluguéis extraído do PAG-FOR com identificação da loja /filial e do locador.

Em 22 de setembro de 2015 a intimação de 26 de agosto foi reiterada.

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-001.922 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728477/2015-68

A partir de então, em diversas datas a autuada apresentou a documentação requerida e finalizando em 27 de novembro de 2015 apresentou os comprovantes de pagamento do mês de janeiro de 2013 que se referiam a despesas de aluguéis de dezembro de 2012.

Da análise da documentação apresentada pela autuada verificou-se uma diferença de R\$ 4.172.984,09, conforme discriminado na tabela abaixo: (fl. 4 do Termo de Verificação de fls. 228 a 232)

(...)

Abaixo transcreve-se a fundamentação adotada pela fiscalização para a lavratura do Termo de Verificação Fiscal.

No caso em questão, a contribuinte não apresentou os documentos referentes a parte das despesas no valor de R\$ 4.172.984,09.

Para fins de determinação da base de cálculo, podem ser deduzidos, os valores das despesas e custos incorridos no mês, relativos aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, utilizados nas atividades da empresa, mas devidamente comprovados e nas condições previstas na Lei nº 10.637, de 2002, art.1º, §3º e Lei 10.833, de 2003, art. 1º § 3º; IN SRF nº 247, de 2002, art. 24.

Da Impugnação.

A autuada tomou ciência dos Autos de Infração em 18 de dezembro de 2015 conforme Aviso de Recebimento de fls 3266 e 3267.

A autuada apresentou, em 19 de janeiro de 2016, Impugnação (fls. 256 a 3214).

Preliminarmente, em síntese, a autuada alega cerceamento ao seu direito ao contraditório e à ampla defesa solicitando que o AI seja declarado improcedente porque além dos valores glosados não terem sido especificamente discriminados por lançamento individualizados também não teria sido demonstrada a motivação destas glosas.

A Impugnante é tradicional comerciante de vestuário masculino, há mais de 70 anos no mercado e atualmente com 50 lojas espalhadas em grande parte do Brasil. Referidos pontos de venda são fundamentais para o desenvolvimento das suas atividades, uma vez que os seus produtos são comercializados exclusivamente em lojas físicas.

Devido ao seu porte econômico, a Impugnante é contribuinte do PIS e da COFINS sob a sistemática não-cumulativa, caracterizada pela apropriação de créditos com base nos dispêndios autorizados pelo artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Dentre as despesas que autorizam a apropriação de créditos das contribuições ao PIS e da COFINS, encontram-se os aluguéis de prédios, utilizados nas atividades da empresa:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)

IV- aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa

Com base no texto da lei, a Impugnante apropria regularmente as despesas de aluguel dos prédios onde estão localizados os seus estabelecimentos, somente depois de confirmado o seu pagamento a pessoas jurídicas. Por essa razão, os créditos de PIS e COFINS apropriados pela Impugnante sobre os aluguéis são registrados na DACON do mês de pagamento e não no mês de competência dos respectivos aluguéis.

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-001.922 - 3ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728477/2015-68

Entretanto, segundo menciona a autoridade fiscal na fl. 4 do TVF, as despesas de aluguel registradas na DACON pela Impugnante, no valor de R\$ 4.172.984,09, não seriam dedutíveis, pois não teriam sido apresentados os documentos correspondentes a essas despesas.

Nada obstante, conforme será demonstrado nas linhas a seguir, as despesas objeto de glosa pela autoridade fiscal foram efetivamente comprovadas, escrituradas e pagas, conforme evidenciado pelos documentos apresentados em fase de fiscalização, que novamente são colacionados. E o que será demonstrado nas linhas a seguir.

De acordo com a descrição do TVF anexo ao Auto de Infração, o lançamento de PIS e COFINS decorreu da glosa de despesas de aluguel não comprovadas pelos documentos apresentados no curso do RPF/MPF nº 08.1.65.00-2014-01444-7. Portanto, o objetivo do presente tópico é demonstrar que todos os aluguéis apropriados como despesa pela Impugnante dispõem de documentação comprobatória pertinente.

Ao longo do texto do TVF, a autoridade fiscal não elaborou comentários específicos sobre quais pagamentos de aluguel foram mantidos para fins de apuração do crédito das contribuições sociais e quais pagamentos foram objeto de glosa. Tampouco esclareceu quais os seus critérios para aceitar alguns documentos e rejeitar outros, mesmo porque a documentação apresentada Apesar de todos os documentos anexos a esta impugnação já terem sido apresentados anteriormente, a Impugnante decidiu apresentá-los novamente. Para facilitar a análise por esta DRJ, a Impugnante separou a documentação por dia de pagamento (Doe. 2 a 112), critério empregado pela autoridade fiscal para analisar os comprovantes e tentar demonstrar a origem do lançamento tributário.

Além dos relatórios de pagamento, a Impugnante apresentará os boletos de cobrança de aluguel ou a ordem de pagamento do aluguel, documentos pertinentes para a escrituração da despesa no mês de competência. A ordem de pagamento corresponde ao "Controle de Locação" e "Controle de Vencimentos", documentos preparados pela Impugnante com base em disposições contratuais ou orientações do locador.

A grande maioria dos pagamentos, como antecipado, foi feita pelo sistema eletrônico de pagamento de fornecedores do Banco Bradesco, de modo que esses pagamentos serão comprovados por meio dos comprovantes de pagamento emitidos pelo sistema PAG-FOR do Bradesco. Os demais pagamentos, realizados por cheque ou depósito em conta-corrente em agências bancárias serão comprovados com impressão mecânica no boleto, comprovante impresso pelo caixa da agência, ou recibo de pagamento assinado pelo locador.

Por fim, a Impugnante apresenta também os contratos de locação (Doe. 113), a fim de confirmar os termos, condições e valor dos imóveis alugados pela Impugnante.

Tendo em vista o fato de a autoridade fiscal não ter apontado expressa e individualmente quais comprovantes foram reconhecidos e quais foram rejeitados, a Impugnante se vê obrigada a demonstrar, mais uma vez, a efetividade de todas as despesas de aluguel incorridas no ano de 2012, independentemente das informações constantes no Anexo I do Auto de Infração.pela Impugnante foi bastante uniforme e autoexplicativa.

Subsidiariamente a autuada alega descabimento de juros moratórios sobre a multa de ofício.

Na remota hipótese de parte ou todo o Auto de Infração em apreço ser julgado procedente, o que se admite apenas para efeitos de argumentação, não devem ser aplicados juros de mora sobre o valor da multa lançada de ofício.

Como se sabe, nos casos de lançamento de ofício formalizado por auto de infração, os juros de mora, calculados pela taxa SELIC, vêm sendo exigidos também sobre o valor

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-001.922 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728477/2015-68

da multa lançada de ofício, sob a justificativa de que essa penalidade se enquadra no conceito de "crédito tributário" de que trata o artigo 161 do CTN.

Que a obrigação acessória possa dar origem a crédito tributário, não se discute. Isto decorre do artigo 113, § 1º do CTN ("A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente"), combinado com o artigo 139, também do CTN ("O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta").

O que se deve indagar, contudo, é se a expressão "crédito" contida no artigo 161 do CTN engloba todo e qualquer crédito tributário, seja revestido de natureza de estritamente tributária, seja relativo a penalidade pecuniária. Confirma-se, por oportuno, o que dispõe a referida norma:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária...)

A penalidade pecuniária lançada dá origem a um crédito tributário. Crédito que, nos termos do já referido artigo 139 do CTN, possui a mesma natureza que a obrigação correspondente. Nada obstante, essa categoria de crédito tributário não se encontra abrangido pelo escopo material do artigo 161.

O legislador, com efeito, fez questão de ressaltar que a cobrança de juros sobre o crédito tributário não impede a imposição de penalidades. Isto permite concluir que o artigo 161 abrange tão somente aqueles créditos tributários que, por sua natureza, possam estar sujeitos a penalidades.

O crédito tributário decorrente da obrigação penal tributária, por já ser penalidade, não está sujeito a ulterior sanção. Logo, é mister concluir que esta categoria de crédito tributário não está abrangida no artigo 161. Assim não fosse, dever-se-ia supor, para que se mantivesse a coerência do dispositivo, que a imposição de juros de mora sobre a penalidade pecuniária não prejudicaria a imposição de penalidades sobre aquela; dever-se-ia assumir, então, que o artigo estaria ressaltando a possibilidade imposição de multa sobre multa, o que não se admite, em razão da vedação ao bis in idem.

Ao final de sua Impugnação a autuada requer além do recebimento e o regular processamento da Impugnação que o Auto de Infração seja cancelado e, também, a produção de todas as provas admitidas em direito.

Por fim, solicita a autuada que todas as intimações referentes a este processo administrativo sejam remetidas ao endereço da autuada bem como para o escritório de seus advogados.

A autuada conclui a sua Impugnação alegando que:

a Impugnante comprovou a efetividade das despesas por meio de comprovantes adequados, motivo pelo qual a glosa das despesas é improcedente;

o lançamento carece de motivação, dado que as razões para rejeitar grandeparcela de documentos apresentados pela Impugnante é desconhecida. Afiscalização alega que a glosa corresponde às despesas não amparadas por documentos, mas o valor do lançamento leva à conclusão de que despesas comprovadas por meio de comprovantes também foram objeto de glosa;

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-001.922 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728477/2015-68

o lançamento não apresenta informações suficientes para confirmar se o seu valor do lançamento foi calculado corretamente, o que abre margem para adiscricionabilidade pela autoridade fiscal;

a demonstração do valor do lançamento tributário não identifica os pagamentos objeto de glosa, o que prejudica o direito de defesa e não atende aos requisitos da atividade vinculada da fiscalização; e

subsidiariamente, descabe a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.

A autuada finaliza a sua Impugnação solicitando o recebimento e o regular processamento da sua Impugnação e que o Auto de Infração seja cancelado. Requer, ainda, a produção de todas as provas admitidas em direito.

Por fim, solicita a Impugnante que todas as intimações e comunicações referentes ao presente processo administrativo sejam remetidas ao endereço da Impugnante, constante do cadastro da Receita Federal do Brasil, bem como para o escritório de seus advogados infra assinados, localizado na Avenida Brigadeiro Faria Lima, nº 1.355, 16º andar, CEP 01452-919, São Paulo, Capital.

Em 11 de março de 2016 a autuada requereu a suspensão do crédito tributário objeto deste Processo Administrativo Fiscal (PAF) por ter recebido em sua Caixa Postal Eletrônica comunicado advertindo-a de que seria incluída no Cadastro Informativo dos Créditos Não Quitados do Setor Público Federal (CADIN) caso não regularizasse o débito discutido neste PAF. (fls. 3218 a 3264).

Da Diligência.

Em 27 de março de 2018 foi exarado Despacho de Diligência (fls. 3274 a 3276) no qual se solicita as seguintes providências: (I) Com base na documentação apresentada pelo autuado informar quais os documentos foram aceitos e quais foram rejeitados para fins de comprovação de pagamento; (II) Informar os valores aceitos para fins de comprovação dos pagamentos para cada documento comprobatório apresentado, declinando o motivo da rejeição/aceitação parcial ou integral do documento. (III) Verificar e informar o efetivo pagamento das despesas glosadas e das aceitas e (IV) Cientificar o autuado reabrindo o prazo de 30 dias para manifestação.

Em 09 de maio de 2019 foi emitida Informação Fiscal (IF) (fls. 5910 a 5957), pelo AFRFB Wellington José Fernandes, no qual a fiscalização afirma que foram comprovadas despesas de aluguéis no valor de R\$ 5.555.868,03. Assim restaram sem comprovação R\$ 5.801.240,00.

Desta feita também foram desconsiderados valores relativos a despesas com condomínio, fundo de promoção de shopping, IPTU, energia elétrica, ar condicionado, cessão de uso, dentre outras.

No TVF de 17 de dezembro de 2015 o valor glosado foi de R\$ 4.172.984,09. Na IF de 09 de maio de 2019 o valor desconsiderado foi de R\$ 5.801.240.

Do TVF para a IF ocorreu um incremento de R\$ 1.628.255,91 decorrentes da desconsideração de despesas com condomínio, fundo de promoção de shopping, IPTU, energia elétrica, ar condicionado, cessão de uso, dentre outras que foram lançadas à título de aluguéis.

Da Manifestação à Diligência

A autuada tomou ciência da IF em 09 de maio de 2019 (fl. 5963) e em 10 de junho de 2019 a autuada apresentou Manifestação à Diligência (fls. 5974 a 5986).

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-001.922 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728477/2015-68

Na sua Manifestação à Diligência (MD) (fls. 5974 a 5986) a autuada tece comentários sobre: Dedutibilidade das despesas inerentes ao aluguel (item 2.1 do MD), Confirmação da nulidade do Lançamento (item 2.2 do MD), Equívocos cometidos pela Autoridade Fiscal e ao final requer que a Manifestação à Diligência seja analisada em conjunto com a impugnação e todo o conjunto probatório anexados aos autos a fim de cancelar as exigências PIS e COFINS em sua integralidade.

De acordo com as alegações apresentadas no Termo de Verificação Fiscal ("TVE"), do total de R\$ 11.357.108,03, apropriados como despesas de aluguel na DACON, a Impugnante teria apresentado à fiscalização comprovantes de pagamento no valor de R\$ 7.184.123,94. Consequentemente, a diferença não comprovada, no montante de R\$ 4.172.984,09, foi objeto de glosa para fins de lançamento do PIS e da COFINS, sob a sistemática não cumulativa.

Em 09/05/2019, a Requerente foi então intimada do Relatório "Informação Fiscal" ("Relatório"), às fls. 5910 do processo, nos termos do qual a fiscalização teria reconhecido como despesa de aluguel apenas o equivalente a R\$ 5.555.868,03, valor inferior ao quanto reconhecido quando da lavratura do auto de infração (R\$ 7.184.123,94). Isto é, a diligência chegou a resultado distinto daquele obtido pela autoridade lançadora.

Em análise das justificativas e conclusões do Relatório, a Requerente identificou que a fiscalização teria ainda cometido uma série de equívocos quando da apreciação da documentação na diligência e, como resultado, parte substancial dos documentos anexados aos autos não foram considerados. Ademais, a fiscalização não acatou para fins de comprovação de dispêndios despesas inerentes aos alugueis, tais como energia elétrica, condomínio, IPTU, dentre outras.

Conforme se verá a seguir, as conclusões do Relatório não refletem a totalidade dos valores efetivamente despendidos a título de aluguel.

Segmndo menciona a autoridade fiscal às fls. 04 do TVF, as despesas de aluguel registradas na DACON pela Impugnante, no valor de R\$ 4.172.984,09, não seriam passíveis de crédito, pois não teriam sido apresentados os documentos correspondentes a essas despesas. Esta é a única justificativa apresentada pela autoridade lançadora para lavratura do auto de infração.

Ocorre que uma vez apreciados os comprovantes de pagamento dos alugueis, em sede de diligência, a fiscalização apresentou as seguintes conclusões:

Após a análise dos comprovantes de pagamento de aluguel, verificamos que o contribuinte acabou contabilizando outras coisas como despesas de Aluguel, na maioria dos casos eram despesas com Condomínio, despesas com Fundos de Promoção dos Shoppings, despesas de IPTU, despesas de energia elétrica, despesas de ar condicionado, despesas de cessão de uso, entre outras despesas. Em alguns casos, essas outras despesas estavam separadas em boletos distintos ao do Aluguel e outras despesas estavam embutidas dentro do boleto/fatura de aluguel. Tivemos situações em que não foram apresentados comprovantes e também comprovantes totalmente ilegíveis.

No entendimento da fiscalização, despesas intrínsecas ao aluguel discriminadas nos respectivos boletos sob outras rubricas não seriam válidas, para fins tributários, como despesas com aluguel, ainda que exigidas no âmbito deste contrato. Ocorre que tais despesas são parcela inerente e obrigatória do contrato de aluguel, devendo ser entendidas como parte integrante do próprio contrato, nos termos do art. 23 da Lei nº 8.245/91 ("Lei de Locações").

O art. 3º, inciso IV, da Lei nº 10.833/03 permite o creditamento de gastos relativos a "alugueis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa". Nesse contexto, a Requerente apura créditos de PIS/COFINS

Fl. 8 da Resolução n.º 3302-001.922 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728477/2015-68

sobre os valores despendidos com a locação dos estabelecimentos onde tem localizados os seus pontos de venda.

A fruição do imóvel para estes fins não pode ser resumida em mera utilização do espaço físico. Para atingir o seu objetivo precípua (i.e. comercializar vestuário masculino), a Requerente precisa manter o local devidamente regularizado e equipado. Como os dispêndios incorridos para este fim são inerentes ao próprio contrato de aluguel, em muitos casos as despesas são pagas por meio do próprio boleto de aluguel.

Ora, não estamos aqui tratando de despesas avulsas que, por qualquer equívoco, acabaram sendo creditadas como se aluguéis fossem. O que a diligência coloca em jogo é a suposta impossibilidade de despesas inerentes ao próprio contrato de aluguel serem creditadas sob esta rubrica. Esta alegação não foi suscitada pelo auto de infração e, de toda forma, não é procedente.

Tais valores compõem, portanto, a remuneração devida ao locador, cabendo a este fornecer recibo discriminado do aluguel e encargos. Nos termos do art. 44, I da mesma Lei de Locações, a recusa no fornecimento de recibo configura crime de ação pública, punível com detenção.

Ora, o próprio fato de serem exigidas na mesma fatura, nos exatos termos da Lei, demonstra que estas despesas nada mais são que dispêndios acessórios ao contrato de aluguel, pagos em virtude da relação contratual firmada. Neste contexto, o que se verifica é que as despesas assumem a mesma natureza dos pagamentos pelo direito de uso do imóvel. (grifos no original)

Assim, as despesas que a fiscalização chamou de "outras coisas" são, na realidade, despesas acessórias ao aluguel, que não apenas possuem vínculo direto com a utilização do imóvel, como a mesma natureza do aluguel em si.

A própria Receita Federal reconhece a vinculação destes dispêndios ao imóvel, ao dispor, no art. 31, §1º da IN nº 1.500/14, que os encargos tributários e despesas com condomínio somente poderão reduzir o valor da tributação sobre o aluguel quando o ônus tenha sido do locador. Isto é, regra geral, tais despesas integram o próprio valor do aluguel.

Especificamente no caso da Requerente, em muitos casos, a vinculação ao aluguel resta especificada no próprio contrato.

Como se nota, estas despesas são incorridas em razão de obrigações contratuais da Recorrente como locatária do imóvel. Assim, ao contrário do que sugere a fiscalização em sede de diligência, este tipo de pagamento não pode de forma alguma ser entendido como desvinculados do aluguel em si.

Especificamente com relação à energia elétrica, ainda que assim não fosse, não se pode perder de vista que o art. 3º, III traz disposição específica sobre a possibilidade de apuração de créditos de PIS/COFINS sobre os valores incorridos com energia elétrica "nos estabelecimentos da pessoa jurídica". Frise-se que ao contrário do que observa com relação a outros incisos do mesmo artigo, o inciso III não traz restrições quanto à sua aplicação para a atividade comercial, sendo plenamente aplicável às empresas de maneira geral.

Nesse sentido, independentemente do enquadramento das despesas escrituradas pela Requerente como aluguéis ou despesas inerentes a este contrato, resta claro que devem ser entendidas como passíveis de creditamento pelo PIS e COFINS o valor total dos boletos acostados aos autos.

Considerando a inexistência de registros com relação aos critérios utilizados por ocasião da lavratura do auto, há de se reconhecer que o cumprimento das providências

Fl. 9 da Resolução n.º 3302-001.922 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728477/2015-68

determinadas pela DRJ só seria possível pela própria autoridade lançadora. Ocorre que o Fiscal incumbido desta tarefa foi o Sr. Wellington José Fernandes, e não a Sra. Eli Guedes da Silva, responsável pela lavratura do auto de infração.

Assim, na impossibilidade de compreender e replicar os critérios utilizados pela Sra. Eli Guedes da Silva quando da lavratura do auto de infração, o Sr. Wellington José Fernandes acabou refazendo o trabalho da autoridade lançadora, o que resultou na adoção de critérios distintos e ampliação da base de cálculo utilizada no lançamento.

Frise-se que a modificação de critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento é expressamente vedada, nos termos do art. 146 do CTN, sendo permitida a revisão do lançamento apenas nas hipóteses do art. 149, que não se amoldam ao caso presente.

Nesse contexto, a diligência mostra-se totalmente inócua, haja vista que foi incapaz de justificar os critérios utilizados pela autoridade lançadora e apresentou conclusões que não possuem o condão de produzir quaisquer efeitos práticos no âmbito do lançamento. (grifos no original)

Há de se reconhecer, contudo, que as divergências entre os valores aceitos no auto de infração e aqueles acatados pela diligência confirmam a completa nulidade do lançamento. Isso porque se nem mesmo a própria administração tributária foi capaz de explicar a metodologia utilizada no auto de infração para a glosa das despesas relativas aos aluguéis, não restam dúvidas de que a motivação para a glosa é totalmente desconhecida e impossível de ser justificada. Assim, padece o auto de infração de nulidade material. (grifos no original)

As conclusões da fiscalização constam do Relatório objeto da presente Manifestação. Conforme já explicitado, a fiscalização considerou como pagamentos de aluguel apenas os valores discriminados sob esta rubrica, tendo desconsiderado despesas obrigatoriamente exigidas por Lei e intrínsecas aos aluguéis, tais como energia elétrica, condomínio, IPTU, dentre outras. Conforme demonstrado no tópico anterior, tais despesas são inerentes ao contrato de aluguel, devendo ser entendidas como parte deste contrato.

Ainda que o critério utilizado pela fiscalização fosse admissível - o que se cogita apenas para fins de argumentação - fato é que a autoridade fiscal cometeu uma série de equívocos com relação à análise individual dos comprovantes, motivo pelo qual as conclusões constantes deste documento devem ser devidamente ponderadas pelo órgão julgador em primeira instância.

A fiscalização aceitou como válidos para comprovação das despesas com aluguel apenas os pagamentos comprovados mediante comprovante de pagamento e boleto de aluguel. Nos casos em que foi apresentado o comprovante de pagamento, sem o respectivo boleto, ainda que com a devida comprovação da relação obrigacional por meio de contrato, a fiscalização optou por desconsiderar integralmente o pagamento.

Assim, não pode subsistir o critério utilizado pela autoridade fiscal para rejeição das despesas com aluguel nos casos em que foi apresentado comprovante de pagamento suportado por contrato de aluguel ou qualquer outra documentação capaz de comprovar a relação obrigacional.

Conforme esclarecido em sede de impugnação, em alguns casos, como para os estabelecimentos Matriz, Lapa e Pinheiros, os alugueis são cobrados em valores fixos mensais estipulados em contrato, sem a elaboração de boleto pelo locador. Para estes casos, a própria Requerente elabora mensalmente "Controle de Locação" e "Controle de Vencimentos", nos exatos termos do contrato firmado. (grifo no original)

Fl. 10 da Resolução n.º 3302-001.922 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728477/2015-68

Ocorre que assim como se observa com relação ao item anterior, a natureza das despesas resta devidamente comprovada pelos contratos acostados aos autos. Nestes casos em específico, referidas despesas restam ainda suportadas por documentação que traz as mesmas informações constantes de eventuais boletos, quais sejam: mês de referência, dia do vencimento do aluguel, dados do locador, valores envolvidos e conta para depósito, etc. Isto é, inexistente, essencialmente, motivo para diferenciar estes alugueis daqueles que foram comprovados por meio de comprovante de pagamento e respectivo boleto.

A autuada finaliza a sua Manifestação à Diligência requerendo a recepção da Manifestação e sua análise em conjunto com a Impugnação e todo conjunto probatório anexado aos autos a fim de cancelar as exigências de PIS e COFINS em sua integralidade.

Em 11 de setembro de 2019, através do Acórdão nº **02-95.292**, a 3ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Belo Horizonte/MG, por unanimidade de votos, julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação, para:

- A. REJEITAR todas as arguições de nulidade;
- B. INDEFERIR o pedido de remessa de intimações ao escritório do advogado do sujeito passivo;
- C. quanto à exigência da COFINS, reduzir o montante do tributo exigido, assim como, na mesma proporção, a multa de ofício e os juros de mora correspondentes, conforme indicado abaixo:

Período de apuração	Exigido pelo auto de infração	Exonerado	Mantido
Jan/2012	57.876,49	57.876,49	0
Fev/2012	18.974,99	18.974,99	0
Mar/2012	22.505,74	22.505,74	0
Abril/2012	24.664,84	24.664,84	0
Mai/2012	32.425,61	32.425,61	0
Jun/2012	33.126,71	33.126,71	0
Jul/2012	25.709,84	25.325,53	384,31
Ago/2012	26.144,06	21.021,53	5.122,53
Set/2012	22.339,92	14.936,72	7.403,20
Out/2012	30.870,41	22.939,40	7.931,01
Nov/2012	5.059,99	2.762,40	2.297,59
Dez/2012	17.448,22	17.306,22	141,99
Total	317.146,79	293.866,15	23.280,64

- D. quanto à exigência do PIS, reduzir o montante do tributo exigido, assim como, na mesma proporção, a multa de ofício e os juros de mora correspondentes, conforme indicado abaixo:

Fl. 11 da Resolução n.º 3302-001.922 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728477/2015-68

Período de apuração	Exigido pelo auto de infração	Exonerado	Mantido
Jan/2012	12.565,29	12.565,29	0
Fev/2012	4.119,57	4.119,57	0
Mar/2012	4.886,11	4.886,11	0
Abril/2012	5.354,87	5.354,87	0
Mai/2012	7.039,77	7.039,77	0
Jun/2012	7.191,98	7.191,98	0
Jul/2012	5.581,74	5.498,31	83,44
Ago/2012	5.676,01	4.463,88	1.112,13
Set/2012	4.850,11	3.242,84	1.607,27
Out/2012	6.702,13	4.980,26	1.721,87
Nov/2012	1.098,55	599,73	498,82
Dez/2012	3.788,10	3.757,27	30,83
Total	68.854,24	63.799,89	5.054,35

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, por via eletrônica, em 27 de setembro de 2019, às e-folhas 6.101.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 22 de outubro de 2019 e-folhas 6.103, de e-folhas 6.104 à 6.116.

Foi alegado:

- Impossibilidade de Validação, pela DRJ, dos Vícios Incorridos pelo Auto de Infração;
- Mérito: despesas mantidas pelo Acórdão Recorrido.

- CONCLUSÕES

Em vista das considerações precedentes, conclui-se que:

- a) a Recorrente comprovou a efetividade das despesas por meio de comprovantes adequados, motivo pelo qual a glosa das despesas é improcedente;
- b) o valor remanescente das despesas entendidas como não comprovadas pelo Acórdão Recorrido se refere a documentos que, em sua maioria, já constavam dos autos, mas que não deixavam completamente clara a comprovação da efetividade do pagamento em si. Acostados aos autos documentos que atestam a efetividade do pagamento, estas despesas devem também ser reconhecidas como hábeis a comprovar a validade das despesas apropriadas em DICON.
- c) o lançamento carece de motivação, dado que as razões para rejeitar grande parcela de documentos apresentados pela Recorrente é desconhecida.

Fl. 12 da Resolução n.º 3302-001.922 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728477/2015-68

- d) o lançamento não apresenta informações suficientes para confirmar se o valor do lançamento foi calculado corretamente, o que abre margem para a discricionariedade pela autoridade fiscal;
- e) a demonstração do valor do lançamento tributário não identificou os pagamentos objeto de glosa, o que acabou prejudicando de forma efetiva o direito de defesa, em violação aos requisitos da atividade vinculada da fiscalização; e
- f) não pode a DRJ manter a exigência fiscal constituída em desconformidade com as normas que regem a atividade lançadora sob o pretexto de “esclarecer” os critérios utilizados pelo lançamento.

- PEDIDO

Diante de todo o exposto, requer, a Recorrente, seja o presente Recurso Voluntário recebido, regularmente processado, e, ao final e ao cabo, o Auto de Infração seja cancelado em sua integralidade. Requer, também, a produção de todas as provas admitidas em direito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, por via eletrônica, em 27 de setembro de 2019, às e-folhas 6.101.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 22 de outubro de 2019 e-folhas 6.103.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

- Impossibilidade de Validação, pela DRJ, dos Vícios Incorridos pelo Auto de Infração;
- Mérito: despesas mantidas pelo Acórdão Recorrido.

Passa-se à análise.

Fl. 13 da Resolução n.º 3302-001.922 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728477/2015-68

No presente processo, a autoridade fiscal exigiu a diferença entre o valor das despesas apropriadas no DACON pela Recorrente e o montante correspondente aos “comprovantes apresentados”.

Conforme se depreende da leitura do tópico “C - **DO RESULTADO DA FISCALIZAÇÃO**” do Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal afirma que a Recorrente não apresentou todos os comprovantes de aluguéis pagos no ano de 2012, o que justificaria o lançamento sobre a parcela de aluguéis efetivamente não amparada em documentos apresentados no processo de fiscalização.

Inicia-se a presente análise colacionando o quadro apresentado no Recurso Voluntário, bastante elucidativo:

DESPESAS ACATADAS PELAS AUTORIDADES FISCAIS				
Mês	DACON	Considerado pelo AIIM	Considerado pela Diligência	Considerado pela DRJ
Janeiro	1.353.213,86	591.681,12	858.627,38	1.353.213,86
Fevereiro	877.287,45	627.616,55	402.695,94	877.287,45
Março	873.432,11	577.304,01	409.591,01	873.432,11
Abril	894.489,22	569.951,89	443.945,58	894.489,22
Maio	865.247,13	438.594,42	425.819,45	865.247,13
Junho	900.206,33	464.328,63	406.275,82	900.206,33
Julho	891.489,39	553.202,00	476.199,36	886.402,72
Agosto	916.446,44	572.445,62	426.917,15	849.044,67
Setembro	946.380,36	652.434,11	407.112,44	848.969,86
Outubro	942.562,53	536.372,92	389.287,84	838.207,07
Novembro	934.862,03	868.283,28	455.469,61	904.630,60
Dezembro	961.491,18	731.909,39	453.926,45	959.622,85
Total	11.357.108,03	7.184.123,94	5.555.868,03	11.050.753,87

Colaciona-se agora a conclusão do Acórdão de Impugnação, item 361 daquele documento:

361. Finalizada a análise, mês a mês e loja por loja, dos pareceres de desconsideração de despesas de aluguel, discriminadas pela fiscalização na IF sob a fundamentação apresentada na coluna PARECER, que não seja a contabilização de despesas acessórias, restaram sem comprovação despesas no total de R\$ 306.354,16 conforme tabela abaixo na qual se encontram discriminados, por loja e por mês, os valores de despesa de aluguel que restaram sem comprovação.

Fl. 14 da Resolução n.º 3302-001.922 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728477/2015-68

VALORES (EM REAIS) SEM COMPROVAÇÃO DE DESPESA DE ALUGUEL LOCADORES PESSOA JURÍDICA PARA O ANO 2012													
Loja	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maio	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro	Total
01 - Matriz									43.521,50				43.521,50
15 - Center Norte									53.889,00				53.889,00
20 - Continental													0,00
35 - Campinas								41.491,69					41.491,69
36 - Piracicaba													0,00
37 - Center Valle										35.562,76			35.562,76
38 - Interlagos													0,00
39 - Carrefour Raposo													0,00
42 - São Vicente													0,00
44 - Esplanada													0,00
45 - Center Leste													0,00
46 - Minas Shopping													0,00
47 - Tamboré											24.342,12		24.342,12
48 - Brasília I													0,00
49 - Plaza Sul													0,00
50 - Brasília II							5.086,67						5.086,67
51 - SP Market													0,00
52 - Osasco													0,00
54 - Taguatinga													0,00
58 - Metrópole													0,00
60 - Grand Plaza													0,00
61 - Tatupé													0,00
62 - Goiânia													0,00
64 - Central Plaza													0,00
65 - Ribeirão													0,00
67 - Cidade													0,00
68 - Praia Mar													0,00
70 - Internacional										15.307,81			15.307,81
71 - Uberlândia													0,00
72 - Contagem								25.910,08		24.479,41			50.389,49
74 - Taguatinga II											5.889,31		5.889,31
75 - Londrina													0,00
76 - Vale Sul										15.742,82			15.742,82
77 - Praça da Moça													0,00
78 - Campinas Shopping													0,00
79 - Shopping Sorocaba													0,00
80 - Taboão													0,00
81 - Boulevard Brasília													0,00
82 - Raposo Shopping										13.262,66			13.262,66
83 - Santana Parque													0,00
84 - Largo Treze													0,00
85 - Via Vale												1.868,33	1.868,33
Total	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.086,67	67.401,77	97.410,50	104.355,46	30.231,43	1.868,33	306.354,16

O Acórdão de Impugnação analisou as despesas de aluguel mês a mês ao longo do ano de 2012, realizando o batimento entre a despesa declarada e o comprovante, onde restaram sem comprovação despesas no total de R\$ 306.354,16.

É alegado nos itens 44 a 48 do Recurso Voluntário:

A questão posta à análise nos presentes autos é, simplesmente, a suposta ausência de comprovação das despesas de aluguel declaradas em DICON no ano-calendário 2012. Segundo consta das fls. 04 do TVF, parte das despesas de aluguel registradas na DICON pela Recorrente, no valor de R\$ 4.172.984,09, não seriam dedutíveis, pois não teriam sido apresentados os documentos correspondentes a essas despesas.

Como já explicitado, a Recorrente apresentou, em sede de Impugnação, os documentos referentes à totalidade das despesas declaradas em DICON, e o Acórdão Recorrido concluiu pela exoneração da maior parte da glosa. Em resumo, a DRJ entendeu carecerem da devida fundamentação as despesas abaixo detalhadas, por loja e por mês:

(...)

Esclareça-se que para parte substancial dos pagamentos entendidos como sem comprovação, o comprovante de pagamento já havia sido apresentado aos autos pela Recorrente. A autenticação mecânica do pagamento, entretanto, acabou não constando da digitalização, por estar localizada no verso do documento. É o que se deu, a título exemplificativo, com o pagamento de R\$ 53.889,00 efetuado em razão do aluguel da Loja 15 - Center Norte, no mês de setembro. O comprovante acostado às fls. 2150 do

Fl. 15 da Resolução n.º 3302-001.922 - 3ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728477/2015-68

processo traz a nota “autenticação mecânica no verso”, mas como a autenticação mecânica em si não foi identificada, o Acórdão Recorrido considerou que este pagamento não foi comprovado.

De todo modo, visando espantar quaisquer dúvidas com relação à efetividade das despesas declaradas em DACON, a Recorrente traz aos autos os comprovantes de pagamentos das despesas supra detalhadas (Doc. 01).

Vale lembrar que a Recorrente juntou aos autos, por ocasião da Impugnação, documentação comprobatória que entendia ser suficiente para demonstrar a legitimidade dos pagamentos, e que apenas em razão do Acórdão Recorrido, estes pagamentos foram questionados de forma individualizada. Nestes termos, não objetiva a Recorrente, ao trazer estes documentos aos autos, levantar nova discussão jurídica, mas apenas esclarecer o seu direito com relação a matéria questionada de forma específica pela DRJ. Totalmente justificada, portanto, a juntada de documentos nesta fase processual.

O valor de R\$ 53.889,00 é referente à despesa de aluguel da loja Center Norte, no mês de setembro do ano de 2012.

Os itens 273 e 274 do Acórdão de Impugnação tratam assim o assunto:

Para a loja 15 - Center Norte o parecer pela desconsideração das despesas de aluguel, em setembro, afirma que não foi apresentado o comprovante de pagamento e o boleto não tem autenticação mecânica.

Considera-se como não comprovada a despesas de aluguel, em setembro, da loja 15 - Center Norte por não ter sido encontrado comprovante de pagamento desta despesa.

Portanto, a glosa se deveu exclusivamente à não comprovada a despesas de aluguel.

Junto ao Recurso Voluntário, no Documento 01, o Recorrente anexou os seguintes documentos (e-folhas 6.128 e 6.129):

Fl. 16 da Resolução n.º 3302-001.922 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728477/2015-68

CENTER NORTE
O SHOPPING DA FAMÍLIA

NOTA DE DÉBITO / RECIBO DO SACADO

Sacado		Competência		Vencimento	
GARBO S/A		09/2012		10/10/2012	
Loja	Nome Fantasia	Agência/Cód. Cedente		Nosso Número	
0127	GARBO	0078 / 600368		109/109/00006489-6	
Especie	Quantidade	Especie Doc.	Número do Documento	(*) Valor do Documento	
R\$	1	CT	201209.00127.02	53.889,00	
ALUGUEL					
Aluguel Mínimo		25.592,00			
Total Aluguel R\$ 25.592,00					
CONDOMÍNIO					
Condomínio Comum		17.274,00			
Energia Elétrica		3.744,00			
✓ : 364.823,90 A : 25.592,00 C : 24.553,00					
		Total Condomínio R\$ 21.018,00			
FUNDO DE PROMOÇÃO					
Fundo de Promoção		4.709,00			
Fundo Extra 1/7		2.570,00			
Total FPP R\$ 7.279,00					
Instrução Cobrança			Mensagem		
APÓS O VENCIMENTO PAGÁVEL SOMENTE NO BANCO DEPOSITÁRIO, ACRESCIDO DE CORREÇÃO MONETÁRIA, JUROS DE 1% a.m. E MULTA DE 10% O PAGAMENTO DESTA BOLETO NÃO QUITA DÉBITOS			Consumo Energia (KW) 10400.00		

Autenticação Mecânica no Verso

Itaú Banco Itaú S.A. | **341-7** | 34191.09008 00648.960078 86003.680005 4 54820005388900

Local de Pagamento		Vencimento	
PAGAVEL EM QUALQUER AGÊNCIA BANCÁRIA ATÉ O VENCIMENTO.		10/10/2012	
APÓS O VENCIMENTO, SOMENTE NO BANCO DEPOSITÁRIO.			
Cedente/C.N.P.J.		Agência/Cód. do Cedente	
48.348.402/0001-08		0078/60036-8	
CENTER NORTE SA COM EMP AD PAR		Nosso Número	
		109/00006489-6	
Data do Documento	Nº do Documento	Especie Doc.	Acerto
03/10/2012	201209.00127.02	CT	N
Uso do Banco	Carteira	Moeda	Valor
	109	R\$	
Instruções		(*) Descontos	
APÓS O VENCIMENTO PAGÁVEL SOMENTE NO BANCO DEPOSITÁRIO, ACRESCIDO DE CORREÇÃO MONETÁRIA, JUROS DE 1% a.m. E MULTA DE 10% O PAGAMENTO DESTA BOLETO NÃO QUITA DÉBITOS ANTERIORES.		(*) Juros	
		(*) Mora/Multa	
		(*) Outros Acréscimos	
		(*) Valor Cobrado	
Sacado		GARBO	
GARBO S/A		61.322.570/0001-06	
Rua Achilles Orlando Curtolo 551		Loja 0127	
01144-010 São Paulo SP			

Autenticação Mecânica / FICHA DE COMPENSAÇÃO



Fl. 17 da Resolução n.º 3302-001.922 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728477/2015-68



CNPJ 60.746.948

Bradesco**Comprovante de Pagamento**
PAG-FOR - Pagamento Escritural a Fornecedores**Cliente Pagador**

Nome : **GARBO S/A**
CNPJ/CPF : **061.322.970/0001-06**
Agência / Conta : **03393 (AG.EMP.TATUAPE)**) / **30.898**

Fornecedor

Nome : **CENTER NORTE SA**
CNPJ/CPF : **045.246.402/0001-09**
Banco : **341 - ITAU UNIBANCO S.A**
Agência / Conta : **00000 (**) / **000**

Dados do Pagamento

Efetivação em : **10/10/2012**
Mod. Pagto. : **31 - COBRANÇA TERCEIROS**
Tipo/Num.docto. : **01 / 0000000000**
Valor do documento : **53.889,00**
Valor do pagamento : **53.889,00**
Linha Digitável : **34191090000064896007086003680000400000005388900**

C. Norte

Fl. 18 da Resolução n.º 3302-001.922 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728477/2015-68

Nesses termos, resolve-se baixar os autos em diligência para verificar a autenticidade do pagamento e verificar se a despesa incorrida encontra respaldo no artigo 3º, inciso IV da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003.

Após realizados esses procedimentos, que seja elaborado relatório fiscal, facultando à recorrente o prazo de trinta dias para se pronunciar sobre os resultados obtidos, nos termos do parágrafo único do artigo 35 do Decreto nº 7.574/2011.

Posteriormente, os autos devem ser devolvidos ao CARF para prosseguimento do rito processual.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator.