



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

**Processo n°** 10872.000515/2010-84  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1102-000.825 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de dezembro de 2012  
**Matéria** IRPJ.  
**Recorrente** INDÚSTRIA VEROLME - ISHIBRAS SA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2007

DESPESAS COM SERVIÇOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A simples apresentação da nota fiscal e da comprovação dos pagamentos efetuados não é suficiente para comprovar a prestação de serviços. Não comprovada a efetiva prestação dos serviços, as respectivas despesas são indetutíveis da base de cálculo do imposto.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2007

DESPESAS COM SERVIÇOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A simples apresentação da nota fiscal e da comprovação dos pagamentos efetuados não é suficiente para comprovar a prestação de serviços. Não comprovada a efetiva prestação dos serviços, as respectivas despesas são indetutíveis da base de cálculo da contribuição.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 2007

DESPESAS COM SERVIÇOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Sujeitam-se à incidência do imposto de renda, na modalidade exclusiva de fonte, os pagamentos efetuados a terceiros, quando não restar comprovada a operação ou a sua causa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencido o

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho que dava provimento parcial para excluir, do lançamento, o imposto de renda na fonte.

*Documento assinado digitalmente.*

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

*Documento assinado digitalmente.*

João Otávio Oppermann Thomé - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima, Antonio Carlos Guidoni Filho, João Otávio Oppermann Thomé, Silvana Rescigno Guerra Barretto, José Sérgio Gomes, e Francisco Alexandre dos Santos Linhares.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por INDÚSTRIA VEROLME - ISHIBRAS S/A, contra acórdão proferido pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – DRJ/RJ1, que julgou improcedente a impugnação contra o lançamento de ofício efetuado.

Na parte que remanesce em litígio neste processo, importa relatar que a contribuinte teve contra si lavrados os autos de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, estes sem tributo lançado, mas apenas com ajuste das respectivas bases de cálculo, e do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, este perfazendo um crédito tributário no montante de R\$ 3.487.124,94, aí já incluídos os juros de mora e a multa de ofício de 75%.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 61/64, foram glosadas despesas relativas a serviços prestados por pessoa jurídica, para fins de IRPJ e CSLL, e foi ainda lançado o imposto de renda devido na fonte sobre os pagamentos desses serviços glosados, considerados pela fiscalização como pagamentos sem causa.

Relata a fiscalização que a empresa fora intimada a comprovar despesas discriminadas na conta 3.1.5.00.50 – serviços prestados, ocasião em que lhe foi solicitado que apresentasse documentos comprovando a efetiva prestação dos serviços, a exemplo de relatórios, memórias, planilhas, etc, bem como elementos que atestassem os efetivos pagamentos ao beneficiário (fls. 39/40)

Posteriormente, nova intimação foi expedida reiterando o solicitado com relação a determinadas empresas prestadoras de serviços (fls. 57), tendo a fiscalizada atendido apenas parcialmente ao solicitado, pois informou que não foram encontrados os contratos de prestação de serviços relativos às notas fiscais abaixo relacionadas, e não juntou qualquer outro documento comprobatório com relação às mesmas, o que motivou a glosa das despesas correspondentes.

DATA	Nº NF	Prestador	Valor R\$	Fls.
06/02/2007	17	OAKTREE Engenharia Ltda.	1.467.480,00	42
26/04/2007	312	Capuri Administradora e Partic. Ltda.	532.765,05	43
01/06/2007	313	Capuri Administradora e Partic. Ltda.	1.073.028,03	44

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal, alegando, em síntese, o que segue:

- que, embora não tenha apresentado os contratos de prestação de serviços objeto da glosa, por não terem eles sido localizados, a efetiva prestação dos serviços restou devidamente comprovada pela farta documentação apresentada ao fisco;

- que as notas fiscais, os recibos dos depósitos e os extratos bancários são suficientes para comprovar essas despesas;

- que, embora os contratos de prestação de serviços não sejam os únicos meios de comprovação desse tipo de despesa, conseguiu junto à empresa Oaktree Engenharia Ltda, cópia do referido contrato, que anexa;

- que, no que tange à empresa Capuri Administração e Participações Ltda, também anexa cópias das notas fiscais dos serviços prestados e dos depósitos realizados, sendo que, até o momento da impugnação, não lhe fora encaminhado pela prestadora o contrato da prestação do serviço.

A DRJ/RJ1, por meio do Acórdão nº 12-36.213, de 17 de março de 2011, decidiu pela procedência dos lançamentos, por entender que os elementos trazidos aos autos não permitem determinar a que tipo de dispêndio os pagamentos se referem, sendo certo, por outro lado, que os pagamentos ocorreram, o que justifica a manutenção também do IRRF lançado.

Cientificada desta decisão em 25.05.2012, conforme AR de fls. 248, e com ela inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 19.06.2012, fls. 293 a 300, acompanhado dos documentos de fls. 301 a 347, no qual alega, em síntese, o que segue.

A decisão de primeira instância afastou a dedutibilidade das despesas apenas com base no descumprimento de algumas formalidades e em alegada dúvida sobre o conteúdo do contrato com a OAKTREE Engenharia Ltda que lhe foi apresentado, tais como o fato de que o contrato teria prazo de duração de um ano, prorrogável com o consentimento mútuo das partes (cláusula 1), mas que não haveria prova de que tal cláusula tivesse sido implementada, o que faria com que o pagamento tivesse sido feito quando o contrato já se encontrava findo, e também o fato de que nele não haveria a identificação das pessoas que assinaram em nome da contratante (recorrente) e nem o reconhecimento em cartório das respectivas firmas.

Entretanto, o contrato descreve o seu objeto como “assessoria na ação judicial nº 94.001.016930-3”, e o pagamento foi realizado exatamente como previsto na cláusula 5 do contrato, ou seja, com o “êxito pleno” no âmbito do processo nº 94001016930-3, mais precisamente na respectiva execução de nº 2003.001.039436-3, o que só veio a ocorrer no fim do mês de janeiro de 2007.

Ademais, a circunstância de o contrato não citar os nomes dos diretores da recorrente que o assinaram não tem nenhuma relevância, posto que esta declara que foram os seus representantes estatutários que o assinaram, não havendo qualquer regra que exija o reconhecimento de firma, já que o contrato poderia ser até verbal.

Quanto à alegação principal da decisão recorrida de que o contrato não permitiria a compreensão do serviço que fora prestado, esclarece a recorrente os detalhes da ação judicial proposta contra a Petrobrás S/A, com pleito de indenização pelos prejuízos sofridos durante a construção de três navios de grande porte (cascos de nº 149, 150 e 151).

Embora julgada procedente com trânsito em julgado em 2003, no âmbito da respectiva execução remanesce relevante disputa relativa à extensão do montante da execução, tendo a OAKTREE sido contratada para prestar assessoria *geral* na condução deste processo, especialmente na apuração dos prejuízos sofridos pela recorrente, justamente em razão do grande conhecimento desta empresa em matéria de construção naval, tendo ficado o pagamento de R\$ 1.467.480,00 vinculado ao êxito dos cálculos, o que só veio a ocorrer em janeiro de 2007, após meses de feitura dos laudos pelo contador judicial e análise interna pela empresa e suas contratadas, inclusive a OAKTREE, como se observa da decisão anexa (doc. 2).

Ademais, a referida empresa pagou todos os impostos devidos, o que revela duplicidade na tributação, como se vê nos documentos anexos (doc. 3).

Com relação à Capuri Administradora e Part. Ltda, e os dois pagamentos nos valores de R\$ 532.765,05 e R\$ 1.073.028,03, embora não tenha sido juntado o contrato, diante do fato de o mesmo não ter sido encontrado e com a informação de ter sido verbal, o fato é que as notas fiscais descrevem o serviço como sendo de consultoria, e as transferências dos valores foram feitas para beneficiário certo e para pessoa jurídica, o que é suficiente para afastar a regra do artigo 674, § 1º, do RIR/99, ainda mais em face da jurisprudência deste Conselho no sentido de que cabe à fiscalização comprovar que o pagamento não teve a causa mencionada pelo contribuinte, e não inverter tal premissa de modo a impor ao contribuinte um ônus excessivo e indevido.

Ademais, a referida empresa também pagou todos os impostos devidos, o que revela duplicidade na tributação, como se vê nos documentos anexos (doc. 4).

Finaliza requerendo o cancelamento dos débitos reclamados.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme visto, o litígio envolve matéria de prova, e sua solução passa pela **acurada análise destas**.

A recorrente foi intimada e reintimada, durante o procedimento fiscal, a comprovar as despesas aqui discutidas, não apenas pelo respectivo pagamento destas, fato este que resta incontestado nos autos, mas especialmente por documentos que comprovassem a efetiva prestação dos serviços, a exemplo de contratos, relatórios, memórias, planilhas e outros elementos a eles relacionados.

A empresa não apresentou um único elemento de prova ao fisco, o que motivou a glosa em questão.

Em sede de impugnação, a empresa trouxe a comprovação de todos os pagamentos efetuados, e, apenas com relação à OAKTREE Engenharia, trouxe cópia do contrato de prestação dos serviços, sustentando que isto seria o bastante para comprovar a efetiva prestação dos serviços.

Entretanto, analisando o referido contrato, entendeu a DRJ que o mesmo seria insuficiente para comprovar a prestação dos serviços. Conquanto tenham sido apontadas algumas deficiências formais intrínsecas ao documento, conforme já relatado, o que realmente impactou na decisão da autoridade julgadora *a quo* foi a vagueza do seu conteúdo, tendo em conta não ser possível, da leitura de suas cláusulas, extrair qualquer conclusão sequer acerca do tipo de serviço que teria sido prestado. A contribuinte, por sua vez, também não empreendeu na ocasião nenhum esforço no sentido de melhor esclarecer a questão, limitando-se a trazer o documento à colação, obtido junto à sua contratada.

Somente por ocasião do recurso tratou a recorrente de tentar melhor detalhar o serviço, afirmando que a OAKTREE teria sido contratada para prestar assessoria *geral* na condução do processo nº 94.001.016930-3, e especialmente na apuração dos prejuízos sofridos pela recorrente com a construção dos navios de grande porte nº 149, 150 e 151. E que o pagamento foi feito em razão do “êxito dos cálculos” ocorrido em janeiro de 2007 no âmbito do referido processo judicial.

Ora, tais serviços de natureza eminentemente técnica, e ainda mais em razão da demanda judicial interposta, em nenhuma hipótese poderiam ter-se efetivado sem algum tipo de materialização física, ou seja, sem que a contratada tenha produzido qualquer espécie de relatório ou laudo de seus serviços.

Além disto, para comprovar que o “êxito dos cálculos” teria ocorrido em janeiro de 2007, após meses de feitura dos laudos pelo contador judicial, trouxe a recorrente um extrato da movimentação do referido processo na Justiça Estadual do Rio de Janeiro.

Contudo, apenas pela análise do referido extrato, registro não ser possível extrair qualquer conclusão neste sentido, já que não há, em todo o mês de janeiro, qualquer observação na movimentação processual que faça referência ao contador judicial. Por outro lado, em março de 2007, por exemplo, há um registro de remessa dos autos ao contador judicial, e, em abril de 2007, o registro de um despacho às partes para manifestação sobre cálculos feitos pelo contador. Em agosto e setembro de 2007, igualmente ocorrem movimentações neste mesmo sentido (ao contador, e depois às partes), novamente mais adiante em novembro e dezembro de 2007, e também ao longo dos anos seguintes.

Assim, o que se verifica é, de fato, uma dificuldade muito grande que a recorrente encontra em demonstrar que efetivamente houve algum tipo de serviço prestado que justifique o pagamento de R\$ 1.467.480,00 efetuado em 06.02.2007 à empresa OAKTREE.

Vejamos ainda alguns detalhes de como se deu o pagamento pelos supostos serviços prestados.

Conforme já relatado, não se sabe quem foram os diretores da recorrente que assinaram o referido contrato de prestação de serviços, posto que não identificados, mas sabe-se que a contratada foi representada no ato por seu sócio administrador, Ronaldo Carvalho da Silva, cuja assinatura consta na segunda linha, após as assinaturas dos diretores da contratante.

Nos documentos juntados pela recorrente com a impugnação, verifica-se que, em 01.02.2007, a recorrente expediu correspondência endereçada à DOCAS INVESTIMENTOS S/A, na qual solicita a esta a fineza de providenciar o pagamento em questão, tendo em vista os serviços de consultoria prestados a ela, recorrente, pela OAKTREE, esclarecendo que a importância em questão deveria ser abatida “por ocasião da liquidação do contrato de empréstimo” (fls. 166).

No dia 02.02.2007, utilizando-se de termos muito semelhantes, a DOCAS INVESTIMENTOS S/A encaminha correspondência endereçada à PHIDIAS S/A, solicitando que esta faça o pagamento em questão, e que considere que a respectiva importância poderia ser abatida “na ocasião da liquidação do nosso empréstimo”.

Pelos comprovantes trazidos aos autos (cópia do extrato da conta da PHIDIAS S/A mantida no banco Itaú), foi esta empresa quem afinal efetuou o pagamento em questão.

Destaque-se que a correspondência da DOCAS INVESTIMENTOS S/A à PHIDIAS S/A foi assinada, ao que indica a comparação das assinaturas apostas neste documento e no contrato de prestação de serviços, pelo Sr. Ronaldo Carvalho da Silva.

Assim, em última análise, quem determinou o pagamento à empresa contratada pela recorrente foi o próprio sócio administrador da empresa contratada. Ora, tal fato evidencia a proximidade existente entre a recorrente e a contratada, circunstância esta que, se por um lado justifica a dispensa de maiores formalidades na contratação dos serviços (tais como a falta de reconhecimento de firma, em que pese o alto valor do contrato), por outro lado justamente atrai para a pessoa jurídica um maior ônus na comprovação da efetiva prestação dos serviços, diante da facilidade que tal situação enseja para que, por meio da simples formalidade de emissão de documentos desprovidos de conteúdo real, sejam transferidos a pessoas ligadas vultosos valores.

Não se está aqui a acusar que a recorrente tenha assim procedido, mesmo porque tal acusação, que levaria à imposição de multa mais severa, não foi feita pela fiscalização, que inclusive não tinha conhecimento dos documentos que foram aqui referidos, juntados que foram somente na impugnação. Porém, tais circunstâncias não deixam qualquer dúvida de que, no caso dos autos, não é possível reputar comprovados os serviços descritos na nota fiscal apresentada ao fisco (NF nº 017), pelo que restam indedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL as despesas correspondentes.

Com relação aos serviços supostamente prestados pela empresa CAPURI ADMINISTRADORA E PART. LTDA, a situação não é muito diferente do quanto até aqui exposto, pelo que a conclusão também converge no mesmo sentido.

Neste caso, nem mesmo até o presente momento logrou a recorrente trazer aos autos o contrato firmado. Aliás, no recurso, embora com uma redação não muito clara, dá a entender que a contratada (CAPURI) teria informado a ela, recorrente, que o contrato teria sido verbal, confira-se:

“... embora não tenha sido juntado o contrato no âmbito da impugnação, diante de o mesmo não ter sido encontrado com a informação de ter sido verbal, ...”

Dado o elevado valor dos dois pagamentos efetuados (R\$ 532.765,05 e R\$ 1.073.028,03), causa uma certa estranheza a informalidade na contratação dos serviços. A propósito, serviços estes que, também aqui, foram apenas laconicamente descritos no corpo das notas fiscais como “*Consultoria*” — e nada mais.

Tal descrição causa ainda maior estranheza pelo fato de o nome empresarial da prestadora dos supostos serviços não trazer nenhuma indicação de que se tratasse de uma empresa de consultoria, bem como pelo fato de a recorrente não ter, nem durante o curso da fiscalização, nem em qualquer momento processual, trazido qualquer justificativa ou esclarecimento sobre o tipo de consultoria que teria sido prestado, quanto mais alguma prova material de sua realização.

Novamente, os elementos trazidos pela recorrente aos autos permitem concluir que há uma grande proximidade entre a contratante e a contratada. Caso contrário, ficaria difícil entender como a recorrente teria logrado obter cópias não apenas dos comprovantes de arrecadação dos impostos devidos pela CAPURI, mas também inclusive da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ por esta empresa apresentada, na qual ela oferece à tributação os rendimentos advindos das referidas notas fiscais.

Do mesmo modo, também os pagamentos seguiram o mesmo roteiro antes relatado: uma correspondência encaminhada pela recorrente à DOCAS INVESTIMENTOS S/A, solicitando que faça o pagamento e abata o valor na liquidação do empréstimo, e uma correspondência posterior encaminhada pela DOCAS INVESTIMENTOS S/A à PHIDIAS S/A, solicitando que faça o pagamento e abata o valor na liquidação do empréstimo.

Destaca-se ainda o fato de que, nas duas cartas enviadas pela DOCAS INVESTIMENTOS S/A, é feita referência ao fato de que os serviços de consultoria prestados à recorrente seriam “*relativos ao processo nº 94.001.016930-3*”.

Ou seja, em se conferindo credibilidade a esta informação constante nas referidas cartas, ter-se-ia uma contradição com a alegação da própria recorrente de que a OAKTREE Engenharia Ltda havia sido contratada para “*prestar assessoria geral sobre a condução deste [processo nº 94.001.016930-3]...*” (o sublinhado, no caso, é da própria recorrente).

Demonstra-se assim, portanto, que também as despesas registradas pela recorrente com a consultoria que teria sido prestada pela CAPURI ADMINISTRADORA E PART. LTDA não podem ser acatadas, haja vista que não houve a comprovação dos serviços.

Com relação à cobrança do imposto de renda na fonte, por pagamento sem causa, aduz a recorrente que cabe à fiscalização comprovar que os pagamentos não tiveram a causa apontada, e não inverter tal premissa impondo ao contribuinte um ônus excessivo e

indevido, e, ainda, que a mera indedutibilidade das despesas não autoriza a tributação com base no art. 61, § 1º, da Lei 8.981/1995, nos termos da jurisprudência do CARF que transcreve.

É fato que, quando a indedutibilidade de uma despesa decorre tão somente da sua desnecessidade para a atividade da empresa, nos termos do artigo 299 do RIR/99, não se justifica, *a priori*, a referida tributação na fonte. Ou seja, uma despesa comprovadamente ocorrida, mas desnecessária à atividade da empresa, é apenas indedutível do lucro real, mas não dá ensejo, por si só, à tributação na fonte por pagamento sem causa.

Contudo, quando a desnecessidade da despesa, e sua consequente indedutibilidade na apuração do lucro real, decorre da falta de comprovação da própria despesa, a tributação na fonte justifica-se pela subsunção deste fato à hipótese expressamente prevista no art. 61, § 1º, da Lei 8.981/1995, abaixo transcrito:

*“Art. 61. 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 a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.*

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

*§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.*

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

Com relação ao ônus da prova, a lei apenas diz “quando não for comprovada a operação ou a sua causa...” Assim, entendo que tanto pode o fisco trazer elementos que demonstrem, de modo mais contundente, que a operação não ocorreu, ou que a causa não foi aquela apontada pela recorrente, quanto o simples fato de não ter a recorrente comprovado a efetiva ocorrência da operação ou a sua causa, dão ensejo à incidência da norma em questão.

Quando o fisco aprofunda a investigação, e demonstra, de modo contundente, que a operação não ocorreu, ou que a causa não foi aquela apontada pela recorrente, normalmente tais investigações conduzem à aplicação de penalidade mais severa, ante a constatação, muitas vezes, da inexistência de fato das empresas emitentes das notas fiscais, ou da sua incapacidade física ou técnica para cumprir o contrato, etc.

No caso, nada disto foi feito pelo fisco, assim, coerentemente, não há aplicação de multa qualificada.

Contudo, a circunstância de não ter o fisco sequer tentado fazer esta prova em nada altera o fato de que a recorrente não logrou comprovar a efetiva prestação dos serviços que diz ter recebido, não obstante as diversas oportunidades que teve para tanto.

Ora, se os pagamentos aconteceram, mas os serviços aos quais eles supostamente estariam vinculados não estão comprovados, então a conclusão lógica é que os

---

pagamentos não tem a causa que foi indicada pela recorrente, fato este que atrai a incidência da norma legal acima transcrita.

Em que pesem os protestos da recorrente quanto ao que considera uma injusta imposição de dupla tributação, tendo em vista que as prestadoras de serviço teriam oferecido à tributação as correspondentes receitas, o fato é que o citado dispositivo legal impõe à pessoa jurídica que efetuou o pagamento a responsabilidade pela retenção, na modalidade *exclusiva de fonte*, do referido imposto. Por conseguinte, não há como vincular a cobrança deste imposto na fonte a eventuais recolhimentos que porventura tenham sido feitos pelas beneficiárias dos pagamentos em questão.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator