



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10872.720432/2017-81
ACÓRDÃO	1401-007.502 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALCATÉIA DISTRIBUIDORA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. NECESSIDADE, USUALIDADE E NORMALIDADE.

De acordo com o Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, em seu art. 299, são dedutíveis, para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, as despesas operacionais que preenchem os requisitos de necessidade, usualidade e normalidade, desde que devidamente comprovadas.

GLOSA DE DESPESAS CONSIDERADAS NÃO NECESSÁRIAS. IRRF SOBRE PAGAMENTO SEM CAUSA. INCIDÊNCIA DO IRPJ E DA CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DO IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA. CONCOMITÂNCIA.

É lícita a exigência concomitante do IRRF, em razão da comprovação de pagamento sem causa e do IRPJ e da CSLL quando demonstrada a desnecessidade da despesa. Hipóteses legais distintas. Se o Sujeito Passivo efetua pagamento por serviço e o deduz na apuração dos lucros tributáveis, mas não prova a efetiva prestação, devem tais dispêndios serem glosados na apuração do IRPJ e da CSLL. O IRRF sobre os respectivos pagamentos é exigido na condição de responsável e o IRPJ e a CSLL na condição de contribuinte.

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12º, INC. I DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental, uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2012

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Em se tratando de exigências reflexas que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do IRPJ, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão dos decorrentes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário para, na parte em que conhecido, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lísias, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos que albergam o presente processo, reproduzo o Relatório da decisão recorrida naquilo que nos interessa à apreciação do presente recurso.

Contra a contribuinte acima qualificada foram lavrados os Autos de Infração, anexos entre às fls. 02 e 12, para exigência de crédito tributário no montante de R\$ 19.476.262,97, assim discriminado:

	TRIBUTO	JUROS DE MORA	MULTA PROPORCIONAL	TOTAL
IRPJ	6.268.672,18	3.350.605,28	4.701.504,13	14.320.781,59
CSLL	2.256.721,99	1.206.217,90	1.692.541,49	5.155.481,38
				19.476.262,97

Segundo a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” dos tributos lançados, o Autor do feito registra a seguinte infração:

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

INFRAÇÃO: DESPESAS SEM COMPROVAÇÃO DE EFETIVIDADE E/OU NECESSIDADE

Regularmente instado a comprovar a efetividade e necessidade de despesas deduzidas da base de cálculo do tributo, o contribuinte ora não apresentou documentação que justificasse as apropriações, ora apresentou documentação, a qual, no entanto, se mostrou ineficaz para justificar as deduções, conforme melhor explicitado no Termo de Verificação, lavrado em 04/12/2017, que passa a fazer parte integrante da presente exação fiscal.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2012	25.074.688,78	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 3º da Lei 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 256, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99.

Termo de Verificação e Constatação Fiscal

No Termo de Verificação e Constatação Fiscal, anexo entre as fls. 13 e 43, após discorrer brevemente sobre o histórico da contribuinte e sobre como se deu o procedimento fiscal, destacando as respostas conflitantes fornecidas pela mesma, que motivaram as dúvidas com relação a documentação apresentada ao longo da fiscalização, o autor do feito informa na sequência o seguinte:

"[...]

Do Direito e da Legislação

48. A dedução das despesas operacionais é regida pela Lei 4.506/64 e regulamentada pelo art. 299, do RIR/99:

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).

49. Assim, de acordo com o conceito legal acima transcrito, as despesas operacionais dedutíveis na determinação do lucro real seriam os gastos não computados nos custos, porém necessários às transações da sociedade, e que, ademais, sejam usuais e normais na atividade desenvolvida, e estejam intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

50. Ainda, o gasto seria necessário quando essencial às transações exigidas pela exploração das atividades, sejam as principais ou as acessórias;

51. Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente quando da operacionalidade e que, na realização do negócio, se mostra de forma costumeira ou ordinária;

52. Quanto ao requisito de usualidade, deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio;

53. Por fim, a legislação fiscal exige, além do mais, que as despesas operacionais estejam devidamente suportadas por documentos hábeis e idôneos de modo a comprovarem, inequivocamente, sua efetividade, natureza, a identidade do beneficiário, a quantidade e o valor da operação;

54. Não basta, portanto, para fins de dedução, simples documento fiscal ou equivalente e o respectivo pagamento; faz-se imperiosa a prova da efetividade do negócio jurídico representado pelo documento;

Do caso presente

55. Como amplamente demonstrado, o contribuinte não atendeu à exigência inserta no Termo de Constatação, Intimação e Reintimação, lavrado em 05/06/2017, não logrando explicitar os elementos exigidos pela legislação para a prestabilidade das despesas como dedução das bases de cálculo dos tributos, limitando-se a apresentar as notas fiscais e as respectivas quitações;

56. No entanto, apesar da inação do contribuinte, poderíamos tecer alguns comentários que reforçam as dúvidas suscitadas por esta fiscalização em relação a diversas sociedades — e conseqüentemente aos documentos por elas emitidos, considerados deduções pelo contribuinte;

57. Restringindo-se apenas a análise de parte do grupo mais significativo — conta 3601060203, rubrica Assessoria — poderíamos afirmar:

- A quase totalidade das sociedades optou pelo lucro presumido como forma de oferecimento das receitas à tributação;
- Também, a quase totalidade tem capital social igual a R\$1.000,00, mesmo contador e não possuem, ou possuíram, funcionários;
- Chama a atenção a numeração excessivamente baixa dos documentos fiscais, sendo que a quase totalidade emitiu notas fiscais somente para a Alcateia Distribuidora;
- A grande maioria das sociedades encontra-se cancelada;
- A empresa RMS Júnior Rep e Negócios Ltda., CNPJ 11.088.563/0001-08, tem como sócios Roberto Manoel da Silva Júnior, CPF 151.006.768-09, e Adriana Lemos da Silva; esta última é também responsável pela ALS Brasil Serviços Empresariais Ltda., CNPJ 11.189.161/0001-91. Ambas as sociedades tem todas as suas receitas advindas do contribuinte, sendo que Roberto Silva e Adriana Lemos também constam do Demonstrativo dos cálculos de comissões pagas a funcionários da Alcateia Engenharia — apresentado em resposta ao Termo de Intimação, lavrado em 13/01/2017, e ao Termo de Reintimação, lavrado em 31/01/2017 — como funcionários da Alcateia Engenharia que teriam prestado serviços à Alcateia Distribuidora, então, Abano;

• *Outro caso emblemático é da sociedade Edineia Gomes Representações e Neg Ltda., CNPJ 10.973.382/0001-93. Tem como sócias Edinéia da Silva Gomes, CPF 157.762.748-26, e Viviane Ferreira da Silva, CPF 174.766.938-50. Esta última vem a ser sócia também da Viviane F Representações e Neg Ltda., CNPJ 10.913.949/0001-36. Ambas as sociedades, no período, só teriam prestado serviços ao contribuinte, sendo que, mais uma vez, as duas sócias declaram vínculo com a Alcateia Engenharia, constando, também, da relação apresentada;*

• *Situação similar à da sociedade Juliano Moura Consultoria, CNPJ 10.904.739/0001-81, da R&C Brasil Consultoria e Rep Ltda., e de muitas outras;*

58. *O mesmo cenário prevalece especialmente nas contas 3601060201 -Consultoria e 3601060206 - Representação Comercial;*

59. *Ainda, são inúmeras as apropriações feitas em duplicidade, ou seja, o mesmo documento fiscal se presta a duas deduções, conforme registros negritados nos ANEXOS 2, 3 e 4;*

60. *Assim, entendo deva a glosa se materializar para as deduções arroladas nos demonstrativos RELAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS PASSÍVEIS DE GLOSA, ANEXOS 1 a 5, ao presente, na medida em que aqueles documentos fiscais por si só, se mostram inconclusivos, não permitindo a avaliação da necessidade, usualidade e normalidade dos serviços contratados. Ressalte-se que as notas fiscais sob arguição encontram-se também anexadas a este Termo (ANEXOS 9 a 13);*

61. *Com relação ao grupo de notas fiscais emitidas pela Alcateia Engenharia — relativamente ao qual o contribuinte se manifestou — não obstante a documentação apresentada em atendimento ao Termo de Intimação, lavrado em 13/01/2017, e ao Termo de Reintimação, lavrado em 31/01/2017 — Contrato de Representação Comercial e Demonstrativo dos cálculos de comissões supostamente pagas a funcionários e/ou grupo de funcionários, etc..., ora anexados ao presente (ANEXO 8) — é o entendimento desta fiscalização que não restaram comprovadas a comutatividade, a efetividade e a necessidade das operações;*

62. *O próprio Contrato de Representação Comercial, celebrado entre a, então, Abano e a Alcateia Engenharia, faz prova contra o contribuinte na medida em que consta de sua cláusula VI que "b) Os valores a serem recebidos pela Contratada terão por base as Notas Fiscais de Vendas emitidas pela Contratante". Na mesma cláusula fica ainda ressalvado que "c) Os valores das comissões só serão devidos após o recebimento, pela Contratante, dos valores descritos nas referidas Notas Fiscais de Venda e só serão pagos...";*

63. *Dessa forma, na medida em que não mostram correlação ou fazem referência aos produtos vendidos em função da intermediação da Alcateia Engenharia, as supostas provas produzidas são tão somente planilhas de sua própria lavra, não possuindo o valor probatório pretendido pela sociedade, submetendo-se a questionamento;*

64. *Também é de observar que desembolsos representados pelos documentos fiscais, não guardam qualquer linearidade no curso do ano, característica da intermediação ininterrupta de negócios;*

65. Para se compreender, por fim, as inconsistências contábeis e das operações e seus registros — além do anteriormente anotado — cabe o exemplo da Nota Fiscal 79987, emitida pela Alcateia Engenharia, em 16/02/2012, no valor de R\$ 7.019.481,43. Às fls. 5 do documento fiscal, no campo Informações Complementares de Interesse do Contribuinte consta a informação "Representação Comercial Maio a Dez 2012". Sua correspondente Nota Fiscal Eletrônica de Serviços - NFS-e da Prefeitura Municipal de São Paulo, tomou o número 4287, e produz a mesma informação na discriminação dos serviços. Ocorre que foi encaminhada Carta de Correção com a seguinte descrição de ocorrência: "Em 24/01/2013 foi incluída uma alteração de discriminação de serviços pelo contribuinte com a seguinte informação: Representação Comercial Maio a Dezembro/2011". Assim, mesmo que aventada a hipótese de se considerar dedutível a despesa, considerado o princípio da competência do exercício, a apropriação deveria ter se dado em 2011, e não influenciado o resultado do ano-calendário de 2012;

66. Destarte, as despesas representadas pelos documentos fiscais de emissão de Alcateia Engenharia — com resumo abaixo e melhor discriminação na planilha DETALHAMENTO E CONTABILIZAÇÃO DAS NF-e DE EMISSÃO DA ALCATEIA ENGENHARIA, ANEXO 6, ao presente — representando um total de R\$ 15.692.872,90, também serão objeto de glosa e, conseqüente, exação fiscal:

NOTAS FISCAIS		LANÇAMENTO CONTÁBIL			
DATA	NÚMERO	CONTA		HISTÓRICO	VALOR
		NÚMERO	RUBRICA		
16/02/2012	79987	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALCATEIA NF.079987	7.126.377,09
30/03/2012	85804	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALCATEIA NF.085804	1.177.803,25
30/03/2012	85826	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALCATEIA NF.085826	804.227,64
30/04/2012	89877	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALCATEIA NF.089877	1.148.097,80
29/05/2012	93623	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALCATEIA NF 4752	747.772,57
28/06/2012	97930	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALCATEIA NF.097930	1.027.046,20
31/07/2012	102172	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALCATEIA NF 5067	766.373,40
22/08/2012	105151	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALC. NF 5157/A COMISSÃO	762.068,32
19/09/2012	109380	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALC. NF 5317/A COMISSÃO	759.320,16
22/10/2012	113999	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALCATEIA NF 5408	641.716,00
30/11/2012	119258	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALC. NF 5593/A COMISSÃO	732.070,47

Do auto de infração conseqüente

67. Os ilícitos tributários acima caracterizados dão causa a lançamento conseqüente de CSLL;

68. O auto de infração à CSLL decorre do lançamento principal na medida em que sua apuração originária foi direta e proporcionalmente afetada pelas despesas a serem glosadas;

Da matéria substantiva

69. Serão definidas a partir da somatória de todas as glosas de despesas apropriadas indevidamente nas contas contábeis do quadro abaixo, as quais compõem o grupo de contas "Prestação de Serviços por Pessoa Jurídica", resultando no valor de R\$ 9.381.815,88, extraídas dos demonstrativos RELAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS PASSÍVEIS DE GLOSA:

Grupo - Prestação de Serviços por Pessoa Jurídica

CONTA CONTÁBIL		GLOSA
NÚMERO	RUBRICA	
3601040207	Anúncios	65.808,54
3601060203	Assessoria	4.626.130,04
3601060201	Consultoria	2.085.076,54
3601040203	Feiras e Eventos	1.971.811,81
3601060206	Representação Comercial	632.988,95
Total		9.381.815,88

70. A este, acrescente-se o valor da glosa das despesas apropriadas a partir das notas fiscais de emissão da Alcateia Engenharia — contabilizadas também na conta Representação Comercial — no montante de R\$ 15.692.872,90, resultando numa glosa total da ordem de R\$ 25.074.688,78, que constituirá a base de cálculo do lançamento, consubstanciado em Autos de Infração ao IRPJ e à CSLL.

[...]"

Ciência à interessada em 06/12/2017 (quarta-feira), fl. 26.

Impugnação

A contribuinte apresentou impugnação em 04/01/2018 (fls. 1.143 a 1.165), alegando, em síntese e fundamentalmente, o seguinte:

- preliminarmente, quanto à glosa das NF-e de emissão de Alcateia Engenharia, evidencia que todas e exatamente as mesmas notas-fiscais já foram objeto de auto de infração, no qual se lançou o Imposto retido na Fonte, sendo notável a ocorrência do bis in idem, consubstanciado na dupla tributação sobre o mesmo fato jurídico descrito nos autos, qual seja, a suposta não comprovação da causa dos pagamentos constatados e glosados pelo Auditor Fiscal;
- portanto, independente do mérito e do acerto do lançamento anteriormente efetuado há de se declarar a improcedência do presente auto de infração, tendo em vista a antijuridicidade consistente na duplicidade da exigência;
- no mérito, sublinha a absoluta inadequação na tipificação do suposto ilícito, com afronta ao artigo 142 do CTN, visto que, segundo a Autoridade Fiscal, não restaram comprovadas a comutatividade, a efetividade e a necessidade de diversas despesas apropriadas quando da apuração do IRPJ e da CSLL;
- sublinha que não existe dúvida sobre o efetivo pagamento, mas sobre sua necessidade;
- que tal motivação implica o lançamento do Imposto de renda Exclusivamente na Fonte, à alíquota de 35%; não havendo que se falar de IRPJ ou CSLL;

- que a Turma Julgadora da DRJ/BHE, nos autos do processo nº 10872.720115/2017-65, consignou justamente esse entendimento;
- que tais pagamentos, glosados pelo Auditor Fiscal, sujeitar-se-iam à tributação na forma do art. 674 do RIR/99, cuja base legal é o art. 61 da Lei nº 8.981/95;
- que o entendimento manifestado pela Autoridade Julgadora da DRJ/BHE apoiou-se, além da literal disposição de lei, no conteúdo da Solução de Consulta Interna Cosit nº 11, de 8 de Maio de 2013, que apresenta o entendimento da RFB sobre a aplicação exclusiva do IR Fonte nos casos de não comprovação que deu causa à despesa;
- no presente caso, não há dúvida sobre os pagamentos, mas sobre a verdadeira causa dos mesmos. Portanto, se correta estivesse a constatação, a tributação aplicável se daria com base nas disposições do art. 61 da Lei nº 8.981/95, com IR exclusivamente na fonte, lançamento este já realizado;
- em vista de erro insanável, caracterizando erro de natureza material, substantiva, tem-se o descumprimento do disposto nº artigo 142 do CTN;
- reitera que foram comprovadas todas as prestações de serviço relativas às notas-fiscais destacadas pelo Auditor;
- destaca os esclarecimentos já devidamente prestados ao AFRFB, no curso do procedimento fiscal, para justificar o modus operandi da impugnante e a efetiva prestação de serviços pela Alcateia Engenharia, empresa esta estabelecida no Estado de São Paulo e que possuía uma infraestrutura extremamente organizada, contando com recursos humanos treinados e com recursos materiais, como, por exemplo, uma central de telemarketing devidamente instalada;
- dentro deste contexto, não fazia sentido, do ponto de vista operacional e organizacional, a impugnante realizar dispêndios e constituir uma nova equipe de vendas e uma estrutura de telemarketing, visto que a empresa paulistana, pertencente ao mesmo grupo, já contava com esses recursos;
- em apoio a seus argumentos, a ora fiscalizada forneceu ao Auditor: Contrato de Representação comercial, Demonstrativo dos Cálculos de comissões supostamente pagas a funcionários e/ou grupo de funcionário; Comprovantes de pagamentos, as DANFE correspondentes, notas fiscais eletrônicas de serviço;
- não há motivo válido para a Fiscalização negar valor probante a escrituração da contribuinte, principalmente estando esta acompanhada dos documentos comerciais e fiscais que lhe dão suporte;
- destaca que a dinâmica envolvendo os pagamentos pela impugnante relativamente aos serviços prestados pela Alcateia Engenharia foi devidamente descrita no contrato juntado no Anexo 8, qual seja a retenção

de 2% do valor de seu faturamento, com base nas notas fiscais de vendas realizadas e apresentadas;

- demonstrando a efetividade da prestação dos serviços, bem como de sua usualidade, a Impugnante destaca, inicialmente, os termos contratuais, mediante os quais cabia à Alcateia engenharia, por meio de seus recursos humanos e operacionais, realizar a representação comercial e operacionalizar as vendas dos produtos comercializados pela impugnante;

- ainda em relação à efetiva prestação do serviço, convém esclarecer que foi apresentado à fiscalização relatório analítico por notas fiscais de venda, por equipe e por vendedor, demonstrativos estes que também compõem o Anexo 8, logo após cada nota-fiscal de serviços prestados pela Alcateia Engenharia;

- no que diz respeito à necessidade dos referidos serviços para a manutenção da sua fonte produtiva, destaca que de acordo com a cláusula III do contrato, este foi celebrado com vistas ao desenvolvimento de assessoria comercial, na qual a Alcateia Engenharia atue como representante comercial da impugnante, fechando propostas de venda de mercadorias ou prestação de serviços que estejam no rol de atividades da impugnante;

- que o auditor, na prática, não está simplesmente desconsiderando para fins tributários o negócio jurídico existente entre as empresas (nos termos do art. 116, parágrafo único, do CTN);

- de fato, o que está pressupondo é a existência de uma verdadeira simulação, na medida em que afirma não estar convencido da efetividade dos serviços prestados;

- que o cenário proposto, na verdade, adequar-se-ia ao conceito de simulação, ilícito este não aventado pelo AFRFB em nenhuma oportunidade;

- além do mais, ainda que tivesse sido apontada a existência de ato simulado, caberia à Fiscalização o ônus da prova;

- ressalta que o ato administrativo, para sua validade, há de ser sustentado pela respectiva motivação. Ou seja, não é conferida ao Auditor Fiscal a prerrogativa de simplesmente glosar uma despesa operacional, ou afirmar que não houve contraprestação, inobstante uma série de robustas comprovações, simplesmente porque não se diz convencido, com base em critérios herméticos e, absolutamente subjetivos;

- que a fundamentação da glosa de custos ou despesas operacionais realizadas e contabilmente apropriadas pelo sujeito passivo há de ser acompanhada de elemento probatório, produzido pela Fiscalização, de que os gastos suportados não são necessários à atividade da empresa ou à

manutenção da fonte produtora dos rendimentos ou, no caso presente, que não representam pagamentos por serviços prestados;

- ressalta que a contabilidade regular do contribuinte fez prova em favor deste e que, em nenhum momento, o Auditor Fiscal apontou a existência de qualquer vício na documentação e demonstrativos da Impugnante, tampouco declinou o que estaria faltando para que fosse preenchidos seus critérios de certeza;
- nesse diapasão, provou-se que os serviços prestados se encontram devidamente comprovados, tendo em vista a presença de contratos de prestação de serviços, relatórios e notas fiscais de vendas, bem como não existem dúvidas acerca da contrapartida monetária em virtude dos serviços contratados e cuja necessidade à manutenção da fonte produtora da impugnante foi devidamente demonstrada, razão pela qual não há que se falar em comprovação inidônea de despesas;
- também, no tocante às glosas efetuadas no denominado Grupo Prestação de Serviços por Pessoa Jurídica, certo é que o Auditor Fiscal furtou-se a declinar os motivos que o levaram a desconsiderar as despesas, limitando-se, expressamente, a apenas "tecer comentários" parciais sobre as contas contábeis 3601060203(assessoria) e 3601060201 (consultoria);
- que desta forma, fica prejudicado entender porque o AFRFB efetuou a glosa das despesas incorridas com Assessoria de Imprensa, relações com a mídia, Anúncios, prestadas por RMA Comunicação, entre março e agosto de 2012, no valor total de R\$ 65.808,54, conforme consta dos Anexos 1 e 9;
- que o RIR/99 discrimina em seu artigo 299, as condições de dedutibilidade das despesas. Assim, tem-se por dedutíveis, as despesas necessárias à atividade e à manutenção da fonte produtora; considerando-se como operacionais aquelas que sejam usuais ou normais no tipo de operações ou atividades da empresa;
- ressalta que, uma despesa não pode ser enquadrada como não comprovada e indedutível ao mesmo tempo, tal qual ocorrido com as notas fiscais emitidas pelo prestador de serviços RMA Comunicação;
- de se interpretar, então, que o AFRFB esteja procedendo à glosa neste item do auto de infração, por considerar que a despesa tenha sido desnecessária. Pois bem, para que seja considerada necessária, hão de ser cumpridos os requisitos de normalidade e intrínseca relação com a produção ou comercialização dos bens ou serviços. Essencial para se fazer tal verificação é analisar o objeto social da empresa, o qual, no presente caso, demonstra, claramente, que os pagamentos efetuados são absolutamente condizentes com a natureza dos serviços recebidos em contrapartida;

- que apesar de não ter ficado declinado o motivo de se desconsiderar a prestação de serviços de Assessoria em Mídia (Anúncios), certo é que os dispêndios com a atividade de publicidade e propaganda são absolutamente usuais, úteis e necessárias à manutenção da fonte produtora;
- que a RMA Comunicação é uma empresa com expressão em sua área de divulgação na mídia, prestando serviços no mesmo campo de sua expertise a diversas outras empresas, trabalhando recorrentemente na divulgação da marca da Impugnante;
- com relação à glosa das despesas da conta Contábil 3601040203, Feiras e eventos, certo é que o AFRFB também não motivou seu ato administrativo, tratando tais dispêndios como desnecessários;
- que tal como as despesas de publicidade e propaganda, as despesas referentes a participação em eventos que promovam e divulguem a marca e os produtos comercializados pela empresa são operacionais;
- raciocínio idêntico se desenvolve em relação às glosas com as despesas de Assessoria e representação Comercial (contas 3601060203 e 206). Em relação a tais notas fiscais, cabe esclarecer que se trata de pessoas jurídicas contratadas para o desempenho das funções elencadas nos respectivos contratos, ora juntados;
- de acordo com o objeto dos contratos juntados, nota-se que as Contratadas prestavam serviço essencial ao desenvolvimento das atividades da Impugnante, haja vista que suas funções englobam toda a estratégia, bem como a própria execução, das vendas dos produtos que comercializa;
- poder-se-ia dizer que os sócios destas pessoas jurídicas, pelas funções desempenhadas, atuavam como vendedores, devendo estes serem contratados como funcionários. Mesmo que assim o fosse, seria incabível a desconsideração da despesa para fins de IRPJ;
- ainda que irregularidade existisse na contratação, seria de outra espécie, a exemplo das terceirizações simuladas, nas quais os pagamentos são feitos a uma PJ com finalidade de reduzir encargos previdenciários, trabalhistas e tributários;
- tendo em vista que não se contesta o pagamento das referidas notas, e que as atividades desenvolvidas em contrapartida se comprovam pelos contratos e notas-fiscais apresentados, resta claro que se trata de despesas necessárias à manutenção da fonte produtiva da Impugnante, devendo ser desconstituído o lançamento, posto que em conformidade com as regras legais para sua dedução como despesas;

- a mesma argumentação se faz presente no tocante à conta contábil 3601060201 - Consultoria. As notas-fiscais apresentadas em regra já descrevem o tipo de prestação, como se pode verificar nas notas da empresa União empreendimentos e Participações, cujo escopo era o acompanhamento de vendas a grandes varejistas;
- também atuou em consultoria no desenvolvimento das atividades de venda a empresa Sam & Zell Serviços de Consultoria Administrativa, conforme descrito na nota de serviços. Já a empresa E&U Gestão de Pessoas LTDA prestou serviços de consultoria de RH e trabalhista;
- o prestador Emexport 2000 Assessoria e representação LTDA, por sua vez, realizou auditoria interna na impugnante;
- como já exaustivamente dito, o AFRFB simplesmente glosou o conteúdo da referida conta, sem motivação e a despeito das informações que lhe foram prestadas e documentos apresentados. Por tal razão, mais uma vez se verifica a improcedência do lançamento;
- Citou julgados administrativos;

A impugnação foi apreciada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte, que editou o acórdão nº 02-89.756 – 4ª Turma, cuja ementa reproduzo abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

DESPESAS NECESSÁRIAS - DEDUTIBILIDADE - COMPROVAÇÃO

São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa. As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa. A escrituração suportada por documentação hábil e idônea faz prova a favor da pessoa jurídica, sendo procedente a glosa de despesas cuja efetividade e necessidade não restaram comprovadas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2012

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Em se tratando de exigências reflexas que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do IRPJ, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão dos decorrentes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ainda irresignada com a decisão retro, a Contribuinte protocolou o recurso voluntário de e-fls. 1.298/1.320, através do qual repete, praticamente, os mesmos termos da impugnação, mudando tão somente a ordem em que tais argumentos se posicionam na peça recursal. A Recorrente faz apenas uma breve citação em relação ao decidido pela DRJ no tocante à glosa das despesas com “Prestação de Serviços por Pessoa Jurídica”, no valor de R\$9.381.815,88 e de “Representação Comercial”, no importe de R\$15.692.872,90, mas reproduz os mesmos termos da impugnação em relação ao ponto, sem se contrapor diretamente aos fundamentos que teriam baseado o referido acórdão pela instância *a quo*.

Na verdade, a única inovação trazida no recurso voluntário diz respeito à pretensão da Recorrente de ver compensado no presente auto de infração os valores recolhidos a título de IRRF no código 1708. Sua pretensão de compensação de tais valores já fora manifestada na impugnação ao auto de infração consubstanciado nos autos do processo nº 10872.720115/2017-65, neste momento já definitivamente julgado; a decisão manifestada pela DRJ/BHE naquele processo em relação a este ponto foi fundamentada nos seguintes termos:

Cabe ainda esclarecer que o IRRF do código 1708 recolhido mediante os Darfs a fls. 154/163 não pode ser deduzido do tributo lançado.

Isso porque o IRRF do código 1708 sempre pode ser deduzido do montante apurado no encerramento do respectivo período de apuração pelo beneficiário do rendimento (RIR/1999, art. 650), ao passo que a incidência do IRRF sobre pagamentos sem causa (código 5217) é exclusiva na fonte (RIR/1999, art. 674).

Ademais, o IRRF do código 1708 é apurado mensalmente, devendo ser recolhido até o último dia útil do segundo decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores (Lei nº 11.196, de 2005, art. 70, I, d, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 11.933, de 2009). Já o IRRF sobre pagamentos sem causa (código 5217), deve ser apurado e recolhido no próprio dia do pagamento (Lei nº 11.196, de 2005, art. 70, I, a.2).

Trata-se, pois, de regimes de tributação distintos, com períodos de apuração e prazos de recolhimento também diversos, o que rechaça por completo a possibilidade aventada de se excluir da exigência fiscal os valores recolhidos mediante Darfs do código 1708.

Corroborar tal entendimento o disposto no § 2º do art. 19 da IN RFB nº 1717, de 2017, segundo o qual, para fins do disposto no caput do mesmo artigo, consideram-se tributos diferentes o imposto sobre a renda incidente sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual e o imposto sobre a renda incidente sobre rendimentos sujeitos à tributação exclusiva.

(...)

Por conseguinte, não cabe fazer nenhum reparo no lançamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e sua matéria se enquadra na competência deste Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Ao analisar os autos resta claro que o Recurso Voluntário reproduziu, *ipsis litteris*, a impugnação apresentada à instância *a quo*, que os apreciou detalhadamente.

Cumprе ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023):

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.

Assim, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inovou nas razões apresentadas em sede de impugnação, razão pela qual, desde já, proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, conforme o seu inteiro teor, abaixo reproduzido:

Com relação à glosa das Notas Fiscais emitidas pela Alcatéia Engenharia, no valor de R\$ 15.692.872,90, a contribuinte alega que as mesmas já foram objeto de lançamento de auto de Infração referente ao Imposto de Renda Exclusivamente na Fonte, à alíquota de 35%, não havendo que se falar em lançamento de IRPJ ou CSLL. E, que a Turma Julgadora da DRJ/BHE, nos autos do processo nº 10872.720115/2017-65, consignou justamente esse entendimento de que tais pagamentos, glosados pelo Auditor Fiscal, sujeitar-se-iam à tributação na forma do art. 674 do RIR/99, cuja base legal é o art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Outrossim, para justificar a efetividade e necessidade de tais despesas, apresentou os mesmos argumentos informados ao longo da fiscalização esclarecendo que não fazia sentido, do ponto de vista operacional e

organizacional, a impugnante realizar dispêndios e constituir uma nova equipe de vendas e uma estrutura de telemarketing, visto que a Alcatéia Engenharia, pertencente ao mesmo grupo, já contava com esses recursos, o que motivou a sua contratação para tal tarefa.

Pois bem. Consultando os autos do processo nº 10872.720115/2017-65, tem-se que a 3ª Turma da DRJ/BHE, por meio do Acórdão nº 02-74.262 de 10/08/2017, ratificou o entendimento da fiscalização de que não restou comprovada a necessidade dos pagamentos efetuados pela impugnante à Alcatéia Engenharia, justificando o lançamento do IRRF:

"Entre 17/02/2012 e 14/12/2012, a atuada efetuou diversos pagamentos referentes a despesas escrituradas na conta contábil 3601060206 (Representação Comercial).

Tais pagamentos, devidamente discriminados em tabela a fls. 16, são objeto de tributação pelo auto de infração na forma do art. 674 do RIR de 1999, cuja base legal é o art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995:

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.

Alega a impugnante que se comprovou nestes autos a efetiva prestação dos serviços de representação comercial que teria dado origem aos pagamentos em questão, tidos como sem causa pelo atuante.

Entretanto, não assiste razão à impugnante.

Note-se, primeiramente, que, conforme bem apontou o atuante, além de terem sido emitidas por sociedade do mesmo grupo financeiro da atuada – a Alcateia Engenharia de Sistemas Ltda. –, as notas fiscais de prestação de serviços vinculadas aos referidos pagamentos descrevem de modo por demais lacônico os serviços supostamente prestados: “Prestação de Serviços Alcateia Comissão de vendas Com Vendas” (fls. 21/76).

Quanto ao instrumento de contrato particular de representação comercial a fls. 80/83, estipulado entre a atuada (contratante) e a Alcateia Engenharia de Sistemas Ltda. (contratada), consta de sua cláusula VI que “Os valores a serem recebidos pela Contratada terão por base as Notas Fiscais de Vendas emitidas pela Contratante”. Essa mesma cláusula ainda ressalva que “Os valores das comissões só serão devidos após o recebimento, pela Contratante, dos valores descritos nas referidas Notas Fiscais de Venda”.

Ressalte-se que a impugnante não apresentou nem as notas fiscais de vendas por ela emitidas nem comprovou o recebimento dos valores nelas descritos, limitando-se a trazer aos autos tão somente os demonstrativos de cálculo das comissões pagas que se acham anexados a fls. 84 e seguintes. Trata-se, contudo, de meras planilhas por ela própria elaboradas e desprovidas de prova mínima da veracidade dos dados nelas contidos, não havendo ali nenhuma discriminação ou referência no que diz respeito aos produtos supostamente vendidos.

A documentação invocada pela impugnante não possui o valor probatório por ela pretendido. Com efeito, tendo sido devidamente intimada e reintimada para tanto, competia à contribuinte comprovar a efetiva e real prestação dos serviços que motivaram a realização dos pagamentos questionados pelo fisco, não bastando, por óbvio, a prova de sua ocorrência apenas no plano formal, mormente quando constatado que a operação ocorreu entre partes que não são independentes, pois integrantes de um mesmo grupo financeiro.”

Uma vez não comprovada a necessidade dos pagamentos em questão, tem-se a subsunção à norma prevista no artigo 61 da Lei 8.981/1995, base legal do artigo 674 do RIR/99.

Faço coro ao entendimento esposado acima, sendo certo que os argumentos e documentação apresentados pela contribuinte ao longo da fiscalização e repetidos na peça impugnatória também não se mostraram hábeis para infirmar o presente lançamento.

Como tais pagamentos foram deduzidos a título de despesa operacional, da base de cálculo do IRPJ e CSLL, pela contribuinte. E, tendo em vista a não comprovação da necessidade dos mesmos, tem-se que tal despesa é indedutível da base de cálculo de ambos os tributos ora em análise, conforme artigo 299 do RIR/99:

*“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).”*

Importante destacar também que ao longo da Fiscalização, o autor do feito precisou intimar e reintimar diversas vezes a contribuinte para que a mesma apresentasse as informações solicitadas pelo Fisco ou que saneasse as

informações prestadas anteriormente com divergências, como por exemplo o pagamento constante na NFe 79987 com data de 16/02/2012:

"42. Observava-se que as novas informações prestadas eram, em inúmeros casos, conflitantes com os elementos inseridos nas mídias apresentadas em atenção aos Termos de Intimação, lavrado em 28/11/2016, de Reintimação, lavrado em 19/12/2016 e, até mesmo das alterações promovidas em 10/03/2017. Exemplo de maior destaque é a relativa à suposta operação amparada pela nota fiscal de nº 79987: enquanto que o contribuinte afirmava, e provava, que o respectivo pagamento deu-se em 17/02/2012, anteriormente informava que o pagamento dera-se em 15 parcelas, de variados valores e quase todas em 29/02/2012, citando, inclusive, o número dos lançamentos contábeis;

[...]

65. Para se compreender, por fim, as inconsistências contábeis e das operações e seus registros — além do anteriormente anotado — cabe o exemplo da Nota Fiscal 79987, emitida pela Alcateia Engenharia, em 16/02/2012, no valor de R\$ 7.019.481,43. Às fls. 5 do documento fiscal, no campo Informações Complementares de Interesse do Contribuinte consta a informação "Representação coml Maio a Dez 2012". Sua correspondente Nota Fiscal Eletrônica de Serviços - NFS-e da Prefeitura Municipal de São Paulo, tomou o número 4287, e produz a mesma informação na discriminação dos serviços. Ocorre que foi encaminhada Carta de Correção com a seguinte descrição de ocorrência: "Em 24/01/2013 foi incluída uma alteração de discriminação de serviços pelo contribuinte com a seguinte informação: Representação Comercial Malo a Dezembro/2011". Assim, mesmo que aventada a hipótese de se considerar dedutível a despesa, considerado o princípio da competência do exercício, a apropriação deveria ter se dado em 2011, e não influenciando o resultado do ano-calendário de 2012; "

Portanto, entendo acertada a glosa das despesas referente aos pagamentos efetuados à Alcateia Engenharia:

NOTAS FISCAIS		LANÇAMENTO CONTÁBIL			
DATA	NÚMERO	CONTA		HISTÓRICO	VALOR
		NÚMERO	RUBRICA		
16/02/2012	79987	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALCATEIA NF.079987	7.126.377,09
30/03/2012	85804	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALCATEIA NF.085804	1.177.803,25
30/03/2012	85826	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALCATEIA NF.085826	804.227,64
30/04/2012	89877	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALCATEIA NF.089877	1.148.097,80
29/05/2012	93623	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALCATEIA NF 4752	747.772,57
28/06/2012	97930	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALCATEIA NF.097930	1.027.046,20
31/07/2012	102172	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALCATEIA NF 5067	766.373,40
22/08/2012	105151	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALC. NF 5157/A COMISSÃO	762.068,32
19/09/2012	109380	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALC. NF 5317/A COMISSÃO	759.320,16
22/10/2012	113999	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALCATEIA NF 5408	641.716,00
30/11/2012	119258	3601060206	Representação Comercial	PGTO ALC. NF 5593/A COMISSÃO	732.070,47

Quanto a glosa no valor de R\$ 9.381.815,88 referente as despesas que compõem o grupo de contas "Prestação de Serviços por Pessoa Jurídica", abaixo

discriminado, a contribuinte informa que o Auditor Fiscal furtou-se a declinar os motivos que o levaram a desconsiderar tais despesas, limitando-se, expressamente, a apenas "tecer comentários" parciais sobre as contas contábeis 3601060203 (assessoria) e 3601060201 (consultoria):

Grupo - Prestação de Serviços por Pessoa Jurídica

CONTA CONTÁBIL		GLOSA
NÚMERO	RUBRICA	
3601040207	Anúncios	65.808,54
3601060203	Assessoria	4.626.130,04
3601060201	Consultoria	2.085.076,54
3601040203	Feiras e Eventos	1.971.811,81
3601060206	Representação Comercial	632.988,95
Total		9.381.815,88

Argumenta a contribuinte que os dispêndios com a atividade de publicidade e propaganda são absolutamente usuais, úteis e necessários à manutenção da fonte produtora não entendendo o motivo da glosa das despesas pagas ao prestador de serviços RMA Comunicação (Conta Anúncios), entre os meses de março e Agosto de 2012, no valor de R\$ 65.808,54. Da mesma forma, as despesas referente a Feiras e participação em eventos que promovam e divulgam a marca e produtos comercializados pela empresa são operacionais. Raciocínio idêntico se desenvolve em relação às glosas com as despesas de Assessoria e Representação Comercial, esclarecendo que poder-se-ia dizer que os sócios destas pessoas jurídicas, pelas funções desempenhadas, atuavam como vendedores, devendo estes serem contratados como funcionários. Mesmo que assim o fosse, seria incabível a desconsideração da despesa para fins de IRPJ. No tocante à conta contábil 3601060201 - Consultoria, esclarece que as notas-fiscais apresentadas em regra já descrevem o tipo de prestação fornecida.

Ao contrário do que argumenta a contribuinte, tem-se que o autor do feito efetuou o procedimento fiscal de forma minuciosa e organizada, discriminando a relação dos documentos passíveis de glosa referente a cada conta contábil contida na tabela acima entre os anexos (1 e 5) e (9 e 13) do relatório fiscal:

"ANEXO 1 - Demonstrativo RELAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS PASSÍVEIS DE GLOSA - (Conta contábil 3601040207 - ANÚNCIOS);

ANEXO 2 - Demonstrativo RELAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS PASSÍVEIS DE GLOSA - (Conta contábil 3601060203 - ASSESSORIA);

ANEXO 3 - Demonstrativo RELAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS PASSÍVEIS DE GLOSA - (Conta contábil 3601060201 - CONSULTORIA);

ANEXO 4 - Demonstrativo RELAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS PASSÍVEIS DE GLOSA - (Conta contábil 3601040203 - FEIRAS E EVENTOS);

ANEXO 5 - Demonstrativo RELAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS PASSÍVEIS DE GLOSA (Conta contábil 3601060206 - REPRESENTAÇÃO COMERCIAL);

...

ANEXO 9 - Demais documentos fiscais objeto de glosa - Conta contábil 3601040207 - ANÚNCIOS;

ANEXO 10 - Demais documentos fiscais objeto de glosa - Conta contábil 3601060203 - ASSESSORIA;

ANEXO 11 - Demais documentos fiscais objeto de glosa - Conta contábil 3601060201 - CONSULTORIA; ANEXO 12 - Demais documentos fiscais objeto de glosa - Conta contábil 3601040203 - FEIRAS E EVENTOS;

ANEXO 13 - Demais documentos fiscais objeto de glosa - Conta contábil 3601060206 - REPRESENTAÇÃO COMERCIAL;"

Outrossim, o motivo da glosa se deu pelo fato de a contribuinte devidamente intimada a justificar tais despesas, ter apresentado apenas as notas fiscais e respectivas quitações sem os elementos exigidos pela legislação para justificar a dedução da base de cálculo do IRPJ e CSLL. Tal documentação não restou suficiente para sanar as dúvidas levantadas pela fiscalização, conforme apontado nos parágrafos 57 a 60 do TVF, onde o autor do feito informa que:

"57. Restringindo-se apenas a análise de parte do grupo mais significativo — conta 3601060203, rubrica Assessoria — poderíamos afirmar:

- A quase totalidade das sociedades optou pelo lucro presumido como forma de oferecimento das receitas à tributação;*
- Também, a quase totalidade tem capital social igual a R\$1.000,00, mesmo contador e não possuem, ou possuíram, funcionários;*
- Chama a atenção a numeração excessivamente baixa dos documentos fiscais, sendo que a quase totalidade emitiu notas fiscais somente para a Alcateia Distribuidora;*
- A grande maioria das sociedades encontra-se cancelada;*
- A empresa RMS Júnior Rep e Negócios Ltda., CNPJ 11.088.563/0001-08, tem como sócios Roberto Manoel da Silva Júnior, CPF 151.006.768-09, e Adriana Lemos da Silva; esta última é também responsável pela ALS Brasil Serviços Empresariais Ltda., CNPJ 11.189.161/0001-91. Ambas as sociedades tem todas as suas receitas advindas do contribuinte, sendo que Roberto Silva e Adriana Lemos também constam do Demonstrativo dos cálculos de comissões pagas a funcionários da Alcateia Engenharia — apresentado em resposta ao Termo de Intimação, lavrado em 13/01/2017, e ao Termo de Reintimação, lavrado em 31/01/2017 — como funcionários da Alcateia Engenharia que teriam prestado serviços à Alcateia Distribuidora, então, Abano;*
- Outro caso emblemático é da sociedade Edineia Gomes Representações e Neg Ltda., CNPJ 10.973.382/0001-93. Tem como sócias Edinéia da Silva Gomes, CPF 157.762.748-26, e Viviane Ferreira da Silva, CPF 174.766.938-50. Esta última vem a ser sócia também da Viviane F*

Representações e Neg Ltda., CNPJ 10.913.949/0001-36. Ambas as sociedades, no período, só teriam prestado serviços ao contribuinte, sendo que, mais uma vez, as duas sócias declaram vínculo com a Alcateia Engenharia, constando, também, da relação apresentada;

• Situação similar à da sociedade Juliano Moura Consultoria, CNPJ 10.904.739/0001-81, da R&C Brasil Consultoria e Rep Ltda., e de muitas outras;

58. O mesmo cenário prevalece especialmente nas contas 3601060201 - Consultoria e 3601060206 - Representação Comercial;

59. Ainda, são inúmeras as apropriações feitas em duplicidade, ou seja, o mesmo documento fiscal se presta a duas deduções, conforme registros negritados nos ANEXOS 2, 3 e 4;

*60. Assim, entendo deva a glosa se materializar para as deduções arroladas nos demonstrativos **RELAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS PASSÍVEIS DE GLOSA**, ANEXOS 1 a 5, ao presente, na medida em que aqueles documentos fiscais por si só, se mostram inconclusivos, não permitindo a avaliação da necessidade, usualidade e normalidade dos serviços contratados. Ressalte-se que as notas fiscais sob arguição encontram-se também anexadas a este Termo (ANEXOS 9 a 13);"*

A contribuinte apresentou junto com sua impugnação contratos de prestação de serviços referente as seguintes empresas contratadas (fls. 1219 a 1266): LCL Informática e Eventos Ltda ME, Marco Antonio Oliveira Fortunato ME, Macaco Prego - Representações e Negócios LTDA, UFS Representações e Agenciamento de Negócios LTDA e RMS Junior Representações e Negócios LTDA. Os pagamentos efetuados a essas empresas se encontram no rol do anexo 2 (Conta contábil 3601060203 - ASSESSORIA), e a apresentação dos referidos contratos em nada a favorece, pois como já apontado pelo autor do feito no "parágrafo 57" do relatório fiscal, existem vários indícios que não permitem a avaliação da necessidade, usualidade e normalidade dos serviços contratados, como por exemplo: a numeração excessivamente baixa dos documentos fiscais; a totalidade das receitas das empresas contratadas ser oriunda da impugnante, como é o caso da RMS; bem como os sócios das empresas contratadas constarem no quadro de funcionários da contribuinte.

Constam também, anexados pela contribuinte entre as fls. 1196 e 1218, qualificação da empresa RMA bem como alguns anúncios referente a impugnante, porém tais elementos não se prestam para comprovar a necessidade, usualidade e normalidade dos dispêndios glosados referente a Conta contábil 3601040207 - ANÚNCIOS, primeiro por estarem quase ilegíveis em sua grande maioria e, segundo por não comprovar/vincular os valores dos serviços contratados.

Quanto aos pagamentos referentes às demais contas, a contribuinte apresentou basicamente os mesmos argumentos já informados durante a fase de fiscalização, motivo pelo qual entendo não haver reparos a se fazer no presente lançamento.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo quanto consta nos autos, encaminho meu voto no sentido de JULGAR IMPROCEDENTE a impugnação apresentada mantendo o crédito tributário exigido.

As despesas para serem admitidas pela legislação do IRPJ devem observar o disposto no art. 299 do então RIR/99:

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).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

A decisão recorrida é muito clara ao rechaçar os argumentos da Recorrente relativos à necessidade das despesas glosadas pela Fiscalização.

Em relação às despesas pagas por conta de serviços supostamente prestados pela empresa Alcatéia Engenharia de Sistemas Ltda (integrante do mesmo grupo econômico da Recorrente), no valor total de R\$15.692.872,90, restou demonstrado que, mesmo tendo sido devidamente intimada e reintimada para tanto, a Contribuinte não foi capaz de comprovar a efetiva e real prestação dos serviços que motivaram a realização dos pagamentos questionados pelo Fisco, principalmente se considerarmos que tais operações teriam sido realizadas entre partes que não são independentes, pois integrantes de um mesmo grupo econômico.

As despesas glosadas relativas ao grupo "Prestação de Serviços por Pessoa Jurídica", no importe de R\$9.381.815,88, também não poderiam ser aceitas haja vista tudo o que foi levantado pela Autoridade Fiscal, além da inação da Contribuinte em justificar as despesas questionadas. Vejam abaixo, novamente, alguns pontos levantados pela Fiscalização:

- A quase totalidade das sociedades optou pelo lucro presumido como forma de oferecimento das receitas à tributação;
- Também, a quase totalidade tem capital social igual a R\$1.000,00, mesmo contador e não possuem, ou possuíram, funcionários;

- Chama a atenção a numeração excessivamente baixa dos documentos fiscais, sendo que a quase totalidade emitiu notas fiscais somente para a Alcateia Distribuidora;
- A grande maioria das sociedades encontra-se cancelada;
- A empresa RMS Júnior Rep e Negócios Ltda., CNPJ 11.088.563/0001-08, tem como sócios Roberto Manoel da Silva Júnior, CPF 151.006.768-09, e Adriana Lemos da Silva; esta última é também responsável pela ALS Brasil Serviços Empresariais Ltda., CNPJ 11.189.161/0001-91. Ambas as sociedades tem todas as suas receitas advindas do contribuinte, sendo que Roberto Silva e Adriana Lemos também constam do Demonstrativo dos cálculos de comissões pagas a funcionários da Alcateia Engenharia — apresentado em resposta ao Termo de Intimação, lavrado em 13/01/2017, e ao Termo de Reintimação, lavrado em 31/01/2017 — como funcionários da Alcateia Engenharia que teriam prestado serviços à Alcateia Distribuidora, então, Abano;
- Outro caso emblemático é da sociedade Edineia Gomes Representações e Neg Ltda., CNPJ 10.973.382/0001-93. Tem como sócias Edinéia da Silva Gomes, CPF 157.762.748-26, e Viviane Ferreira da Silva, CPF 174.766.938-50. Esta última vem a ser sócia também da Viviane F Representações e Neg Ltda., CNPJ 10.913.949/0001-36. Ambas as sociedades, no período, só teriam prestado serviços ao contribuinte, sendo que, mais uma vez, as duas sócias declaram vínculo com a Alcateia Engenharia, constando, também, da relação apresentada;
- Situação similar à da sociedade Juliano Moura Consultoria, CNPJ 10.904.739/0001-81, da R&C Brasil Consultoria e Rep Ltda., e de muitas outras;

58. O mesmo cenário prevalece especialmente nas contas 3601060201 - Consultoria e 3601060206 - Representação Comercial;

59. Ainda, são inúmeras as apropriações feitas em duplicidade, ou seja, o mesmo documento fiscal se presta a duas deduções, conforme registros negritados nos ANEXOS 2, 3 e 4;

Tais constatações, aliado à carência probatória dos documentos apresentados na impugnação, são suficientes para cancelar o decidido pela DRJ também neste ponto.

Quanto à alegação da Contribuinte de que o lançamento de IRRF atrairia, de forma exclusiva, a tributação dos valores objetos da glosa, também não merece guarida nem maiores digressões. Não há que se falar em dupla tributação, ou *bis in idem*, pois no caso concreto tem-se duas hipóteses de incidência, uma relativa ao pagamento sem causa (art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995) e outra relativa à despesa desnecessária (art. 299 do RIR/99).

Vejam o precedente desta Turma, o acórdão nº 1401-004.125, de relatoria do Conselheiro Nelso Kichel, abaixo colacionado:

Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

(...)

IRPJ. CSLL. IRRF. PAGAMENTOS. COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA.

A comprovação da operação ou da causa dos pagamentos realizados, bem assim das condições de dedutibilidade das despesas correspondentes, exige elementos probatórios consistentes, sobre os quais não possam pairar dúvidas. No caso, a alegação de pagamento de bonificações pelo cumprimento de metas de vendas, desacompanhada de recibos individualizados e sem qualquer demonstração das vendas supostamente bonificadas, aliada aos indícios de destinação diversa daquela arguida, não permite que se entenda comprovada a operação ou causa.

CONCOMITÂNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Quando não for comprovada a causa do pagamento, incide o IRRF. Por outro lado, uma despesa fictícia deve ser glosada, para que IRPJ e CSLL incidam sobre as bases de cálculo corretas. Conseqüentemente, se um contribuinte efetua pagamento por serviço e o deduz na apuração dos lucros tributáveis, mas não prova a efetiva prestação, incidem IRPJ/CSLL pela glosa da despesa e IRRF devido à ausência de causa para o pagamento. Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros, quando não comprovada a sua causa, ainda que tenha ocorrido também o lançamento para glosa das despesas. No primeiro caso, a autuada atua como responsável pela retenção do imposto devido, enquanto que no lançamento do IRPJ e CSLL ela é a própria contribuinte do tributo.

(...)

Dessa forma, absolutamente correta a glosa de despesas para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

Em relação ao pedido da Contribuinte para ver compensado no presente auto de infração os valores recolhidos a título de IRRF no código 1708, melhor sorte não lhe assiste.

Em primeiro lugar, tal pedido não foi objeto da impugnação, portanto, não deve ser conhecido na apreciação do recurso voluntário por força da preclusão.

Também carece de conhecimento pelo fato de já ter sido manifestado na impugnação apresentada nos autos do processo nº 10872.720115/2017-65, neste momento já definitivamente julgado; a decisão manifestada pela DRJ/BHE naquele processo em relação a este ponto foi pelo improvimento do pedido, razão pela qual considera-se definitiva.

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do recurso voluntário para, na parte em que conhecido, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves

