



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

Processo n° 10410.720934/2016-69
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.700 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2019
Matéria GLOSA DE DESPESAS E PAGAMENTO SEM CAUSA
Recorrente LIMPEL LIMPEZA URBANA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2011

DESTRUIÇÃO OU DETERIORAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS

Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição: obrigações não cumpridas pelo contribuinte para legitimar suas alegações.

ESCRITURAÇÃO EM LIVROS. NECESSÁRIA LEGITIMAÇÃO POR DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados somente se comprovados por documentos hábeis e idôneos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2011

LUCRO REAL. GLOSA DE DESPESAS E CUSTOS ESPECÍFICOS. ESCRITURAÇÃO NÃO IMPRESTÁVEL. NÃO APLICAÇÃO DO ARBITRAMENTO.

Quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real, o lucro deve ser arbitrado para fins de cálculo do IRPJ. A glosa de despesas e custos específicos, não importando a totalidade destes, não torna imprestável a escrituração para fins de arbitramento.

CUSTOS E DESPESAS GLOSADOS. DOCUMENTAÇÃO PROBANTE

As empresas são responsáveis pela manutenção, em boa guarda e ordem, de todos os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal. Assim, não é lícito à interessada pretender eximir-se da comprovação de custos e despesas escriturados, ante a alegada ocorrência de destruição por alagamento e desabamento, mormente quando não cumpridas as exigências da legislação tributária concernente, e quando referida comprovação possa ser obtida junto aos beneficiários dos pagamentos emitentes das Notas e documentos probatórios dos serviços e produtos contratados relacionados pelo próprio contribuinte.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2011

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas quando não comprovada sua causa ou não identificado seu beneficiário, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto. A incidência recai sobre os pagamentos efetuados comprovados pela autoridade fiscal pelo exame da sua contabilidade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2011

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligências e perícias pode ser indeferido pelo órgão julgador quando desnecessárias para a solução da lide. A não apresentação de documentação probatória por ocasião da impugnação, de dever do próprio contribuinte, não pode ser suprida pela realização de diligência solicitada à administração tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar provimento parcial ao recurso voluntário, por maioria de votos, para reconhecer a nulidade material sobre o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF). Vencidos os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa e Neudson Cavalcante Albuquerque.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Redatora *ad hoc*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Allan Marcel Warwar Teixeira, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Lizandro Rodrigues de Sousa

(Suplente convocado), Gisele Barra Bossa e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente em exercício).

Relatório

Inicialmente, devo esclarecer que fui nomeada redatora *ad hoc* para formalização do acórdão relatado pelo Conselheiro Rafael Gasparello Lima. O relatório a seguir reproduzido foi apresentado pelo Relator em sessão de julgamento.

A 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), por unanimidade, julgou parcialmente procedente a impugnação administrativa do contribuinte, como se infere da ementa do acórdão nº 02-73.752:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2011

DESTRUIÇÃO OU DETERIORAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS

Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição: obrigações não cumpridas pelo contribuinte para legitimar suas alegações.

ESCRITURAÇÃO EM LIVROS. NECESSÁRIA LEGITIMAÇÃO POR DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados somente se comprovados por documentos hábeis e idôneos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2011

LUCRO REAL. GLOSA DE DESPESAS E CUSTOS ESPECÍFICOS. ESCRITURAÇÃO NÃO IMPRESTÁVEL. NÃO APLICAÇÃO DO ARBITRAMENTO.

Quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real, o lucro deve ser arbitrado para fins de cálculo do IRPJ. A glosa de despesas e custos específicos, não importando a totalidade destes, não torna imprestável a escrituração para fins de arbitramento.

CUSTOS E DESPESAS GLOSADOS. DOCUMENTAÇÃO PROBANTE

As empresas são responsáveis pela manutenção, em boa guarda e ordem, de todos os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal. Assim, não é lícito à interessada pretender eximir-se da comprovação de custos e despesas escriturados, ante a alegada ocorrência de destruição por alagamento e desabamento, mormente quando não cumpridas as exigências da legislação tributária concernente, e quando referida comprovação possa ser obtida junto aos beneficiários dos pagamentos emitentes das Notas e documentos probatórios dos serviços e produtos contratados relacionados pelo próprio contribuinte.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2011

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas quando não comprovada sua causa ou não identificado seu beneficiário, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto. A incidência recai sobre os pagamentos efetuados comprovados pela autoridade fiscal pelo exame da sua contabilidade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2011

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligências e perícias pode ser indeferido pelo órgão julgador quando desnecessárias para a solução da lide. A não apresentação de documentação probatória por ocasião da impugnação, de dever do próprio contribuinte, não pode ser suprida pela realização de diligência solicitada à administração tributária.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Resumidamente, o acórdão recorrido narrou os seguintes fatos, *in litteris*:

Trata o presente processo de lançamento levado a efeito sobre o contribuinte LIMPEL LIMPEZA URBANA LTDA, onde apuradas infrações tributárias sujeitas ao IRPJ, CSLL, E IRRF, todos do ano calendário 2011, nos seguintes montantes:

	Principal	Juros	Multa	Total do Crédito Tributário
IRPJ	R\$ 6.031.649,42	R\$ 2.485.039,56	R\$ 4.523.737,06	R\$ 13.040.426,04
CSLL	R\$ 2.650.439,49	R\$ 1.091.981,06	R\$ 1.987.829,61	R\$ 5.730.250,16
IRRF	R\$ 1.190.538,32	R\$ 490.501,78	R\$ 892.903,74	R\$ 2.573.943,84
				R\$ 21.344.620,04

O contribuinte tem como atividade econômica a “Coleta de Resíduos não perigosos”, CNAE 38.11.4/00, e em 2011 seu regime tributário de apuração do IRPJ foi o Lucro Real Anual.

O procedimento fiscal teve como objetivo auditar os Custos e Despesas relacionados em sua DIPJ 2012/2011 para apuração do IRPJ, abaixo descritos.

Histórico DIPJ Ano calendário 2011	Ficha	Linha	Custo/Despesa	Valor
Material Aplicado na Produção de Serviços	4	32	Custo	R\$ 8.855.410,74
Prestação de Serviços com PJ	4	36	Custo	R\$ 4.833.168,91
Outros custos	4	47	Custo	R\$ 13.549.748,36
Prestação de Serviços com PJ	5	4	Despesa	R\$ 2.210.999,75
				R\$ 29.449.327,76

Intimado e reintimado a comprovar por documentação hábil e idônea aqueles custos e despesas o contribuinte não os apresentou, entregando à autoridade fiscal alguns documentos, dentre os quais os mais relevantes (item 06 do Relatório Fiscal):

a) Detalhamento dos valores informados naquelas Linhas da DIPJ;

b) Publicação do “Comunicado de Dano de Documentos Contábeis e Fiscais” veiculada no Diário Oficial de Alagoas, edição de 24 de setembro de 2012, página 57, dando conta da danificação dos documentos contábeis, fiscais, previdenciários e trabalhistas dos anos calendários de 2007 a 2011 por desabamento de teto ocorrido em 11/08/2012, às 08:00 hs (fl. 189);

c) Boletim de Ocorrência nº 0054-E/12-0011, emitido em 05.09.2012, pela Delegacia de Repressão ao Narcotráfico do 11º DP da Capital – Clima Bom I e II, relatando o fato acima.

Não comprovados os custos e despesas, e não atendidos os requisitos da legislação tributária que tratam do extravio, deterioração ou destruição de livros e documentos contábeis (Art. 264 do RIR/99), o contribuinte foi novamente intimado a apresentá-los, conforme item 12 do Relatório Fiscal (fl.26):

a) Publicação de aviso do fato que causou a deterioração dos livros e documentos fiscais e contábeis em jornal de grande circulação no local de seu estabelecimento, no caso a cidade de Maceió, considerando que o DOE não possui essa característica.

b) Prova incontestada da ciência do fato ao órgão de Registro do Comércio, no caso Junta Comercial de Alagoas.

c) Prova da remessa da cópia dessa comunicação a Secretaria da Receita Federal do Brasil, no caso a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maceió.

d) Além da documentação acima deve ainda apresentar o original do Boletim de Ocorrência nº 0054-E/12-0011.

Não foram apresentadas as provas acima exigidas pela autoridade autuante. O original do Boletim de Ocorrência 0054 foi obtido junto à Secretaria de Estado da Segurança – Defesa Social (fl. 196).

Fundado na Escrituração Contábil Digital do contribuinte, foi confirmada a contabilização daqueles custos e despesas não comprovados, confrontadas com as informações prestadas no curso do procedimento fiscal.

Desta feita, foram glosados todos os custos e despesas relacionados, porquanto não efetivamente comprovados pelo contribuinte, incorrendo nas hipóteses de incidência tributária que ensejaram os lançamentos fiscais de IRPJ, CSLL (custos e despesas glosadas) e de IRRF (despesa cuja efetiva operação não foi comprovada, tampouco sua causa).

O contribuinte apresenta sua Impugnação nos seguintes termos:

1. Os custos e despesas glosados não poderiam ter sido glosados por serem considerados “vultosos” pela fiscalização, considerando que não há limite quantitativo na legislação, apenas qualitativo. Tratando-se de custos e despesas necessárias à atividade operacional da empresa, descabida sua glosa;

2. Os Livros Diário e Razão não foram atingidos pelo desabamento/enchente, e com base neles relacionou os custos e despesas solicitados, porém não conseguiu as segundas vias das notas fiscais e comprovantes com os beneficiários;

3. A exigência de comunicação à Secretaria da Receita Federal do Aviso de destruição/extravio de documentos excede o Poder regulamentador do Decreto do Imposto de Renda, considerando tal exigência não constar na matriz legal definida pelo Decreto-Lei nº 486, de 03/03/1969;

4. A publicação do Aviso de destruição dos documentos e papéis de escrituração contábil no Diário Oficial do Estado de Alagoas, “meio de comunicação de leitura obrigatória das repartições fiscais”, atende a exigência legal de sua publicação;

5. A não ciência do Aviso junto ao Registro de Comércio não pode gerar efeitos tributários, sendo desarrazoada, desmedida, não podendo o Estado usar o poder de taxar para destruir;

6. A glosa de cerca de 27% dos custos e despesas contabilizados em 2011 implica a imprestabilidade da escrituração para fins de apuração do lucro real, devendo o lançamento ter sido feito com base no lucro arbitrado;

7. O pagamento sem causa não poderia ser base de incidência do IRRF por não configurar acréscimo patrimonial; o lançamento configura verdadeira penalidade, não cumulativa com as multas de ofício; a glosa da despesa considerada sem causa não pode ser base de lançamento do IRPJ ao reduzir o lucro líquido e ao mesmo tempo base do IRRF, sendo incompatíveis por possuírem a mesma base de cálculo.

8. Demanda, alternativamente à improcedência total do lançamento, que seja determinada a realização de diligência junto aos beneficiários dos pagamentos de custos e despesas glosados para obtenção das notas e demais documentos probatórios das transações.

Após início de julgamento do litígio, a DRJ/BHE, por meio da Resolução nº 2.002.063 de 29 de agosto de 2016 (fls. 532/534), baixou o processo em diligência para esclarecimento de pontos concernentes ao lançamento de IRRF sobre Pagamentos a beneficiários não identificados e/ou operações sem causa determinada.

Em atendimento à Resolução, visando comprovar o efetivo pagamento daquelas despesas, a autoridade fiscal lavrou Relatório de Diligência (fls. 1997/2000) e anexos (fls. 536/1996), onde atesta ter comprovado pagamentos da ordem de R\$ 2.308.033,78, em montante superior ao valor base do lançamento da ordem de R\$ 2.210.999,75.

Cientificado do Termo de Diligência em 29/03/2017 (fl. 2002), o contribuinte não mais se manifestou.

O contribuinte interpôs o tempestivo Recurso Voluntário, reiterando os mesmos argumentos da impugnação administrativa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Redatora *ad hoc*

Conforme exposto no relatório supra, fui designada redatora ad hoc para formalizar o presente acórdão, utilizando o relatório e voto apresentados pelo Relator em sessão de julgamento. Nesses termos, o conteúdo do voto a seguir transcrito corresponde ao voto proferido pelo Conselheiro Rafael Gasparello Lima.

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

I. NULIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

O acórdão recorrido não identificou qualquer nulidade do lançamento de ofício, porém, ressaltou as seguintes considerações sobre o procedimento fiscal e a consequente exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF):

Neste ponto tem razão o contribuinte, considerando que a base de cálculo para o lançamento do IRRF é o pagamento da despesa a beneficiário não identificado, ou relativa a operação de causa indeterminada. Identificado o pagamento pela fiscalização, seja contabilizado ou não, cabe ao contribuinte comprovar o seu beneficiário, operação e causa. Não identificado o pagamento na contabilidade ou por meios diversos, porém, não deve incidir a exação tributária.

Naturalmente, não apresentados os documentos que respaldam referidos Pagamentos a fornecedores PJ, não há como identificar seu real beneficiário ou a real operação a que se referem, sujeitando o infrator à incidência do IRRF prevista no artigo 61 mencionado.

Entretanto, deve se apurar o efetivo pagamento aos fornecedores para se legitimar o lançamento do IRRF, o que ensejou a diligência suscitada à unidade lançadora às folhas 532/534.

Os valores glosados e que serviram de lançamento para o IRRF foram obtidos junto a ECD do contribuinte, diretamente junto às contas de Despesas do Razão que compuseram a dedução na DIPJ (fls. 325/330), abaixo resumidos:

PLANILHA RESUMO DOS CUSTOS/DESPESAS GLOSADOS	
DESPESA	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COM PESSOA JURIDICA
DIPJ	Linha 04 Ficha 05a
CONTA CONTABIL	VALOR
3.1.1.05.0012 - Honorarios Contabeis - PJ	229.851,49
3.1.1.05.0021 - Despesas c/Serv. Terceiros (PJ)	800.792,02
3.1.1.05.0055 - Honorarios Advocalicios - PJ	1.104.502,74
3.1.1.05.0136 - Servico Prestado de Auditoria Externa	75.853,50
TOTAL	2.210.999,75

Registre-se que aquele exato valor foi também informado pelo contribuinte na linha 04 da Ficha 05 A da DIPJ 2012, bem como em resposta ao Termo de Intimação no curso do procedimento fiscal discriminou aquelas mesmas contas contábeis e valores (fl. 66).

Em anexo à impugnação, porém, o contribuinte, visando "identificar" os beneficiários, relaciona vários CNPJ's vinculados a cada uma daquelas contas contábeis e respectivos pagamentos (fls. 513/517), porém em valor menor que o valor inicialmente deduzido (R\$ 2.051.329,85 contra R\$ 2.210.999,75).

Em confronto daquelas despesas relacionadas pelo contribuinte com os efetivos pagamentos efetuados e registrados em sua

ECD, a autoridade fiscal em diligência identificou 3 atipicidades (fl. 1998), além dos valores a menor outrora apontados: 03 fornecedores foram pagos por redução de créditos que mantinha junto a outro fornecedor (R\$ 995,00, fl. 1932); 02 fornecedores sem pagamentos por meio de Caixa ou Bancos (R\$ 2.511,88, fl. 1933) e 04 fornecedores relacionados pelo contribuinte que sequer foram localizados na contabilidade (R\$ 11.688,30, fl. 1934).

Nota-se que somente a segunda atipicidade comporta revisão do lançamento, a ser deduzida da glosa efetuada da Conta de despesa contábil 3.1.1.5.0021:

(...)

Como somente na Impugnação o contribuinte relacionou estes fornecedores, ainda de forma parcial, não integralmente confirmados na sua ECD, a fiscalização promoveu o confronto dos pagamentos de todos os fornecedores por exame dos lançamentos bancários nas contas Bancos Conta Movimento:

a) Identificamos pagamentos de fornecedores em 09(nove) Bancos constantes do Grupo Contábil 1.1.1.05 – BANCOS CONTA MOVIMENTOS, cujas cópias do Razão anexamos neste processo, mas a grande maioria se concentram em apenas 02(dois) deles, no caso o BANCO BRADESCO MACEIÓ, conta corrente 13.000, código contábil 1.1.1.05.0002 e BANCO DO BRASIL, conta corrente 0016629-7, código contábil 1.1.1.05.0012.

E assim conclui a Diligência proposta:

Fora as atipicidades acima identificadas, elaboramos a Planilha Pagamentos Encontrados na Contabilidade onde listamos os valores pagos aos fornecedores constantes na mesma os quais foram listados pelo contribuinte no Demonstrativo de fls 513/517, que retratam cópias extraídas do Razão do contribuinte da sua contabilidade digital.

Os valores constantes na planilha acima citados foram extraídos das contas Bancos cujos lançamentos contábeis representam um débito na conta contábil de passivo representativa de cada fornecedor encontrado para o seu respectivo crédito na conta contábil de cada Banco específico onde ocorreu o pagamento, apenas retratei o débito que espelha o mesmo valor a crédito na conta Banco.

Totalizados todos os pagamentos encontramos o valor total de R\$ 2.308.033,78(dois milhões trezentos e oito mil trinta e três reais e setenta e oito centavos), valor este que corrobora o valor lançado na ordem de R\$ 2.210.999,75(dois milhões duzentos e dez mil novecentos e noventa e nove reais e setenta e cinco centavos).

Depreende-se, portanto, que os efetivos pagamentos foram confirmados na Escrituração Contábil Digital – ECD do contribuinte, onde este informa a Crédito das contas bancárias o efetivo desembolso financeiro destinado a quitar as Prestações de serviços de pessoas jurídicas não comprovadas documentalmente (Débito de fornecedores).

(...)

Isto posto, deve ser reduzido o valor lançado de IRRF de R\$ 1.190.538,32 para R\$ 1.045.921,31 no que se refere a comprovação dos pagamentos.

O artigo 674 do Regulamento de Imposto sobre a Renda (RIR), instituído pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (artigo 61 da Lei nº 8.981/1995), prevê a incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), com alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), quando houver pagamento a beneficiário não identificado ou quando não for comprovada a operação ou a sua causa:

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

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

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

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

A hipótese específica do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre pagamento sem causa é diversa da glosa de despesas, quando da apuração do lucro real e consequente Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ). Essencial a demonstração da inexistência ou ilicitude da causa e/ou não identificação do beneficiário do pagamento para essa incidência excepcional do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

Diferentemente, constata-se a existência de possíveis beneficiários e uma causa atribuída pelo Recorrente para cada pagamento, segundo se extrai da sua própria escrituração contábil, impondo a observância do artigo 924 do Regulamento de Imposto sobre a Renda (RIR), introduzido pelo Decreto nº 3.000/1999, vez que “*Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados*”. Eventual discordância transfere para acusação fiscal o ônus de comprovar a inexistência efetiva de uma causa ou a não identificação do beneficiário.

Neste sentido, cita-se o acórdão nº 1402-00.441 da relatoria do i. conselheiro, Antônio José Praga de Souza:

"IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. PAGAMENTO SEM CAUSA.

A tributação do IRFonte por pagamento sem causa, não se confunde com a glosa de despesas, por falta de comprovação da necessidade, ainda que baseados nos mesmos elementos de prova. Toda a constatação de que a empresa efetivamente

realizou os pagamentos, não autoriza, por si só, a tributação do IRfome com base no artigo 61 da Lei 8.981/1995."

(Acórdão nº. 1402-00.441, 4ª Câmara, 2ª Turma, rel. Antônio José Praga de Souza, j. 24/02/2011).

Em acórdão nº 1201-002.318, referente aos Embargos de Declaração sobre o mencionado acórdão nº 1402-00.441, assim, manifestei-me sobre a ausência dos pressupostos para dedutibilidade de despesas e a imputação direta de pagamento sem causa:

*Divirjo sobre a existência da mencionada omissão. O acórdão recorrido aduziu que "para fins de aplicação da regra do art. 61, § 1º, da Lei nº. 8.981/1995 há que perquirir a autoridade lançadora a **comprovação da despesa e a existência de causa, apenas, não lhe sendo dado desconsiderar a causa declarada (salvo quando patente simulação ou fraude) por ausência de vinculação da despesa à atividade operacional do contribuinte ou por desnecessária.**"*

Portanto, eventual ausência de requisitos formais, estabelecidos no artigo 61, § 1º, alíneas a, b e c, da Lei nº 9.532/1997, exclusivamente, comprometeria a dedutibilidade do pagamento como custo ou despesa operacional, necessária e usual às atividades da contribuinte, sendo assim, inviabilizando a constituição do crédito tributário sobre pagamento sem causa, consoante o artigo 61 da Lei nº 8.981/1995. O próprio artigo 61, § 1º, da Lei nº 9.532/1997 delimita sua abrangência, ressaltando que tal exigência é "Para efeito de comprovação de custos e despesas operacionais, no âmbito da legislação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido."

A auditoria fiscal foi executada com propósito de glosar despesas indedutíveis para fins do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), não conferindo a existência efetiva de pagamento sem causa e beneficiário identificado, justificando a exigibilidade do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

A diligência recomendada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento não saneou tal vício, ao contrário, evidenciou a nulidade do lançamento de ofício.

Em acórdão nº 1201-001.916, de minha relatoria, manifestei-me que "*o vício material origina da apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e não é um mero erro formal pela metodologia utilizada no lançamento de ofício. O erro constatado influenciou diretamente no critério quantitativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), ocasionando a nulidade pelo vício material.*"

O lançamento de ofício consiste no "*procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*", como disciplina o artigo 142 do Código Tributário Nacional. Entretanto, o presente lançamento não determinou com exatidão a matéria tributável e tampouco calculou o montante do tributo devido, quando na apuração de omissão de receitas, exclui as despesas da fiscalizada.

Manoel Antonio Gadelha Dias, ex-presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, esclarece que o vício substancial compreende a determinação da matéria tributável e o cálculo do tributo:

“À luz do Código Tributário Nacional, fonte de direito material nacional, e do Decreto nº 70.235/1972, fonte de direito formal de âmbito restrito à União, entendemos que os requisitos do lançamento podem ser divididos em dois grandes grupos:

1º) o dos requisitos fundamentais ou estruturais; e

2º) o dos requisitos complementares ou formais. Se o defeito no lançamento disser respeito a requisito fundamental, estaremos diante de vício substancial ou vício essencial, que macula o lançamento, ferindo o de morte, pois impede a concretização da formalização do vínculo obrigacional entre o sujeito ativo e o sujeito passivo. Os requisitos fundamentais são aqueles intrínsecos ao lançamento e dizem respeito à própria conceituação do lançamento insculpida no art. 142 do CTN, qual seja a valoração jurídica do fato jurídico tributário pela autoridade competente, mediante a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do tributo e a identificação do sujeito passivo.

[...]

Já se o vício estiver presente no que denominamos de requisitos complementares do lançamento, ou seja, naqueles que devem compor a linguagem para a comunicação jurídica, consistente na notificação ao sujeito passivo, estaremos falando de vício formal. Os requisitos complementares ou formais são aqueles exigidos por lei para o momento da edição do ato, por isso são denominados requisitos extrínsecos ao lançamento.

O vício formal no lançamento tributário. in Direito Tributário e processo administrativo aplicados. TÓRRES, Heleno Taveira, QUEIROZ, Mary Elbe, FEITOSA, Raymundo Juliano (Coords.). São Paulo: Quartier Latin, 2005. pp. 345-346.

O acórdão nº 3202-000.633, relatado pelo conselheiro, Luís Eduardo Garrossini Barbieri, distingue o vício formal e o vício material, opinando que o erro no critério quantitativo é substancial:

Questão relevante que precisa ser enfrentada, neste ponto, consiste em saber se o lançamento deve ser declarado nulo por vício formal ou material.

O ato administrativo tem a seguinte estrutura lógica (a partir da linha preconizada por Celso Antônio Bandeira de Mello e Fabiana Del Padre Tomé):

(i) elementos: forma, motivação e conteúdo;

(ii) *pressupostos: agente competente, motivo, formalidades procedimentais, finalidade e causa. Nesse momento, para o deslinde do presente litígio, interessados analisar os elementos que compõem o ato de lançamento.*

A “forma” refere-se ao suporte físico. Os atos administrativos devem revestir-se de formas próprias para se expressarem validamente (Hely Lopes Meirelles). Na esfera federal, os requisitos formais que devem ser observados estão prescritos nos artigos 10º e 11 do Decreto nº 70.235/72 (denominados “auto de infração” e “notificação de lançamento”, respectivamente).

A “motivação” está relacionada com a descrição dos pressupostos de fato (“motivo”). O Fisco deve demonstrar (e provar!) que a situação fática enquadrou-se perfeitamente no pressuposto de direito (dispositivo legal) que serve de fundamento ao ato administrativo. Em outras palavras, deve-se demonstrar que houve a subsunção do fato à norma, que o evento do mundo fenomênico, relatado na linguagem competente – fato jurídico, enquadra-se na situação na hipótese de incidência tributária (antecedente da norma), dando ensejo ao fato jurídicotributário (consequente da norma).

Por fim, o “conteúdo” tem relação com o efeito imediato produzido pelo ato administrativo do lançamento, qual seja fazer “nascer” a obrigação tributária, de modo a estabelecer vínculo jurídico entre o Fisco e o particular, onde o primeiro (sujeito ativo) tem o direito subjetivo de receber o tributo (prestação pecuniária) e o segundo (sujeito passivo) o dever de pagá-lo. Desse modo, podemos dizer que o lançamento introduz (daí afirmar-se tratar de “veículo introdutor”) uma norma individual e concreta no ordenamento jurídico, instaurando relação jurídico-tributária prevista no consequente da norma geral e abstrata (a regramatriz de incidência tributária). Muito bem. A anulação de um lançamento, por vício formal, decorre do descumprimento de alguma formalidade necessária para a exteriorização ao ato (requisitos do artigo 10º do PAF, por exemplo), ou de irregularidade observadas durante o seu processo de formação (fase do procedimento fiscal), ou até mesmo, o não atendimento aos requisitos concernentes à publicidade do ato (ciência).

De outro lado, a nulidade de um lançamento, por vício material, decorre de um descompasso na aplicação da regra-matriz de incidência tributária, seja no antecedente da norma (“motivação”), seja em seu consequente (“conteúdo”). Na linha preconizada por Paulo de Barros Carvalho (Direito Tributário, Linguagem e Método, 1ª edição, p. 585), a regra-matriz de incidência pode ser explicada com base no seguinte esquema lógico: na hipótese/antecedente “haveremos de encontrar um critério material (comportamento de uma pessoa), condicionado no tempo (critério pessoal) e no espaço (critério espacial)”. No consequente “depararemos com um critério pessoal (sujeito ativo e sujeito passivo) e um critério quantitativo (base de cálculo e alíquota)”.

(...)

Assim, há vício material sempre que na formação ou declaração da vontade, traduzida no ato administrativo, for detectada uma desconformidade entre os critérios prescritos na regra-matriz de incidência e aqueles informados na aplicação da norma individual e concreta inserida pelo Fisco.

Do exposto, minha indeclinável opinião é pela nulidade do lançamento de ofício do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) pelo vício substancial e, portanto, insanável.

II. GLOSA DAS DESPESAS

A dedutibilidade das despesas operacionais pressupõe sua necessidade e usualidade, considerando a atividade e a finalidade da sociedade, conforme o artigo 299 do Regulamento de Imposto sobre a Renda (RIR), instituído pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

Não há elementos suficientes para inverter o ônus da prova que é próprio do Recorrente, ocasionando a preservação da indedutibilidade das despesas e seu respectivo crédito tributário. O artigo 923 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/1999), aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, preceitua que "*a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.*" Todavia, segundo o relatório fiscal e o acórdão recorrido, as despesas não foram comprovadas por documentos hábeis e idôneos, inexistindo a necessária conciliação da escrituração contábil e fiscal.

De acordo com Recorrente, imprescindível era o arbitramento do lucro, vez que existiu uma glosa significativa dos custos e das despesas, que "*corresponde a 40,39% do total dos custos dos serviços vendidos. E, a glosa das despesas equivale a 14,83% do total das despesas operacionais.*" Contudo, tal posicionamento diverge da jurisprudência explicitada pelo contribuinte, pois não foi declarada a imprestabilidade da escrituração fiscal e contábil, ao contrário, houve o reconhecimento parcial das despesas operacionais e dos custos.

Esta interpretação é semelhante ao acórdão nº 1201-000.882, relatado pelo i. conselheiro Rafael Correia Fuso, a seguir ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO PRESUMIDO. DESENQUADRAMENTO. LIMITE LEGAL.

O desenquadramento da sistemática de recolhimento do IRPJ e da CSLL pelo Lucro Presumido em procedimento regular pela Receita Federal, sob o fundamento de ter sido ultrapassado o limite legal, não implica em lançamento para fins de apuração pelo Lucro Real.

Para que a fiscalização realize o lançamento pela sistemática do Lucro Real é necessário conhecer os custos e despesas da contribuinte através de livros fiscais e contábeis, de forma a apurar corretamente os tributos.

Não existindo esse conhecimento dos custos e despesas, o lançamento deveria ter sido feito pelo Lucro Arbitrado, nos termos do artigo 530 do RIR/99.

Nesse aspecto houve erro material quanto ao lançamento, não podendo o mesmo ser corrigido.

Recurso conhecido e provido.

Recentemente, aderi ao voto da relatoria do i. conselheiro, Luis Henrique Marotti Toselli, esclarecendo que "O método do arbitramento, na verdade, constitui sistemática excepcional de tributação e não pode ser utilizado como instrumento de defesa do sujeito passivo para elidir ou reduzir os tributos apurados em face de glosa de dispêndios que foram considerados dedutíveis". Eis a ementa do respectivo acórdão nº 1201-002.685:

(...)

ARBITRAMENTO DE LUCRO. NÃO CABIMENTO. POSTULAÇÃO COMO MATÉRIA DE DEFESA.

A glosa de parte dos custos e despesas registrados contabilmente pelo contribuinte, considerados pela fiscalização como não comprovados, enseja a tributação com base na sistemática adotada pelo contribuinte (lucro real), não constituindo hipótese para o arbitramento do lucro.

(...)

Logo, prevalece o fundamento do acórdão recorrido sobre a glosa das despesas e dos custos, havendo minha concordância com a seguinte exposição:

2.1 DA NÃO POSSIBILIDADE DE GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS INERENTES A ATIVIDADE POR SEREM VULTOSOS.

Defende o contribuinte em sua impugnação que não caberia a glosa das despesas e custos em decorrência do seu montante, considerando não haver previsão na legislação que limite aqueles valores, salvo disposições bem específicas neste sentido.

Traz os artigos 290 e 299 do RIR/99 que relacionam os custos.

De fato, tem razão o contribuinte. Não há qualquer limite de custos e despesas aplicáveis à apuração do seu Lucro Real no ano calendário 2011. Entretanto, parece não perceber o contribuinte que o lançamento NÃO foi em decorrência da vultosa apuração daqueles valores, mas tão somente em função da NÃO COMPROVAÇÃO da efetiva ocorrência daqueles custos e despesas.

O expressivo valor dos custos e despesas face às Receitas foi apenas o que ensejou a necessária Auditoria fiscal. O lançamento, contudo, ocorreu em função da não apresentação dos documentos, Notas Fiscais ou qualquer comprovação da ocorrência daqueles custos e despesas, contabilizados pelo contribuinte e deduzidos na apuração do Lucro Real.

Descabida, portanto, a alegação do contribuinte.

2.2 DA INOBSERVÂNCIA DOS PROCEDIMENTOS PREVISTOS NO ART. 264, §1º DO RIR/99. EXTRAVIO E DETERIORAÇÃO DE DOCUMENTOS.

Descreve o contribuinte que “a capital alagoana, em 11/08/2012, foi atingida por fortes chuvas e ventanias que provocaram alagamentos, deslizamentos de barreiras, desabamentos de casas, quedas de postes elétricos, desligamento de energia elétrica e muitos transtornos”.

Neste cenário acrescenta que “tais eventos naturais provocaram o desabamento do teto e a inundação do prédio onde estavam guardados os documentos contábeis, fiscais, previdenciários e trabalhistas da impugnante e de outra empresa coligada, dos anos-calendário de 2007 a 2011, tornando-os imprestáveis para fins de comprovação.”(grifo do contribuinte)

Alega ainda que os livros DIÁRIO e RAZÃO não foram atingidos pelo caso fortuito, e com base neles relaciona todos os custos e despesas em questão nas planilhas anexas à impugnação e ainda acrescenta:

2.15. A destruição dos citados documentos foi objeto do **BOLETIM DE OCORRÊNCIA nº 0054-E/12-0011**, emitido pela Delegacia de Repressão ao Narcotráfico-DRN, em 11/08/2012, às 8:00 hs., aliás, a única Delegacia disponível naquela data para emissão de BO, bem como da publicação de **COMUNICADO**, no Diário Oficial do Estado de Alagoas.

O contribuinte reafirma que cumpriu as exigências legais, “não o fazendo apenas em relação aos interesses societários, na medida em que deixou de arquivar na Junta Comercial Aviso concernente ao fato”.

Pois bem, vejamos o que dispõe a legislação tributária a este respeito:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-lei nº 486/69, art. 44).

§ 1º. Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-lei nº 486/69, art. 10).

§ 2º. A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-lei nº 486/69, art. 10, parágrafo único). (Grifou-se).

Como se verifica, as empresas são responsáveis pela manutenção, em boa guarda e ordem, de todos os livros, documentos e demais papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial. No caso de extravio ou deterioração desses documentos, o fato deve ser divulgado em jornal de grande circulação dentro de 48 horas e comunicado ao órgão competente do Registro do Comércio e à repartição da Receita Federal do Brasil da jurisdição da empresa.

No presente caso, o contribuinte alega que cumpriu os ditames legais, salvo o competente aviso ao órgão de Registro do Comércio e o envio de cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal, que entende ser exigência descabida por exceder à obrigação legal disposta no Decreto-Lei nº 486 de 30/03/69.

A razão não pertence ao contribuinte. Vejamos as exigências legais:

Publicação em jornal de grande circulação do local do seu estabelecimento:

O comunicado sobre a danificação dos documentos contábeis e fiscais foi publicado no Diário Oficial de Alagoas - DOE no dia 24 de setembro de 2012, ou seja, 43 dias após o suposto evento de 11 de agosto. Defende o contribuinte que a publicação em veículo de comunicação Oficial teve a intenção em dar conhecimento ao público e às repartições fiscais, onde o DOE seria de leitura obrigatória.

Definitivamente, o Diário Oficial do Estado de Alagoas não representa um “Jornal de grande circulação” na cidade de Maceió. A publicidade esperada pretendida pela Lei não foi alcançada, considerando que o veículo da Imprensa Oficial do

Estado não tem alcance geral e irrestrito, não se prestando à publicidade pretendida pela Lei.

Ademais, a comunicação aos órgãos oficiais também está prevista na própria Lei, devendo dar-se por via direta, no prazo de 48 horas, ao órgão do Registro de Comércio com cópia para a Secretaria da Receita Federal, próximos pontos em litígio.

Informação, dentro de 48 horas, ao órgão de Registro do Comércio:

Reafirma o contribuinte que não atendeu a esta exigência legal, porém entende desarrazoada a “glosa de custos e despesas operacionais efetivamente pagos e escriturados, pelo simples fato de a impugnante não ter arquivado na Junta Comercial a minuciosa informação da destruição dos documentos e papéis de interesse da escrituração”.

Questões concernentes à razoabilidade e proporcionalidade das normas legislativas, mormente quando passíveis de a elas conferirem vícios de inconstitucionalidade ou ilegalidade, não são passíveis de apreciação pela administração pública, mas tão somente pelo Poder Judiciário.

Fato é que o contribuinte não atendeu à exigência legal, presumidamente constitucional, não legitimando os possíveis efeitos que a comunicação do fato efetuada em devida forma pudessem gerar.

Remessa de cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição:

Alega o contribuinte que esta exigência seria ilegal, representando excesso do poder complementar do Regulamento do Imposto de Renda, considerando que no Decreto-Lei nº 468/1969 não há tal previsão:

Art 10. Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, o comerciante fará publicar em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas ao órgão competente do Registro do Comércio.

Parágrafo único. A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto neste artigo.

De fato, a previsão de envio de cópia da comunicação à Secretaria da Receita Federal não consta na previsão legal que ampara o artigo 264 do RIR/99. Pacíficas também a doutrina e jurisprudência formadoras da premissa clássica do direito administrativo de que “ato infralegal não pode restringir, ampliar ou alterar direitos decorrentes de lei. A lei é que estabelece as diretrizes para a atuação administrativa-normativa regulamentar” (Recurso Especial nº 990.313/SP).

Entretanto, reitera-se neste ponto que as normas a que se sujeitam os órgãos da administração público-tributária são presumidamente legais e constitucionais, até manifestação em contrário do Poder Judiciário, órgão competente para o feito. Descabe, portanto, à Receita Federal do Brasil, manifestar-se quanto à eventual excesso do Poder regulamentar trazido pelo RIR/99 ao exigir a comunicação dos danos a ela.

*Ademais, é razoável interpretar que o envio da cópia da comunicação do dano à Receita Federal do Brasil, longe de trazer nova obrigação de difícil cumprimento pelo contribuinte, vem apenas conferir **maior efetividade** ao comando legal, considerando que sua motivação seria o conhecimento por parte dos órgãos públicos **de interesse na matéria** dos danos ocorridos na escrituração do contribuinte, que em 1969 seria apenas o órgão de Registro de Comércio, o que teria se alterado posteriormente.*

Portanto, considerando a presumida legalidade da exigência, incontestável junto à administração tributária, além da patente razoabilidade da medida, atesta-se que o contribuinte não atendeu também a mais esta obrigação acessória.

2.3 DA NÃO APRESENTAÇÃO DOS COMPROVANTES DE CUSTOS E DESPESAS QUE FUNDAMENTARAM A INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Alega o contribuinte que a partir dos livros DIÁRIO E RAZÃO “fez um monumental esforço na identificação dos beneficiários, CNPJ ou CPFs e os valores efetivamente pagos, conforme as planilhas anexas. Todavia, devido ao exíguo tempo e as dificuldades apresentadas por algum dos beneficiários, não conseguiu as segundas vias das notas fiscais e/ou comprovantes destruídos.”

Verifica-se, portanto, que o contribuinte não apresentou no curso do procedimento fiscal, tampouco em sede de impugnação, a comprovação documental da efetiva ocorrência dos vultosos custos e despesas que lastrearam os lançamentos fiscais, restringindo-se à apresentação de planilhas onde os relaciona, extraídas da escrituração do Diário e Razão, não atingidos pelo “sinistro”.

*De antemão, é importante esclarecer que hipotética adoção de todos os requisitos de comunicação de danos/extravios na escrituração /documentos contábeis previstos no art. 264 do RIR/99, apesar de necessária, **não seria suficiente para excluir a responsabilidade do contribuinte** pela guarda e conservação de seus documentos contábeis e fiscais, tampouco ficaria afastada a obrigatoriedade de comprovar a legitimidade dos custos e despesas escriturados e deduzidos na apuração do seu Lucro Real. Esta responsabilidade é ainda mais incontestada no presente caso, onde não foram adotadas todas as exigências legais para comunicação dos danos.*

Para refutar a glosa destes custos e despesas, caberia à interessada buscar e obter as devidas informações e cópias de documentos junto aos terceiros beneficiários, verdadeiros emitentes das Notas Fiscais, recibos e demais documentos comprobatórios das transações ocorridas, amparando sua escrituração e fazendo prova junto à Fazenda pública na impugnação. O contribuinte cinge-se a registrar a impossibilidade de obtenção de documentos junto aos beneficiários dos pagamentos dos custos e despesas “pelo exíguo tempo” e por “dificuldades daqueles”. Não desconstitui, portanto, a principal motivação do lançamento tributário contestado.

Neste ponto, é relevante trazer aos autos breve histórico do contribuinte.

No processo administrativo nº 10410.721051/2013-23, foi levado a efeito procedimento de fiscalização do ano-calendário 2008, com lançamentos de IRPJ e reflexos, em cuja Ementa do Acórdão 11-41.768 de 19 de julho de 2013 em resposta a sua impugnação consta:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

IRPJ. CSLL. GLOSAS DE DESPESAS E CUSTOS. FORNECEDORES QUE RENEGAM A PRESTAÇÃO DO SERVIÇO OU VENDA DA MERCADORIA. DESPESAS E CUSTOS SEM NOTA FISCAL DE SUPORTE. CHUVAS. FORÇA MAIOR OU CASO FORTUITO QUE NÃO IMPACTOU O LANÇAMENTO.

Não há falar em impossibilidade de comprovação de despesas ou custos, por chuvas que danificaram arquivos, quando se trata de vultosas compras de fornecedores inexistentes ou que não reconheceram o fornecimento, em regra, empresas inativas, sem qualquer movimentação financeira ou patrimonial, sendo que os sócios responsáveis vieram aos autos e renegaram peremptoriamente a manutenção de negócios com a empresa fiscalizada. Já em relação às despesas e aos custos sem notas fiscais de suporte, o fiscalizado foi intimado antes do evento fortuito a comprová-los, não se desincumbindo desse ônus.

Depreende-se daquele procedimento fiscal e do Acórdão em referência, que vários dos fornecedores de valores contabilizados como custos e despesas naquele ano-calendário sequer existiam, eram empresas inativas ou negaram qualquer relação comercial com a impugnante. O contribuinte nada se manifestou naquele procedimento fiscal no que se refere àquele quadro de operações fictícias levantadas pela fiscalização, restringindo-se a alegar os mesmos danos aos documentos e escrituração para não apresentar os documentos necessários.

De volta ao presente processo, fatos adicionais e indiciários de suspeição das alegações do contribuinte devem também ser registrados:

a) o contribuinte afirma que o Boletim de Ocorrência teria sido registrado em 11/08/2012, às 08:00 hs, na única delegacia disponível naquela data para emissão de BO, mas na verdade o BO foi registrado apenas em 05/09/2012, em plena quarta feira, na Delegacia de Repressão ao Narcotráfico, delegacia que não trata da matéria, por mero testemunho do Gerente administrativo da Limpel (fl. 196):

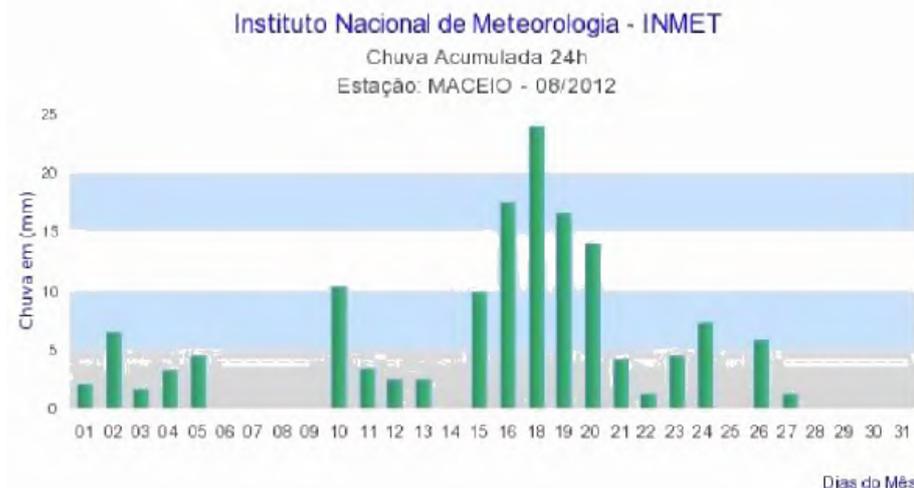
 ESTADO DE ALAGOAS SECRETARIA DE ESTADO DE DEFESA SOCIAL POLÍCIA CIVIL	BOLETIM DE OCORRÊNCIA	NUMERO: 0054-E/12-0011	Pág. 1 / 1
	DELEGACIA: Del. de Repressão ao Narcotráfico - DRN	FONE: 33157855	DATA/HORA COMUNICADO: 05/09/2012 08:28
NATUREZA: DANO (OUTROS)		INSTRUMENTO: Outros	
DATA/HORA: 11/08/2012 08:00		LOCAL DO FATO: LIMPEL LTDA- Rua Dr. Murilo Cardoso Santana, s/nº Clima Bom Maceió	
DIA DA SEMANA: 6		PONTO DE REFERÊNCIA: DER	

b) o suposto “caso fortuito” ocorreu em 11/08/2002, em pleno curso de procedimento fiscal anterior, onde o contribuinte se negava a apresentar a documentação solicitada após reiteradas intimações desde janeiro de 2002;

c) não foi apresentado qualquer Laudo Pericial da Polícia civil, corpo de Bombeiros ou Defesa Social atestando a ocorrência do alagamento e desabamento no seu imóvel;

d) não há registro na Imprensa local à época de alagamentos, deslizamentos de barreiras, desabamentos de casas, quedas de postes elétricos, desligamento de energia elétrica e muitos transtornos, como alegado pelo contribuinte (pesquisa web – <http://gazetaweb.globo.com/gazetadealagoas/edições anteriores, 11/08/2012, 12/08/2012>);

e) pesquisas junto ao Instituto Nacional de Meteorologia – INMET dão conta de que no dia 11 de agosto de 2012 o índice pluviométrico do município de Maceió foi inferior a 5 mm, muito abaixo do que poderia ocasionar alagamentos e destruição:



*O registro histórico do contribuinte, bem como os fatos e dados acima dispostos, a despeito de indiciários, se somam a efetiva **não comprovação das despesas e custos glosados por documentação hábil e idônea** também na fase impugnatória, e ao não atendimento dos requisitos do art. 264 do RIR referenciados, convergindo, portanto, pela legitimidade do lançamento tributário.*

Por sua vez, quanto à alegada escrituração dos Livros Diário e Razão, vale frisar que a presunção de veracidade dos fatos ali registrados somente se opera quando acompanhada dos documentos comprobatórios, conforme se extrai do art. 923 do RIR/99, adiante transcrito;

*Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.*

Não amparados por documentação hábil e idônea, os meros registros das operações nos Livros Diário e Razão não fazem prova a favor do contribuinte no que concerne à efetividade e dedutibilidade dos custos e despesas glosados no procedimento fiscal.

2.4 DA INCORRETA APURAÇÃO DO IRPJ PELO LUCRO REAL, SENDO APLICÁVEL O LUCRO ARBITRADO.

Defende o contribuinte que a glosa de despesas e custos num montante de R\$ 29.449.327,76, correspondente a 27,09% do total de custos e despesas contabilizados no ano calendário de 2011, implicou o “reconhecimento fiscal da imprestabilidade da escrituração para fins de apuração do lucro real”, o que demandaria a apuração do imposto devido com base nos critérios do lucro arbitrado, conforme previsto no Art. 530 do RIR/99.

Junta farta jurisprudência administrativa no sentido de que quando a autoridade fiscal procede à glosa da totalidade ou quase totalidade dos custos e despesas é incabível a preservação da tributação pelo lucro real, considerando ser imprestável a contabilidade do contribuinte (fls. 482 a 486). Neste sentido, solicita a insubsistência do lançamento efetuado pelo Lucro Real.

*Com efeito, o art. 530 do RIR/99 dispõe que o imposto (IRPJ) será determinado com base nos critérios do **lucro arbitrado**, quando a **escrituração** a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou **deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real**.*

De relevo observar que a jurisprudência administrativa juntada aos autos é clara ao vincular a imputabilidade do lucro real aos casos em que são glosadas a totalidade (ou quase totalidade) dos custos e despesas deduzidas na apuração do IRPJ. De fato,

desconsideradas todas, ou quase todas as despesas e custos, não haveria que se falar em manutenção da legitimidade da escrituração, implicando o necessário arbitramento.

No caso concreto, porém, o próprio contribuinte revela que a glosa corresponde a aproximados 27% dos custos e despesas da apuração. Examinando sua DIPJ 2012 ano calendário 2011 (fls.198 a 258), infere-se que de um universo escriturado e declarado de Custos, despesas operacionais e não operacionais de cerca de R\$ 111.642.543,00 foram glosados R\$ 29.449.327,76, diante de uma receita operacional bruta de R\$ 109.385.885,87.

Naturalmente, a glosa de cerca de 27% de todos os custos e despesas não presta, por si só, para reputar a escrituração como imprestável e implicar o arbitramento do lucro, face à manutenção da legitimidade de 100% dos registros de Receitas e 73% dos registros das demais despesas. A grande maioria daqueles lançamentos fiscais e contábeis permanece intacta, sendo que a atividade fiscal pontuou a glosa em específicos lançamentos de custos e despesas, porquanto não devidamente comprovados.

Reitera-se que a farta jurisprudência não compactua com a coexistência de glosas expressivas, beirando a totalidade dos valores contabilizados, com a apuração do Lucro Real. Entretanto, no caso concreto, as glosas efetuadas não foram expressivas o bastante para alcançar o limite de razoabilidade a partir do qual a escrituração passa a ser considerada imprestável.

Nada a reparar no lançamento também neste ponto.

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

As considerações acima são bastante para meu convencimento, prescindindo de qualquer perícia ou outra diligência, segundo o artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972.

Isto posto, voto pelo conhecimento do Recurso Voluntário e **DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, reconhecendo a nulidade material sobre o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

É o que se reproduz do voto do Relator original.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa