



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

Processo n° 10680.007005/2007-90
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-00.680 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 29 de setembro de 2011
Matéria AI - IRPJ
Recorrente PRUDENTE REFEIÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

GLOSA DE DESPESAS E DE CUSTOS COM PESSOAL E SALÁRIOS

Cabível a exigência de ofício sobre valores escriturados como despesas com salários, ordenados, 13º e outros custos com pessoal sem suporte documental capaz de comprovar a sua efetividade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Fica 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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENALIDADE.

A penalidade instituída pelo artigo 44, I, da Lei no. 9.430, de 1996, nada mais é do que uma sanção pecuniária a um ato ilícito, configurado na falta de pagamento ou recolhimento de tributo devido, ou ainda a falta de declaração ou apresentação de declaração inexata.

In casu, dado que não houve pagamento ou recolhimento do tributo devido, a exigência da multa de ofício encontra-se em perfeita consonância com a legislação em vigor.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no

período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para tributos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em preliminar, afastar as nulidades suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira, Edgar Silva Vidal e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração à legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, que exigem da empresa acima qualificada o crédito tributário no montante total de R\$ 129.234,08, aí incluídos o principal, a multa de ofício e os juros de mora calculados até a data da lavratura (fls. 03/15), tendo em conta a constatação de irregularidades no ano-calendário 2003, descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 16 a 22, e demonstrativos às fls. 23 a 26, todos eles integrantes das exigências.

Consta do relato que a contribuinte teria sido intimada a comprovar os valores declarados em sua DIPJ a título de “Custo do Pessoal Aplicado na Produção”, de R\$ 2.044.213,01 da Ficha 04A/Linha 05 e “Ordenados, Salários, Grat. e Out. Rem. a Empregados”, de R\$ 251.955,47 da Ficha 05A/Linha 02.

Feito o confronto dos esclarecimentos prestados com os registros contábeis detectou a auditoria inconsistência do valor de R\$ 79.303,05 a título de “estorno de lançamento indevido”, que seria de fato nova despesa, intimando a empresa a esclarecer o fato. Em planilha apresentada como resposta teriam sido *“detectadas diversas inconsistências que desvirtuaram por completo os valores de despesas efetivas a que a empresa alega ter direito”*. O agente

fiscal relata que a empresa efetuou registros contábeis de despesas de ordenados, salários e 13º. salário, não amparadas por qualquer documentação, além das folhas de pagamento e de alguns cheques nominais a funcionários da empresa, apesar das diversas oportunidades concedidas no curso da ação fiscal, demonstrando que os montantes registrados superaram os valores comprovados.

Com base nos elementos analisados e de acordo com os demonstrativos elaborados e anexados às fls. 23 a 26 a auditoria fiscal formalizou os lançamentos do IRPJ e da CSLL tendo em conta a constatação de *“custos ou despesas não comprovados - glosa de custos: valor apurado conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal (TVF) em anexo, parte integrante do Auto de Infração”*

Foi lavrado também auto de infração de IRRF *“sobre pagamento a beneficiário não identificado e sem a comprovação efetiva da operação ou a sua causa correspondente aos cinco cheques nominais à própria empresa no montante registrado na conta de Salários/Férias e Rescisões, conforme demonstrativos anexos intitulados "Demonstrativo de Gratificação a Empregados e Cheques" e "Demonstrativo dos Registros Contábeis Envolvidos". Tributos lançados: IRRF- pagamento sem causa e a beneficiário não identificado no valor de R\$ 5.060,27”*, conforme descrito à fl. 22 item “b”.

Os demais documentos que fundamentam a exigência constam das fls. 27/134 e do Anexo I, contendo 123 folhas.

Cientificada das exigências em 01/06/2007, conforme consignado nos respectivos autos de infração, o contribuinte apresentou a impugnação tempestiva de fls. 137/150, contestando o lançamento.

Discorda da exigência da multa de ofício no percentual de 75% aplicada ao lançamento, sustentando que a penalidade fixada pela Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em seu art. 61, é de 0,33 p/dia de atraso, limitada a 20%. Rebate a incidência dos juros de mora com base na variação da taxa Selic, com referências jurisprudenciais.

Alega que o lançamento contábil realizado no dia 31/12/2003 a débito da conta 3.1.01.001.001 - Salários e Ordenados e a crédito da conta 2.1.02.001.0002, no valor de R\$ 79.303,05, salários, férias e rescisões, visou complementar a provisão dos pagamentos de salários provisionados a menor. As contas estariam corretas, entretanto teria sido usado com impropriedade o histórico padrão que deveria ser: "complementação de provisão de salários efetuados a menor e que hora se regulariza".

Observa ter optado pelo lucro real anual, com antecipações mensais, sendo-lhe assegurado proceder aos ajustes finais até dezembro, quando são corrigidos erros nos lançamentos realizados.

Esclarece, quanto à composição anual das despesas com 13º. salário que o pagamento da folha contratual anual, mais horas extras e menos as faltas, determinaram a base de cálculo para o fato gerador do 13º., que constitui despesa dedutível na apuração do IRPJ e da CSLL, acrescida dos encargos sociais para fins do INSS e FGTS, conforme discriminou:

Despesa com 13º = 131.089,40

(+) Enc. INSS = 37.753,75

(+) Enc. FGTS = 10.487,15

Total ds. 13º. permitida p/IRPJ = **179:330,30**

Observa que, com despesas apropriadas pela empresa (custo = 23.432,38 e administração = 55.585,71), houve um lançamento a menor de R\$ 312,21.

Com referência ao 13º. levantado na planilha no valor de R\$ 96.465,28, sustenta que devem ser acrescidos os valores correspondentes ao código 30 do resumo da folha que corresponde ao pagamento do 13º durante o ano, nas demissões e gozo de férias regulamentares, uma vez que o valor de R\$ 98.465,28 contempla apenas o saldo a pagar em novembro e dezembro/2003, ou seja, R\$ 32.876,79. Assim, o total do 13º. sem os encargos seria de R\$ 131.342,07.

Pondera que, considerando-se o valor de R\$ 98.465,28, por conseqüência o montante da folha passaria a ser R\$ 98.465,28 x 12 = R\$ 1.181.583,36, quando no resumo da folha, Anexo II, apenas a título de salário contratual, haveria R\$ 1.544.733,57. Tal fato demonstraria, matematicamente, a impropriedade do valor de R\$ 96.465,28 representar o limite legal das despesas com 13º salário.

Aponta valores supostamente levantados pelo fisco, identificando uma diferença de R\$ 42.173,18 (R\$ 202.029,04 – R\$ 159.855,86).

Ressalta que é legal a apropriação do 13º. salário anual mais os encargos (art. 338 e seu parágrafo único do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR11999 e Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995), sendo assegurada, como procedimento normalmente aceito pela contabilidade, a possibilidade de proceder às correções dos erros de valores, intitulação, posição, até o último mês do período contábil.

Faz referência aos seguintes "anexos": I - Folha do Razão; II - Resumo do Programa da Folha de Pagamento; III - Documentos debitados a conta de salários a pagar.

Apreciando o litígio a 2ª. Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG proferiu o Acórdão 02-21.686 e julgou as exigências procedentes (fls. 154/164). Observou que o reconhecimento de deduções e despesas não prescinde de comprovação por documentação hábil e idônea e que o valor lançado como "estorno de lançamentos indevidos" não foi devidamente comprovado.

Da mesma forma os valores das demais glosas efetuadas pela auditoria fiscal não teriam sido esclarecidos pelo impugnante que não teria apresentado qualquer dado capaz de ensejar uma revisão dos valores autuados.

As arguições contra a multa de ofício e contra a multa calculada pela taxa Selic foram sumariamente rejeitadas.

Notificada da decisão, em 06/10/2009, como demonstra a cópia do AR à fl. 170, a interessada apresentou, em 29/10/2009, o recurso voluntário de fls. 171 a 180.

Inicialmente reproduz as alegações de defesa contra a exigência de multa de ofício e de juros calculados com base na taxa Selic e invoca a nulidade da decisão de 1ª. instância. No mérito reproduz as alegações de defesa deduzidas na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Relatora

O Recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Preliminarmente.

NULIDADE

No que respeita à invocada nulidade do procedimento cumpre examinar, inicialmente, se no presente caso teriam sido observados os requisitos legais pertinentes à constituição do Crédito Tributário pela Fazenda Pública, conforme estabelecido no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal – PAF, bem como se teriam sido atendidas as exigências presentes no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN - Lei nº. 5.172, de 1966.

Esta é a redação dos dispositivos mencionados:

Decreto no. 70.235/72 – PAF

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

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Lei nº. 5.172/66 – Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Nesse aspecto, não se verifica nos autos a ausência dos elementos essenciais à formalização do crédito tributário, eis que presentes a descrição das irregularidades com a identificação da ocorrência dos fatos geradores, das matérias tributáveis, como também a determinação das bases de cálculo e alíquotas aplicáveis, o cálculo dos tributos exigidos, a correta identificação do sujeito passivo e a imposição da penalidade cabível.

Assim, o ato praticado no presente processo revestiu-se de todas as formalidades para sua validade, não se detectando nos autos qualquer das hipóteses de nulidade previstas nos incisos I e II do art. 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972, abaixo transcrito, uma vez que o ato foi formalizado por pessoa competente, o AFRFB, e foi assegurado aos autuados o direito de defesa.

Da mesma forma, as decisões administrativas somente podem ser objeto de anulação se também restar caracterizada afronta às disposições do artigo 59, inciso II:

Art. 59 São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

...omissis...

Não se verifica, *in casu*, incompetência da autoridade julgadora de 1ª instância. Tampouco a decisão foi proferida com preterição do direito de defesa da contribuinte. Nesse contexto cumpre consignar que a validação, pela DRJ em Belo Horizonte/MG, das exigências formalizadas pela auditoria fiscal faz parte do campo do livre convencimento do julgador e, como tal, não pode ser motivo para anulação de decisão. Aquela autoridade teria ficado convencida, pelos fatos narrados pelo agente fiscal e pelos elementos constantes dos autos, que restou comprovada a infração praticada.

Os elementos de prova angariados pela auditoria fiscal foram considerados como suficientes à manutenção das exigências, ou seja, no entendimento do julgador de 1ª instância, provaram a procedência da autuação. E aqui se adentra, novamente, no campo do livre convencimento do julgador que, como consignado, não pode ser motivo para anulação de qualquer decisão.

Mérito

No mérito, como observou a autoridade julgadora de 1ª instância, a dedutibilidade, na apuração do IRPJ e da CSLL, de despesas e custos de qualquer natureza esta condicionada a comprovação, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, de ter a pessoa jurídica de fato incorrido na despesa ou custo, assim como assumiu o encargo financeiro de seu pagamento,

No período em questão, ano-calendário 2003, a contribuinte optou pela apuração do IRPJ e da CSLL, com base nas regras do lucro real, conforme demonstra a cópia da DIPJ inserta às fls. 02/64 do Anexo I, e, nessas condições, o resultado deve estar devidamente escriturado e ser comprovado nos termos exigidos pela legislação tributária vigente.

Especificamente, no que se refere aos custos e despesas que afetem diretamente a base tributável, a legislação fiscal estabelece requisitos específicos para que possam ser considerados dedutíveis do lucro líquido do período na determinação do lucro real. Por conseguinte, imprescindível que os argumentos carreados aos autos pela recorrente, no sentido de refutar o procedimento, se revestissem de força probante capaz de propiciar o necessário convencimento, comprovando documentalmente a regularidade das despesas e o acerto do procedimento adotado pela empresa.

Relevante, pois, examinar as previsões contidas na legislação de regência referentes às regras aplicáveis na determinação da base tributável, no que concerne à regularidade das despesas registradas na DIPJ.

Recorre-se ao Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº.3.000, de 26/03/1999 – RIR/99 – Livro II – Tributação das Pessoas Jurídicas, Título IV – Determinação da Base de Cálculo, Subtítulo III – Lucro Real, no que se refere à legislação consolidada acerca da apuração e demonstração da base de cálculo e do imposto devido pelos contribuintes, bem como da verificação de sua regularidade pela autoridade tributária.

Fundamentado no art. 6º, § 2º, do Decreto-lei nº 1.598/77, o artigo 249 do RIR/99 constitui o capítulo I – Seção IV – Ajustes do Lucro Líquido, e estabelece o que segue:

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

...

Com relação aos livros e documentos passíveis de verificação pelo fisco prevê o art. 264, Seção IV – Conservação de Livros e Comprovantes do Capítulo II – Escrituração do Contribuinte:

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

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, de 1969, art. 4º).

E no Capítulo IV – Subtítulo III – Lucro Real:

Art. 276. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 922 (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 9º).

E nas disposições gerais acerca dos custos, despesas operacionais e encargos
– Capítulo V – Seção III:

Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 45, § 2º).

O que se constata dos autos é que a recorrente não agregou aos fatos apurados e demonstrados nenhum dado novo ou evento não conhecido ou elemento de prova capaz de demonstrar as despesas e custos glosados, a fim de afastar as exigências. Do contrário, limitou-se a reproduzir, no recurso voluntário, as mesmas afirmações feitas na impugnação.

Assim, diante da falta de comprovação, com documentos hábeis e idôneos, da totalidade dos valores escriturados como despesas e custos com pessoal e salário, deve ser mantido o lançamento.

No que respeita ao IRRF, segundo consta do Termo de Verificação Fiscal, não foi identificado o beneficiário ou beneficiários, nem comprovada a operação ou a causa correspondente a pagamentos efetuados por meio de cinco cheques nominais à própria empresa no montante registrado na conta de Salários/Férias e Rescisões, conforme "Demonstrativo de Gratificação a Empregados e Cheques" e "Demonstrativo dos Registros Contábeis Envolvidos" (fls. 25/26).

Com relação à penalidade aplicada sobre os tributos exigidos nos presentes autos é de se esclarecer que a multa ao percentual de 75% corresponde à multa exigida nos casos de lançamento de ofício.

A penalidade instituída pelo artigo 44, I, da Lei no, 9.430, de 1996, nada mais é do que uma sanção pecuniária a um ato ilícito, qual seja, a falta de pagamento ou recolhimento de tributo devido, ou ainda a falta de declaração ou a apresentação de declaração inexata.

In casu, dado que não houve pagamento ou recolhimento de tributos devidos, por parte da contribuinte, a exigência da multa de ofício encontra-se em perfeita consonância com a legislação em vigor.

Sobre a questão, suscitada pela defendente, de que há ilegalidade na aplicação, sobre o principal, de juros de mora calculados com base na taxa Selic, é de se assinalar que os dispositivos legais que regem a matéria levam a discussão para além das atribuições deste órgão julgador.

A apreciação de questionamentos desse tipo é reservada ao Poder Judiciário. Logo, qualquer discussão quanto aos aspectos de constitucionalidade, legalidade e validade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo desse poder.

A propósito, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda – CARF, já firmou entendimento em ambos os sentidos, manifestados nas Súmulas abaixo reproduzidas.

***Súmula CARF nº 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

***Súmula CARF nº 4:** A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para tributos federais.*

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora