



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

Processo nº 10882.001474/2004-86
Recurso nº 156.032 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **1302-00.948 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 7 de agosto de 2012
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrentes BRASIL ASSISTÊNCIA S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2000

RECURSO DE OFÍCIO. GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS.
COMPROVAÇÃO PARCIAL.

Se, além de comprovada a efetividade dos pagamentos, sua causa se revela necessária, normal e usual à atividade societária do contribuinte, não se sustenta a glosa de custos/despesas. Correta, assim, a decisão de primeira instância que afastou a tributação na extensão dos pagamentos comprovados.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2000

RECURSO DE OFÍCIO. PAGAMENTOS SEM CAUSA E/OU A BENEFICIÁRIOS NÃO COMPROVADOS. COMPROVAÇÃO PARCIAL DE CAUSA E BENEFICIÁRIOS DOS PAGAMENTOS.

Se os documentos apresentados são idôneos e hábeis a comprovar a causa dos pagamentos e quem deles se beneficiou, não pode persistir a tributação do imposto de renda na fonte com base no art. 61 da Lei nº 8.981/1995. O mesmo ocorre com valores que comprovadamente foram transferidos entre contas-correntes bancárias de titularidade do próprio contribuinte, e nunca deixaram seu patrimônio. Correta, assim, a decisão de primeira instância que afastou a tributação, nessas situações.

RECURSO VOLUNTÁRIO. PAGAMENTOS SEM CAUSA E/OU A BENEFICIÁRIOS NÃO COMPROVADOS. COMPROVAÇÃO PARCIAL DE CAUSA E BENEFICIÁRIOS DOS PAGAMENTOS.

Identificados nos autos documentos que comprovam, ainda que parcialmente, os beneficiários e a causa de pagamentos efetuados pelo sujeito passivo, deve ser afastada a incidência do imposto de renda na fonte de que trata o art. 61 da Lei nº 8.981/1995, na extensão dos pagamentos comprovados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2000

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE O PRINCIPAL. 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 títulos federais. Inteligência da Súmula CARF nº 4.

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC.

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator, vencido Conselheiro Cortez, que afastava a incidência da Selic sobre a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo de Andrade, Paulo Roberto Cortez, Márcio Rodrigo Frizzo, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Diniz Raposo e Silva e Waldir Veiga Rocha

Relatório

BRASIL ASSISTÊNCIA S.A., já qualificada nestes autos, foi autuada e intimada a recolher crédito tributário no valor total de R\$ 14.196.470,88, discriminado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, à fl. 002.

Para bem descrever os fatos apurados pelo Fisco e os argumentos trazidos pela interessada, valho-me do minucioso relatório elaborado pelo diligente Relator da Turma Julgadora em primeira instância (fls. 616/629), o qual peço vênha para transcrever abaixo:

1. Consta do Termo de Início de Fiscalização, à fl. 21, com ciência ao diretor da sociedade empresária, Sr. Borja Maria Basagoiti Miranda, em 26/03/2003, a intimação para, no prazo de 20 (vinte) dias, apresentar:

- 1.) *Livros Diário e Razão referentes ao ano-calendário de 1999.*
- 2.) *Contrato Social de Constituição e suas alterações de 1998 a 2003.*
- 3.) *Fornecer demonstrativo, em meio magnético e impresso, da composição das receitas do período de Abril de 1998 a Fevereiro de 2003, conforme modelo constante dos disquetes anexos a esta intimação. Os disquetes contêm programa que permitirá a digitação das informações, bem como a gravação de disquetes e a impressão dos formulários para entrega.*
- 4.) *Declaração informando a totalidade das ações que porventura a empresa tenha impetrado relativamente a tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal. A declaração deverá estar acompanhada, se for o caso, de cópias das ações, sentenças proferidas e Certidões de Objeto e Pé atualizadas.*

2. O contribuinte atendeu integralmente à fiscalização entre 15/04/2003 a 29/05/2003 (fls. 22/24).

3. Consta do Termo de Intimação Fiscal, à fl. 32, com ciência ao diretor da sociedade empresária, Sr. Borja Maria Basagoiti Miranda, em 29/05/2003, a requisição para, no prazo de 20 (vinte) dias:

- 1) *Esclarecer a composição do valor de R\$ 41.240.514,00, informado na linha 41 da Ficha 05A – Custo dos Bens e Serviços Vendidos, da DIPJ 2000, ano-calendário de 1999, sob a rubrica “Outros Custos”, discriminando o valor, o número e o nome de cada uma das contas contábeis que deram origem a este valor.*
- 2) *Esclarecer os valores informados na Ficha 06A – Despesas Operacionais, cuja soma importou em R\$ 18.084.204,12, detalhando a origem dos valores informados em cada uma das linhas, indicando as contas contábeis que os compuseram, com seus respectivos valores individuais.*

4. O contribuinte, mais uma vez, atendeu integralmente à fiscalização em 23/06/2003 (fls. 33/34).

5. Em novos Termos de Intimação Fiscal (seis, ao todo), às fls. 36/44, lavrados em 07/10/2003, com ciência ao diretor da sociedade empresária, Sr. Borja Maria Basagoiti Miranda (não há anotação das datas de ciência), era requisitado, no prazo de 20 (vinte) dias:

- 1) *Detalhar o valor de R\$ 25.399,14, informado na linha 03 da ficha 10A da DIPJ 2000, referente às adições efetuadas na apuração do lucro real das despesas operacionais não dedutíveis, informando os valores e as contas contábeis que lhe deram origem.*

2) Detalhar o valor de R\$ 715.929,45, informado na linha 19 da ficha 10A da DIPJ 2000, referente à exclusão efetuada na apuração do lucro real devido a reversão de saldos de provisões não dedutíveis, informando a quais provisões se refere e apresentando cópia dos livros-razão onde as reversões encontram-se escrituradas.

3) Apresentar o Lalur referente aos anos-calendário de 1998 a 2002.

4) Detalhar os valores lançados como despesa de depreciação e amortização no ano-calendário de 1999, individualizando os bens e investimentos que lhes deram origem, bem como data de aquisição dos mesmos e demonstrativo do cálculo mensal efetuado, indicando também as contas contábeis onde foram lançadas.

1) Apresentar projeto aprovado para dedução do incentivo de caráter cultural e artístico, declarado no ano-calendário de 1999, no valor de R\$ 180.403,42, transcrito na linha 04 da Ficha 13A da DIPJ 2000. Apresentar também demonstrativo de cálculo referente à dedução.

2) Fornecer demonstrativo do cálculo da dedução efetuada na linha 05 da Ficha 13A da DIPJ 2000, no valor de R\$ 10.459,75, sob a rubrica Programa de Alimentação do Trabalhador.

1) Em relação aos lançamentos efetuados em contas de despesas no ano-calendário de 1999, relacionados na tabela abaixo, os quais apresentam o texto do histórico do lançamento nos livros-razão em branco, esclarecer a operação que lhes deu origem, apresentando os respectivos documentos comprobatórios e indicando sua contrapartida contábil.

1) Em relação aos lançamentos efetuados no ano-calendário de 1999, discriminados na tabela abaixo, apresentar os documentos comprobatórios dos mesmos:

1) Em relação aos lançamentos contábeis relacionados no anexo a esta intimação, referentes à saída de recursos das contas bancos, esclarecer as operações que lhes deram origem, apresentando os documentos comprobatórios e indicando as contra-partidas das efetivas saídas de recursos.

1) Apresentar os documentos referentes aos lançamentos efetuados no ano-calendário de 1999 nas contas contábeis abaixo relacionadas:

[...]

2) Em relação às contas contábeis [...] esclarecer a natureza dos lançamentos efetuados nestas contas, e sendo o caso, apresentar os contratos de prestação de serviços de terceiros.

6. Na sequência, o contribuinte solicitou, sucessivamente, duas prorrogações de prazo (trinta mais trinta), no que foi atendido (fls. 46/46).

7. Em 22/12/2003, o contribuinte colocou à disposição da fiscalização parte do que lhe fora solicitado nos seis termos de intimação antes referidos (fl. 46). Sobre tais, assim se manifestou o AFRF (fls. 48/53):

Em 23 de outubro, e 25 de novembro, atendendo à solicitação da contribuinte, em razão do volume e dificuldade de localizar os documentos solicitados, esta fiscalização concedeu dilação do prazo para atendimento da exigência fiscal, no intuito de preservar seu amplo direito de defesa.

Nesta data [22/12/2003], em visita pré-agendada à sede da empresa, com intuito de analisar as questões objeto das intimações lavradas em 7 de outubro de 2003, bem como seus documentos de suporte, a serem colocados à disposição desta fiscalização, foi constatado o atendimento de apenas alguns itens anteriormente solicitados.

Para melhor clareza do presente Termo, as exigências fiscais, constantes das intimações lavradas em 7 de outubro de 2003, bem como o atendimento por parte da contribuinte, são detalhados a seguir, de forma sistematizada.

1) Detalhar o valor de R\$ 25.399,14, informado na linha 03 da ficha 10A da DIPJ 2000, referente às adições efetuadas na apuração do lucro real das despesas operacionais não dedutíveis, informando os valores e as contas contábeis que lhe deram origem. – ITEM NÃO ATENDIDO.

2) Detalhar o valor de R\$ 715.929,45, informado na linha 19 da ficha 10A da DIPJ 2000, referente à exclusão efetuada na apuração do lucro real devido a reversão de saldos de provisões não dedutíveis, informando a quais provisões se refere e apresentando cópia dos livros-razão onde as reversões encontram-se escrituradas. – ITEM NÃO ATENDIDO.

3) Apresentar o Lalur referente aos anos-calendário de 1998 a 2002. – ITEM NÃO ATENDIDO.

4) Detalhar os valores lançados como despesa de depreciação e amortização no ano-calendário de 1999, individualizando os bens e investimentos que lhes deram origem, bem como data de aquisição dos mesmos e demonstrativo do cálculo mensal efetuado, indicando também as contas contábeis onde foram lançadas. – ITEM NÃO ATENDIDO.

5) Apresentar projeto aprovado para dedução do incentivo de caráter cultural e artístico, declarado no ano-calendário de 1999, no valor de R\$ 180.403,42, transcrito na linha 04 da Ficha 13A da DIPJ 2000. Apresentar também demonstrativo de cálculo referente à dedução. – ITEM NÃO ATENDIDO.

6) Fornecer demonstrativo do cálculo da dedução efetuada na linha 05 da Ficha 13A da DIPJ 2000, no valor de R\$ 10.459,75, sob a rubrica Programa de Alimentação do Trabalhador. – ITEM NÃO ATENDIDO.

7) *Em relação aos lançamentos efetuados em contas de despesas no ano-calendário de 1999, relacionados na tabela abaixo, os quais apresentam o texto do histórico do lançamento nos livros-razão em branco, esclarecer a operação que lhes deu origem, apresentando os respectivos documentos comprobatórios e indicando sua contrapartida contábil.*

[Nesse passo, consigna a fiscalização que o contribuinte prova, documentalmente, apenas o importe de R\$ 5.335,72 do total de despesas questionadas]

8) *Em relação aos lançamentos efetuados no ano-calendário de 1999, discriminados na tabela abaixo, apresentar os documentos comprobatórios dos mesmos:*

[...]

– ITEM NÃO ATENDIDO.

9) *Em relação aos lançamentos contábeis relacionados no anexo a esta intimação, referentes à saída de recursos das contas bancos, esclarecer as operações que lhes deram origem, apresentando os documentos comprobatórios e indicando as contra-partidas das efetivas saídas de recursos.*

[...]

– ITEM NÃO ATENDIDO.

10) *Apresentar os documentos referentes aos lançamentos efetuados no ano-calendário de 1999 nas contas contábeis abaixo relacionadas:*

[Aqui, consigna a fiscalização que o contribuinte prova, documentalmente, apenas o importe de R\$ 186.244,08 do total de despesas questionadas]

Os trabalhos foram acompanhados pelo senhor Odival Albino de Souza, na qualidade de supervisor contábil da contribuinte.

No momento de lavratura deste Termo, não havia, na sede da empresa dirigente habilitado nos termos do Decreto 70.235/72, para tomar ciência do mesmo. Em face disto foi efetuada a lavratura nesta data e hora, sendo que será enviada, posteriormente, cópia do presente através dos Correios, sendo dada a ciência através do Aviso de Recebimento [este consta à fl. 54, recebido em 29/12/2003], conforme disposto no mesmo Decreto 70.235/72.

Reste consignado que o senhor Odival Albino de Souza se recusou a firmar o presente, na qualidade de acompanhante dos trabalhos, alegando não se sentir confortável a fazê-lo, uma vez que não é representante da pessoa jurídica.

Fica, por fim, a contribuinte RE-INTIMADA, através do presente Termo, nos termos dos artigos 844, 904, 911, 927 e 928 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000

de 26 de março de 1999, a apresentar, impreterivelmente, no prazo de 20 (vinte) dias os esclarecimentos e documentos já solicitados em 7 de outubro de 2003, e que, conforme discriminado, estão pendentes de esclarecimentos. Em caso de não atendimento desta re-intimação, o crédito tributário será lançado de acordo como os elementos que estejam disponíveis à esta fiscalização.

8. Em 18/02/2004, é lavrado novo Termo de Intimação Fiscal (fls. 106/107) como resultado de mais três visitas à sede empresária. Tudo se fez para verificar a existência e apreciar eventuais documentos que dessem conta do que restara ainda não explicado, desde 22/12/2003.

Considerando que:

- Em 07/10/2003, a contribuinte foi intimada a esclarecer as operações que deram origem a uma série de lançamentos referentes à saída de recursos de suas contas bancas e a apresentar os documentos comprobatórios dessas operações.

- Após pedido da contribuinte, foram concedidas prorrogações do prazo para atendimento da solicitação fiscal em 23/10/2003 e 25/11/2003.

- Em visita à sede da empresa em 22/12/2003, foram analisados os documentos colocados à disposição da fiscalização, porém, não foram apresentados quaisquer documentos que comprovassem as referidas operações, conforme Termo de Constatação e Intimação Fiscal lavrado na mesma data.

- Novamente em visita à sede da empresa, nos dias 06, 09 e 11/02/2004, analisando a documentação disponibilizada, restaram valores referentes à saída de recursos a serem comprovados.

Esclarecer as operações que deram origem aos lançamentos contábeis relacionados no anexo a esta intimação, referentes à saída de recursos das contas bancas, apresentando os documentos comprobatórios dos mesmos ainda não comprovados (quando for o caso), indicando as contra-partidas das efetivas saídas de recursos. [segue-se uma lista parcial de débitos em conta-corrente em relação àquela lista original então questionada às fls. 42/43 e 50/52].

9. Às fls. 132/146, consta Termo de Verificação Fiscal – IRPJ, do qual vale reproduzir os seguintes excertos:

Em 07/10/2003, a Fiscalizada foi intimada a apresentar uma série de esclarecimentos a respeito de lançamentos efetuados em suas contas de despesas, de adições e exclusões efetuadas na apuração do lucro real, de lançamentos efetuados em suas contas bancas, referentes à saída de recursos da empresa, bem como a apresentar o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR (fls. 36 a 44).

Em 23/10/2003, a Fiscalizada solicitou prorrogação de 30 dias para atendimento das intimações (fl. 45).

Em 21/11/2003, foi feita nova solicitação de prorrogação do prazo (fl. 46).

Em 22/12/2003, em vista pré-agendada à sede da Fiscalizada, com o objetivo de analisar a documentação referente às intimações lavradas em 07/10/2003, dos 10 (dez) itens solicitados, 8 (oito) itens não foram atendidos e 2 (dois) deles foram atendidos apenas de forma parcial.

Foi então lavrado, na mesma data, Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fl. 48 a 53) discriminando os itens não atendidos e também aqueles parcialmente comprovados. Neste mesmo termo ficou consignado que os trabalhos foram acompanhados pelo supervisor contábil da Fiscalizada, senhor Odival Albino de Souza, sendo aberto novo prazo de 20 (vinte) dias para o atendimento desta re-intimação.

Como naquela ocasião não havia nenhum diretor da Fiscalizada, o qual pudesse tomar ciência do Termo, o mesmo foi lavrado, e enviado, através dos correios, com Aviso de Recebimento. A ciência deste Termo se deu em 29/12/2003, (fl. 54), com o seu recebimento, conforme o disposto no Decreto 70.235/72.

Nos dias 06, 09 e 11 de fevereiro de 2004, em visita pré-agendada à sede da Fiscalizada, foram analisados os documentos postos à disposição desta fiscalização, com o intuito de comprovar os lançamentos objeto dos Termos lavrados em 07/10/03 (fls. 36 a 44) e 22/12/03 (fls. 48 a 53).

Desta análise, ainda restaram valores a serem comprovados e também itens que não foram objeto de qualquer pronunciamento por parte da Fiscalizada.

[...]

Ressalte-se que a Fiscalizada não possui o LALUR e os livros-razão, referentes ao ano-calendário de 1999. Na execução deste trabalho foram utilizados os arquivos magnéticos apresentados e, quando necessário, foram juntadas ao presente processo, cópias dos mesmos, impressas pela própria Fiscalizada e devidamente rubricadas pelo seu Diretor.

Os dados contidos nas planilhas que aparecem a seguir, foram extraídos dos arquivos magnéticos dos lançamentos do livro-diário.

III – INFRAÇÕES APURADAS.

III-A – Exclusões indevidas na apuração do Lucro Real

A contribuinte informou, na linha 19 – Reversão dos Saldos das Provisões não Dedutíveis (Exclusões) da ficha 10A – Demonstração do Lucro Real da DIPJ – 2000 o valor de R\$

715.929,45 (fl. 29). Também informou o mesmo valor na Ficha 30A referente ao cálculo da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (fl. 31).

[...]

Apesar da contribuinte não ter se manifestado, esta fiscalização procurou identificar os lançamentos efetuados a fim de proceder a correta análise da exclusão efetuada.

A exclusão do lucro real dos valores referentes à reversão de saldos de provisões não dedutíveis só pode ser efetuada se a contrapartida contábil da reversão se der em um lançamento a crédito em uma conta de resultado. Ou seja: a operação é destinada a excluir da tributação valores que, embora não sejam receitas, foram lançados na contabilidade como tal.

Na DIPJ 2000 da Fiscalizada, estas receitas estariam lançadas na linha 41 da Ficha 07A – Demonstração de Resultado, sob a rubrica Outras receitas não operacionais, onde aparece o valor de R\$ 658.659,50 (fl. 29 [leia-se fl. 28]), uma vez que as outras receitas informadas tratam-se de receitas de prestação de serviços, variações cambiais ativas e outras receitas financeiras, informadas, respectivamente, nas linhas 08, 20, e 24 da Ficha 07A (fl. 29 [leia-se fl. 28]).

No balanço da Fiscalizada (fls. 56 a 62), embora um pouco diferente da DIPJ 2000, em relação à sistemática de apresentação das contas, este valor pode ser identificado pela soma de lançamentos efetuados nos itens VII. RECEITAS FINANCEIRAS e IX. RECEITAS (DESPESAS) NÃO OPERACIONAIS (fls. 61), detalhados na Tabela 1, abaixo.

Tabela 1 - Composição da Linha 41, Ficha 07A DIPJ 2000

Conta	Título	Saldo
4160001	Recuperação de Receitas	539,88
4160002	Reversão de Provisão Devedores Duvidosos	547.519,03
3214001	Lucro na Alienação de Bens - Veículos	2.185,00
4160003	Outras Receitas não Operacionais	108.415,59
	TOTAL	658.659,50

O saldo da conta 4160001, se refere a lançamentos efetuados referentes a reembolso de locação de veículos e desconto de títulos pagos, cabendo à Fiscalizada demonstrar que tais valores não se referem a efetivo ingresso de receita, não havendo, portanto, previsão legal para sua exclusão na apuração do lucro real.

O saldo da conta 3214001, se refere ao lucro na alienação de um veículo Omega Suprema e está sujeito à tributação, não podendo ser excluído na apuração do lucro real.

Do saldo da conta 4160003, o valor de R\$ 106.533,82, se refere à reversão do saldo de provisão para ajuste de valor de mercado de ações da Telesp, registradas na conta 1115001, pertencente ao Ativo. O restante, ou seja R\$ 1.881,77, se refere a reembolsos

diversos, cabendo à Fiscalizada a comprovação de que tais valores não são efetivos ingressos de receitas.

Portanto, do total de R\$ 658.659,50 lançados na linha 07/41 – Outras Receitas Operacionais, R\$ 654.052,85 se referem à reversão de saldo de provisões não dedutíveis: R\$ 106.533,82 da conta 4160003 e 547.519,03 da conta 4160002.

Na linha 10/19, como já mencionado, foi lançado o valor de R\$ 715.929,45 como exclusão do lucro real sob a justificativa de se tratar da reversão de provisões não dedutíveis. Uma vez que deste valor R\$ 654.052,85 se referem à reversão dos saldos das provisões lançados como receita, a diferença apurada, no montante de R\$ 61.876,60, foi glosada por esta fiscalização por se tratar de exclusão indevida na apuração do Lucro Real e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

III-B – Falta de comprovação das deduções efetuadas no cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real (itens 5 e 6)

Na ficha 13A – Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real, a Fiscalizada informou como dedução no cálculo do Imposto, na linha 04 – Operações de Caráter Cultural e Artístico o valor de R\$ 180.403,42.

[...]

Até o presente momento, não houve qualquer tipo de manifestação da Fiscalizada em relação a este item.

[...] não restou a esta fiscalização alternativa outra senão a de desconsiderar, por falta de comprovação o valor lançados como deduções no Imposto de Renda na linha na linhas 04 da ficha 13A da DIPJ-2000, a título de operações de caráter cultural e artístico.

Portanto foi efetuada a glosa dos valores em questão, deduzidos na apuração do Lucro Real, no valor total de R\$ 180.403,42.

Ressalte-se que nos arquivos magnéticos, referentes aos lançamentos efetuados no livro-diário, não foi localizado nenhum lançamento neste valor, efetuado a débito de contas de resultado.

III-C – Despesas não comprovadas

Na análise dos lançamentos efetuados nas contas de despesas, foram encontrados lançamentos efetuados no mês de janeiro de 1999, os quais apresentavam-se com a coluna do histórico em branco, impossibilitando assim a identificação das operações que lhes havia dado origem. Na Tabela 2 abaixo, foram transcritos os lançamentos selecionados.

Tabela 2 - Lançamentos com histórico em branco

Conta	Tipo	Data doc.	Valor	Data lçto
3180003	SZ	31/01/1999	3.119,60	31/01/1999
3180048	SZ	31/01/1999	371,00	31/01/1999

Tabela 2 - Lançamentos com histórico em branco

Conta	Tipo	Data doc.	Valor	Data lçto
3180040	SZ	31/01/1999	2.582,04	31/01/1999
3180023	SZ	31/01/1999	2.770,75	31/01/1999
3180019	SZ	31/01/1999	888,00	31/01/1999
3152013	SZ	31/01/1999	7.408,91	31/01/1999
3152027	SZ	31/01/1999	42.615,69	31/01/1999
3180024	SZ	31/01/1999	250,00	31/01/1999
3180016	SZ	31/01/1999	13.650,74	31/01/1999
3180046	SZ	31/01/1999	9.494,42	31/01/1999
3180033	SZ	31/01/1999	15.463,22	31/01/1999
3180001	SZ	31/01/1999	13.623,50	31/01/1999
3180021	SZ	31/01/1999	3.309,69	31/01/1999
3180036	SZ	31/01/1999	862,03	31/01/1999
3180041	SZ	31/01/1999	376.523,09	31/01/1999
3180045	SZ	31/01/1999	189,76	31/01/1999
3180002	SZ	31/01/1999	1.179,80	31/01/1999

[...]

[...] foram disponibilizados, em 22/12/2003, os documentos para análise na sede da Fiscalizada.

Entre os documentos disponibilizados foram localizados apenas alguns referentes a estes lançamentos. Na ocasião, informou que tais valores, na verdade, se referiam a vários lançamentos, uma vez que, em janeiro de 1999, houve a mudança de seu sistema contábil, e no transporte dos saldos destas contas o histórico foi mantido em banco.

Foi, então, lavrado Termo de Constatação e Intimação Fiscal já mencionado, sendo a Fiscalizada re-intimada a apresentar os documentos já solicitados, referentes aos lançamentos ainda pendentes de comprovação. Na ocasião foi elaborada uma nova planilha, onde foram discriminados, por conta, os valores comprovados e os ainda pendentes de comprovação, conforme item 7 do Termo de Constatação (fls. 48 a 53).

Em atendimento a este Termo, foi disponibilizada a documentação que foi analisada na sede da empresa nos dias 06, 09 e 11 de Fevereiro de 2004.

Foram apresentados documentos referentes apenas à parte dos saldos constantes na Tabela 2. Na ocasião a fiscalizada elaborou planilhas discriminando os lançamentos que foram localizados.

Na Tabela 3, abaixo, para melhor clareza, foram relacionadas as contas com valores que restaram serem comprovados, contendo os valores a comprovar, lançados nas respectivas contas; os valores efetivamente comprovados; a diferença não comprovada e as folhas do presente processo onde encontram-se as planilhas e cópias dos livros-razão de cada uma destas contas.

Tabela 3 - Valores lançados com histórico em branco, não comprovados

Conta	Valor a comprovar	Valor comprovado	Saldo não comprovado	Fls.
-------	-------------------	------------------	----------------------	------

Tabela 3 - Valores lançados com histórico em branco, não comprovados

Conta	Valor a comprovar	Valor comprovado	Saldo não comprovado	Fls.
3180003	3.119,60	2.018,00	1.101,60	63 a 64
3180040	2.582,04		2.582,04	65 a 67
3180019	888,00	746,00	142,00	68 a 71
3152027	42.615,69	13.186,29	29.429,40	72 a 74
3180016	13.650,74	4.175,36	9.475,38	75 a 77
3180046	9.494,42	3,00	9.491,42	78 a 80
3180033	15.463,22		15.463,22	81 a 83
3180001	13.623,50		13.623,50	84 a 85
3180021	3.309,69	3.244,59	65,10	86 a 88
3180036	862,03		862,03	89 a 90
3180041	376.523,09	29.147,10	347.375,99	91 a 93
3180045	189,76		189,76	94 a 95
3180002	1.179,80	77,00	1.102,80	96 a 97

Em relação à conta 3152027 – Despesas Médicas há divergência entre o valor apresentado na planilha da Fiscalizada (fl. 74), R\$ 13.559,19 e o valor considerado como comprovado na Tabela 3 acima, R\$ 13.186,29, pois esta Fiscalização não considerou como dedutíveis as despesas relacionadas na planilha com os números de documento 1900000545 e 1900000547, com valores de, respectivamente, R\$ 72,90 e R\$ 300,00 [13.559,19 - 13.186,29 = 372,90].

Tais valores se referem a reembolso efetuado pela Fiscalizada por despesas médicas efetuadas por seus funcionários. Ocorre que o reembolso é mero repasse de valor reembolsado pela seguradora Sul América Aetna Seguros conforme documentos anexos (fls. 98 a 105), se tratando de despesa da seguradora e não da Fiscalizada.

Uma vez que a Fiscalizada não apresentou documentos que subsidiassem os valores lançados na coluna “Saldo não comprovado” da Tabela 3, acima, e, também, diante da impossibilidade de identificação das operações em questão, foi procedida a glosa, por falta de comprovação do valor de R\$ 430.904,24 lançado como despesa do ano-calendário de 1999.

III-D – Pagamentos sem comprovação da causa e/ou beneficiário

[...]

[...] em visita à sede da Fiscalizada, como já exposto, não foram apresentados quaisquer documentos ou esclarecimentos a respeito do assunto.

[...]

Foi, então, lavrado Termo de Constatação e Intimação Fiscal já mencionado, sendo a Fiscalizada re-intimada a apresentar os documentos já solicitados. Na ocasião foi elaborada uma nova planilha, onde, novamente, foram discriminados todos os lançamentos a serem comprovados, compondo o item 9 do referido Termo (fls. 48 a 53).

Em atendimento ao Termo, foi disponibilizada a documentação, que foi analisada na sede da empresa nos dias 06, 09 e 11 de Fevereiro de 2004, na ocasião foram apresentados documentos referentes apenas à parte dos lançamentos solicitados.

[...]

Em 18/02/2004, no intuito de preservar o seu amplo direito de defesa, foi, novamente, re-intimada a esclarecer as operações ainda pendentes de comprovação, tendo sido elaborada nova planilha com os valores a serem comprovados (fls. 106 e 107).

Não houve, até o presente momento, qualquer manifestação da Fiscalizada em relação a esta última intimação.

Conforme o disposto no artigo 61 e seu § 1º da Lei 8981/95, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiários não identificados, bem como os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, devem ser tributados exclusivamente na fonte à alíquota de 35%, com reajuste da base de cálculo do rendimento sobre o qual recairá o imposto.

[...]

Na Tabela 4, abaixo, estão discriminados: os valores não comprovados, extraídos dos Anexos à Intimação Fiscal; as datas das efetivas saídas de recursos da empresa; os valores das bases reajustadas, segundo a IN 04/80; os valores do Imposto devido e o número das folhas do presente processo onde se encontram as cópias dos extratos bancários contendo as respectivas saídas de recursos.

Tabela 4 - Reajuste da base de cálculo do IRRF segundo a IN 04/80

	Data	Banco	Valor	Base Reajustada	IRRF 35%	Fls. Extratos
2	02/02/1999	Banco Real S/A	150.136,51	230.979,25	80.842,74	108
3	08/02/1999	Banco Real S/A	354.938,54	546.059,29	191.120,75	109
4	09/02/1999	Banco Real S/A	254.738,15	391.904,85	137.166,70	110
5	12/02/1999	Banco Real S/A	127.403,22	196.004,95	68.601,73	111
6	19/02/1999	Banco Real S/A	605.292,49	931.219,22	325.926,73	112
7	22/02/1999	Banco Real S/A	240.959,13	370.706,35	129.747,22	113
8	31/03/1999	Banco Real S/A	223.197,17	343.380,26	120.183,09	114
9	31/03/1999	Banco Real S/A	242.807,84	373.550,52	130.742,68	115
10	31/03/1999	Banco Real S/A	245.104,80	377.084,31	131.979,51	116
11	31/03/1999	Banco Real S/A	866.391,49	1.332.909,98	466.518,49	117
12	30/04/1999	Banco Real S/A	318.832,80	490.512,00	171.679,20	118
13	30/04/1999	Banco Real S/A	416.688,32	641.058,95	224.370,63	119
14	30/06/1999	Banco Real S/A	200.000,00	307.692,31	107.692,31	120
15	30/06/1999	Banco Real S/A	250.251,53	385.002,35	134.750,82	121
16	30/07/1999	Banco Real S/A	326.631,60	502.510,15	175.878,55	122
17	30/07/1999	Banco Real S/A	479.179,39	737.199,06	258.019,67	123
18	31/08/1999	Banco Real S/A	473.309,08	728.167,82	254.858,74	124
19	30/09/1999	Banco Real S/A	486.963,44	749.174,52	262.211,08	125
20	29/10/1999	Banco Real S/A	453.555,59	697.777,83	244.222,24	126

Tabela 4 - Reajuste da base de cálculo do IRRF segundo a IN 04/80

	Data	Banco	Valor	Base Reajustada	IRRF 35%	Fls. Extratos
21	26/11/1999	Banco Safra S/A	448.619,25	690.183,46	241.564,21	127
22	26/11/1999	Banco Safra S/A	448.619,25	690.183,46	241.564,21	127

As diferenças observadas entre os valores constantes nas linhas 1, R\$ 150.136,51 e 4, R\$ 127.403,22 da Tabela 4, e os constantes nos extratos bancários, respectivamente 314.523,18 (fl. 108) e 221.605,56 (fl. 111) se devem ao fato quando da verificação dos documentos apresentados na sede da empresa nos dias 06, 09 e 11 Fevereiro de 2004, foram apresentados documentos comprobatório de parte destes valores e, uma vez que se tratavam de cheques sacados no caixa, sem passar pelo serviço de compensação de cheques, as diferenças foram consideradas como saídas de recursos sem comprovação da operação que lhes deu causa. Ressalte-se que no Termo de Intimação lavrado em 18/02/2004, a fiscalizada foi re-intimada a comprovar apenas essa diferença (fls. 106 e 107).

III-E – Custos não comprovados

Os valores constantes na coluna “Valor”, da Planilha XX [leia-se: Tabela 4], acima, linhas 10, 16, 17, 18 e 19 [leiam-se: linhas 11, 17, 18, 19 e 20], respectivamente 866.391,49; 479.179,39; 473.309,08; 486.963,44 e 453.555,59, apresentaram nos extratos bancários o histórico “PG FORNEC. ‘0409-6996586” (fls. 117, 123 a 126), indicando tratar-se de pagamento feito a fornecedor.

Uma vez que a Fiscalizada não apresentou quaisquer documentos ou esclarecimentos sobre a operação que deu causa a estes pagamentos, esta fiscalização procedeu à glosa nos custos no mesmo valor dos pagamentos efetuados, ou seja, no valor total de R\$ 2.759.398,99.

III-F – Omissão de Informações na DIRF entregue – ano-calendário de 2001

Em 06/02/2004, a Fiscalizada foi intimada a comprovar a prestação de informações acerca do contribuinte Valdir Célio Klein, CPF 185.548.300-91, uma vez que o mesmo não foi incluído na DIRF apresentada pela Fiscalizada, em relação ao ano-calendário de 2001 (fls. 128 a 130).

Uma vez que até o presente momento não houve, por parte da Fiscalizada, qualquer tipo de manifestação em relação à Intimação lavrada, e, considerando que a retenção do imposto foi comprovada pela SAFIS/DRF/ITJ, por ocasião dos trabalhos de Malha Fiscal do IRPF 2002, foi lançada a multa regulamentar por omissão de informações em DIRF, conforme disposto na Instrução Normativa 197 de 10 de setembro de 2002.

10. Deste trabalho resultou a lavratura de autos de infração, cientificados ao contribuinte em 30/07/2004, respeitantes a exigências de IRPJ, CSLL e IRRF, nos montantes de R\$ 2.503.509,88, R\$ 854.868,32 e R\$ 10.838.092,68 (aí incluídos multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 30/06/2004).

11. Em 30/08/2004, foi protocolada impugnação nos termos seguintes (fls. 175/198):

11.1. Quanto à “exclusão indevida de R\$ 61.876,60 na apuração do Lucro Real e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido” (fl. 179), a inteligência da fiscalização não poderia prevalecer, pois

[...] a exclusão de valores nas apurações de IRPJ/CSLL pode se pautar, também, em redução do saldo de contas patrimoniais relativas às provisões (inedutíveis), ou seja, no decorrer de dado exercício, essas contas podem absorver lançamentos de natureza devedora, lançamentos estes que correspondem à concretização de gastos estimados, outrora considerados como provisões ineditíveis e que, em dado momento futuro, se tornaram efetivos.

11.2. Quanto à glosa de despesas no importe de R\$ 430.904,24:

19. Dos “Saldos Não Comprovados” acima indicados, a Impugnante localizou documentação parcial relativa às seguintes contas:

a) Conta 3180001 – Aluguel de Imóvel – Esta conta registra a despesa de aluguel mensal do então estabelecimento da Impugnante e, com base na cópia do contrato de locação e cálculo do aluguel (Anexo 8.3), comprova-se que a despesa existe e é necessária;

b) Conta 3180041 – Telefones, Fax, Telex e Telegramas – Esta conta registra os gastos de comunicação e, em especial, com linhas telefônicas utilizadas na atividade operacional da empresa, estando anexadas as contas telefônicas do mês de janeiro (Anexo 8.4), sendo que uma das linhas está em nome da EDS (0800-111-1150) e que foi utilizada pela Impugnante em função da cláusula 3.3 do contrato de prestação de serviços com a General Motors do Brasil, onde a Impugnante sucedeu à EDS;

c) Conta 3180033 – CPMF – Esta conta registra as despesas com este tributo suportado pela empresa e, em grande parte, corresponde aos gastos incorridos na conta-corrente de número 6996586-6, junto ao Banco Real S. A., agência 409 (Anexo 8.2);

d) Conta 3180016 – Despesas com Informática – Esta conta registra gastos com suprimentos de materiais relativos a informática e serviços e, neste mês, em grande parte, corresponde aos gastos incorridos com serviços de sistemas e projetos (Anexo 8.1);

20. Os documentos localizados perfazem 71% (setenta e um por cento) do montante questionado, o quê, inequivocamente, demonstra que a Impugnante, embora não possua toda a documentação, elide, de forma geral, ter incorrido em infração de registro de despesas não comprovadas, existindo **sim** uma dificuldade na obtenção de documentos e fragilidade no seu sistema de informações e **não** o intuito deliberado de registro de

transações inexistente com o fim de reduzir a tributação sobre o lucro.

11.3. Quanto aos pagamentos apontados pela fiscalização como sem causa ou destinados a beneficiário não identificado:

[...] antes de qualquer coisa é de suma importância ter em mente a realidade da atividade desenvolvida pela Impugnante. Isto porque a natureza de sua operação é sui generis, fato este relevante e que deve ser levado em conta na análise do registro de suas transações em sua contabilidade.

*26. A atividade da Impugnante é, nos dizeres do Sr. AFRF e que constam do TFV, “prestação de serviço executada normalmente para empresas seguradoras, junto aos clientes destas, intermediando serviços previstos nas apólices de seguros, tais como guinchos para veículos, hospedagem ou locação de veículos reservas (...)”. Estes serviços são prestados em **todo** o território nacional e nos países integrantes do Mercado Comum do Sul – MERCOSUL.*

*27. Na prática, as Seguradoras terceirizam à empresas como a Impugnante os serviços de cobertura e assistência que oferecem aos seus Segurados. A Impugnante, por sua vez, quarteriza essa prestação de serviços de assistência a outras empresas e prestadores de serviços (pessoas físicas) espalhados por **todo** o território nacional, adotando critérios de divisão por regiões, demanda, logística e outros de cunho administrativo.*

*28. Ora, considerando a demanda de solicitações que uma Seguradora tem, bem como a abrangência territorial de sua cobertura, é no mínimo razoável considerar que sejam **inúmeros** os prestadores de serviços quarterizados pela Impugnante. Adicionalmente, a gama de serviços prestados é muito abrangente, pois vão desde a troca de um pneu à remoção de um segurado para um hospital em decorrência de grave acidente automobilístico. Percebe-se, daí, que a quantidade de pagamentos feitos a prestadores quarterizados acompanha esse grande volume; ou seja, as despesas operacionais da Impugnante não são concentradas em uma ou duas operações que envolvem grandes valores, e sim **pulverizadas** em muitas operações, identificadas por uma infinidade de documentos, notas fiscais ou faturas, que envolvem valores menores pagos a mecânicos, “guincheiros”, chaveiros, táxis etc...*

[...]

30. Diante deste contexto, a Impugnante envidou os seus melhores esforços e conseguiu, junto a seus fornecedores e instituições financeiras, documentação hábil para demonstrar os valores tidos como “não comprovados” pela Fiscalização.

[...]

35. Dos valores acima apontados, podemos indicar que eles são de 3 (três) naturezas: (i) transferência para outra conta corrente

da Impugnante; (ii) cheques emitidos para prestadores de serviços e (iii) pagamentos efetuados via “Convênio de Prestação de Serviços de Pagamentos a Fornecedores”.

36. Em relação às saídas bancárias da natureza “i” acima (transferência para outra conta corrente da Impugnante), frisamos que os itens “14”, “21” e “22” da Tabela apresentadas pelo Sr. AFRF, parcialmente reproduzida acima, constituíram saídas de recurso do Banco Real S/A para o Banco Safra S/A e vice-versa, conforme pode ser visualizado nos extratos bancários localizados pela Impugnante e anexados (Anexos 9.1, 9.2 e 9.3).

Em relação às saídas bancárias da natureza “ii” (cheques emitidos para prestadores de serviços), os itens “2”, “3”, “5”, “7”, “8”, “9”, “10”, “12”, “13”, “15” e “16” da Tabela apresentada pelo Sr. AFRF e parcialmente reproduzida acima, estão devidamente provadas mediante a apresentação das cópias dos cheques emitidos, bem como as notas fiscais e boletos bancários por eles (cheques) quitados.

38. Tendo em vista a grande quantidade de notas fiscais e boletos relativos a cada um dos itens da Tabela apresentada pelo Sr. AFRF, apresentamos, em anexo, **a relação de todos os boletos e notas fiscais quitados por cada um dos cheques** (Anexos 10.1, 10.2, 10.3, 10.4, 10.5, 10.6, 10.7, 10.8, 10.9, 10.10 e 10.11), **provando, inclusive, que a soma de todos os documentos apresentados** (notas fiscais e boletos) **confere com os valores apontados nos cheques**. Adicionalmente, tendo em vista a exigência legal prevista no parágrafo 4º do artigo 16 do Decreto 70.235/72, todas as notas fiscais e boletos relacionados nos anexos estão sendo apresentados em 6 (seis) caixas de documentos.

39. No intuito de erradicar qualquer indagação que surja do fato de que os boletos e as notas não possuem autenticação bancária, esclarecemos que toda a documentação aqui apresentada foi obtida junto ao Banco Real S/A, beneficiário da ordem de pagamento (cheque), o qual nos forneceu uma declaração (Anexo 13) onde esta **instituição financeira declara que tais documentos foram pagos e cujos controles são efetuados eletronicamente**. Subsidiariamente, a Impugnante afirma e declara inexistir protesto, cobrança judicial ou pedido de falência, relativos aos documentos juntados, o quê, de forma inequívoca, confirma o fato de que tais recursos foram pagos aos beneficiários indicados. E, ainda, como se verá no tópico **II.7**, submete-se a V. Sas. o pedido de diligência ao Banco Real S.A. para verificação das vias originais dos documentos ou a intimação dos beneficiários apontados para que os mesmos confirmem ou não o recebimento dos recursos.

40. Em relação às saídas bancárias da natureza “iii” (pagamentos efetuados via “Convênio de Prestação de Serviços de Pagamentos a Fornecedores”), esclarecemos que a Impugnante e o Banco Real S/A possuem o mencionado convênio

(que está em pleno vigor), o qual pode ser provado por declaração emitida por esta instituição financeira (Anexo 1.4), de modo que as importâncias indicadas nos itens “4”, “6” “11”, “17”, “18”, “19” e “20” da Tabela apresentada pelo Sr. AFRF e parcialmente reproduzida acima, estão devidamente provadas mediante a apresentação das cópias das notas fiscais e boletos bancários, quitados, em decorrência de tal convênio.

41. Tal e qual os pagamentos efetuados por cheques, tendo em vista a grande quantidade de notas fiscais e boletos relativos a cada um dos itens da Tabela apresentada pelo Sr. AFRF, apresentamos, em anexo, a relação de todos os boletos e notas fiscais quitados em decorrência do convênio (Anexos 11.1, 11.2, 11.3, 11.4, 11.5, 11.6, e 11.7), provando, inclusive, que a soma de todos os documentos apresentados (notas fiscais e boletos) confere com os valores apontados nos cheques. Adicionalmente, tendo em vista a exigência legal prevista no parágrafo 4º do artigo 16 do Decreto 70.235/72, todas as notas fiscais e boletos relacionados nos anexos estão sendo apresentados em 21 (vinte e uma) caixas de documentos.

42. Destarte, de forma idêntica às considerações tecidas no tópico “39” acima, a Impugnante reafirma que o Banco Real S. A. declara que tais documentos foram pagos e cujos controles são efetuados eletronicamente e, subsidiariamente, afirma e declara inexistir protesto, cobrança judicial ou pedido de falência, relativos aos documentos juntados, solicitando pedido de diligência à instituição financeira (depositária de tais documentos em função da relação contratual advinda do convênio de pagamentos) ou aos beneficiários dos valores em controvérsia.

43. Por fim, [...], provado documentalmente está, o fato de que as saídas bancárias possuem inequívoco nexo causal com todos os documentos transcritos nos anexos e colocados à disposição nas caixas juntadas a esta impugnação.

44. Aliás, caso inexistisse nexo causal entre as saídas bancárias e os documentos apresentados, a Impugnante teria em seus livros contábeis o registro de obrigações para os fornecedores em aberto no estratosférico valor de R\$ 7,6 milhões (!!!!!), conforme somatório dos valores apontados na Tabela 4 do item III-D do TVF.

45. Sr. Delegado, é incontestado que tais documentos refletem a aquisição de serviços prestados pelos beneficiários indicados, os quais ineludivelmente foram quitados, pois, se não quitados estivessem, a Impugnante estaria enquadrada em infração denominada “passivo fictício”, tipificado no inciso “II” do art. 281 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, a qual, frise-se, em momento nenhum foi cogitada pelo Sr. AFRF!!!!

46. Deste modo, a demonstração, analítica e individual, da contrapartida contábil das saídas bancárias em conta contábil de fornecedor, de cada uma das notas fiscais e boletos, presentes nas 27 (vinte e sete) caixas de documentos apresentados, como

se pode observar é de difícil demonstração, para não dizer impossível, o quê, de nenhuma forma alimenta a presunção de que as obrigações não foram quitadas, pois tal inadimplência redundaria em (lembrando-se tratarem de valores devidos no ano de 1999): (i) passivo fictício, o que inexistente, ou (ii) protestos, cobrança judicial ou pedido de falência, o quê, do mesmo modo, improcede.

11.4. Quanto aos custos não comprovados, ilação esta derivada da infração antes rechaçada, considera:

49. [...] tendo em vista que, no texto acima transcrito, o Sr. AFRF está fazendo menção a já citada e transcrita Tabela 4, bem como questionando os valores indicados nos itens “10”, “16”, “17”, “18” e “19” lá contidos, esclarecemos que, conforme mencionado nos tópicos do item II.3 da presente Impugnação, tais documentos estão anexados a esta defesa e estão à disposição de V. Sas. para confirmação de que os mesmos existem, representam gastos oriundos da atividade, pois relacionados ao atendimentos de sinistros e são, portanto, dedutíveis para fins de apuração dos tributos incidentes sobre o lucro.

11.5. Quanto à dedução, no cálculo do IRPJ, do importe de R\$ 180.403,42, a título de incentivo fiscal para o fomento de atividade de caráter cultural e artístico, pondera que:

52. [...] reconhece que possuiu dificuldades para a obtenção de documento que comprove tal incentivo e continua buscando elementos de maior formalização do valor vertido para o incentivo cultural, porém o fato de que o resultado da aplicação dos recursos foi concretizado pode ser comprovado mediante cópia da publicação “Parques Nacionais”, coordenada por Claudia Camurça, editada pela Empresa das Artes, sediada em Brasília – DF e pelo IBAMA (anexo 12).

53. A cópia da apresentação da obra demonstra que a Impugnante foi uma das responsáveis pela mesma, tendo a sua logomarca e nome presentes.

11.6. Quanto a omissão na prestação de informações em DIRF, ano-calendário de 2001, aquiesce na imputação da falta.

11.7. Por fim, formula pedido de perícia.

[...] a Impugnante requer, nesta oportunidade, sob pena de se caracterizar cerceamento de defesa, a realização de Perícia Contábil [...] pelo que, desde já, nomeia como perito o Sr. Odival Albino de Souza, [...] para que, juntamente com o perito nomeado por V. Sas., prestem informações sobre os seguintes quesitos: [...]

Junto com a impugnação, a interessada registrou a declaração de fls. 175/177, na qual consigna que encaminhou o total de 27 caixas, contendo aproximadamente 15.000 documentos, com o intuito de comprovar fisicamente a existência das despesas questionadas no auto de infração. Afirma, ainda, que “em virtude do excessivo volume as mesmas não foram

aceitas por esta Delegacia, porém esclarecemos que estão à disposição da fiscalização, na sede da empresa, para quaisquer verificações que se fizerem necessárias durante a apreciação da impugnação”.

A 1ª Turma da DRJ em CAMPINAS/SP analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 7.818, de 19/11/2004 (fls. 614/641), considerou procedente em parte o lançamento e recorreu de ofício da parcela considerada improcedente.

Irresignada, a interessada apresentou tempestivo recurso voluntário, e o processo foi levado a julgamento em 04/03/2008 perante a 5ª Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes. Naquela oportunidade, o colegiado decidiu anular a decisão de primeiro grau, por cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, em face da não apreciação pelo julgador *a quo* de todos os documentos apresentados na fase impugnatória.

Nova decisão foi então proferida pela 1ª Turma da DRJ Campinas/SP, consubstanciada no acórdão nº 05-26.513, de 20/08/2009 (fls. 1040/1052v). Mais uma vez, o lançamento foi tido por parcialmente procedente, com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1999

PROVISÕES. REVERSÃO. EXCLUSÕES DO LUCRO LÍQUIDO. Se a reversão de saldo de provisão se deu em conta de resultado, cabível sua exclusão do lucro líquido para efeito de cálculo do IRPJ e da CSLL. Também, se a estimativa da provisão se concretiza (perda de ativo ou acréscimo de obrigação), cabível sua exclusão do lucro líquido para efeito de cálculo do IRPJ e da CSLL. Um e outro, entretanto, demandam prova do registro da reversão do saldo em conta de receita, bem como prova da efetividade da perda de ativo ou de superveniência de obrigação.

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS E CUSTOS. PAGAMENTOS DE CAUSA NÃO IDENTIFICADA. DEDUÇÕES DO IRPJ. PROVA. A prova que justifica despesas/custos, outros pagamentos e deduções do IRPJ, supõe a presença de instrumento escrito, com autor e objeto/conteúdo determinados, que permita um juízo favorável sobre a factualidade/efetividade do objeto/conteúdo a que se refere o gasto, o pagamento, ou a dedução, bem como que evidencie (no caso de despesa/custo e outros pagamentos) a necessidade, usualidade e normalidade do desembolso.

IRPJ E TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL. Em se tratando de exigências reflexas de tributos e contribuições que têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejulgado na decisão dos processos decorrentes.

Como a exoneração de crédito tributário superou o limite de alçada (R\$ 1.000.000,00), a Turma Julgadora recorreu de ofício a este Colegiado.

Ciente da decisão de primeira instância em 04/09/2009, conforme Aviso de Recebimento à fl. 1065, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 06/10/2009 conforme carimbo de recepção à folha 1079.

No recurso interposto (fls. 1079/1092), após historiar os fatos, por sua ótica, a interessada informa, preliminarmente, que teria efetuado o pagamento à vista dos débitos especificados na tabela à fl. 1083, valendo-se dos benefícios da Lei nº 11.941/2009 e, ainda, que teria apresentado no prazo legal a desistência e renúncia a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundamentaria a defesa dos referidos débitos. Como comprovação de suas afirmações, faz acostar aos autos diversas cópias de DARFs quitados e outros documentos (fls. 1095/1109).

Diante disso, esclarece a recorrente que o recurso interposto tem por objeto impugnar “*apenas e tão somente, a exigência fiscal no montante de R\$ 134.750,82 (principal), referente ao IRFONTE, apurado no mês-competência 06/1999, o qual corresponde às despesas pagas através do cheque de R\$ 250.251,53*”.

No mérito, reclama que a DRF Barueri, ao juntar aos autos a grande quantidade de documentos apresentados pela então impugnante, não teria seguido a mesma ordem de apresentação, tendo aberto novas caixas e separado os documentos por volumes numerados em romanos. Assim, os documentos relacionados ao item ora discutido teriam sido remetidos para a “Caixa 20”, a qual contempla os volumes CXXXV e CXXXVI, e encontram-se juntados às fls. 157 a 346 do volume CXXXVI. No entanto, esses documentos não teriam sido localizados pela Turma Julgadora em primeira instância e, destarte, não considerados no julgamento. Para simplificar a análise por parte do CARF, a recorrente solicitou cópias simples dos referidos documentos e fez juntá-los novamente ao processo, desta feita identificados como Doc. 16.

A recorrente salienta que o valor de R\$ 250.251,53 decorre do pagamento de serviços de telecomunicações, referente aos meses de maio e junho de 1999. Sustenta que os documentos apresentados (cópias de notas fiscais faturas de serviços de telecomunicações, emitidas pela TELEFÔNICA – Telecomunicações de São Paulo S/A) comprovariam os pagamentos e identificariam os respectivos beneficiários. Discorre, a seguir, sobre a necessidade das altas despesas com esse tipo de serviços, indispensáveis à consecução de seus objetivos societários, sobre a jurisprudência administrativa e lembra que a própria DRJ Campinas considerou comprovados dois outros itens da autuação (R\$ 242.807,84 e R\$ 416.688,32), para os quais foi apresentada documentação absolutamente similar.

A título de argumentação, reclama contra a cobrança de juros sobre o principal, calculados com base na taxa Selic, inaplicável, por sua ótica, e também contra a incidência de juros, igualmente à taxa Selic, sobre a multa de ofício.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

RECURSO DE OFÍCIO

Os valores correspondentes a tributo e multa considerados improcedentes em primeira instância superam o limite estabelecido pelo art. 1º da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, publicada no DOU de 07/01/2008, a seguir transcrito:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Como se observa à fl. 1052v, o montante excluído, entre principal e multa de ofício, é de R\$ 8.471.714,15. Portanto, o recurso de ofício é cabível, e dele conheço.

Desde logo, é conveniente delimitar a abrangência deste recurso, o que faço com o auxílio do quadro abaixo. Esse quadro tem por ponto de partida a tabela 13 (fl. 1050v) da decisão recorrida, à qual foram acrescentadas outras informações.

1	2	3	4	5	6	7	8
Item	Data	Saída de numerário	Valor tido por comprovado pela fiscalização	Valor tido por não comprovado pela fiscalização	Valor tido por comprovado pela DRJ	Valor pendente de comprovação pela DRJ	Parágrafo (item) do acórdão DRJ
2	02/02/1999	314.523,18	164.366,67	150.156,51	281.929,89	32.153,85	29.1
3	08/02/1999	354.938,54		354.938,54	354.938,54	0,00	29.2
4	09/02/1999	254.738,15		254.738,15	204.106,85	50.631,30	29.3
5	12/02/1999	221.605,56	94.202,34	127.403,22	120.667,34	6.735,88	29.4
6	19/02/1999	605.292,49		605.292,49	590.482,27	14.810,22	29.5
7	22/02/1999	240.959,13		240.959,13	239.634,11	1.325,02	29.6
8	31/03/1999	223.197,17		223.197,17	158.313,51	64.883,66	29.7
9	31/03/1999	242.807,84		242.807,84	242.485,76	322,08	29.8
10	31/03/1999	245.104,80		245.104,80	232.474,89	12.629,91	29.9
11	31/03/1999	866.391,49		866.391,49	845.310,29	21.081,20	29.10
12	30/04/1999	318.832,80		318.832,80	241.910,36	76.922,44	29.11
13	30/04/1999	416.688,32		416.688,32	411.597,95	5.090,37	29.12
14	30/06/1999	200.000,00		200.000,00	200.000,00	0,00	§§ 41 a 43 do ac anulado
15	30/06/1999	250.251,53		250.251,53	0,00	250.251,53	29.13
16	30/07/1999	326.631,60		326.631,60	326.631,60	0,00	29.14
17	30/07/1999	479.179,39		479.179,39	461.407,39	17.772,00	29.15
18	31/08/1999	473.309,08		473.309,08	462.976,58	10.332,50	29.16
19	30/09/1999	486.963,44		486.963,44	480.038,54	6.924,90	29.17
20	29/10/1999	453.555,59		453.555,59	442.666,19	10.889,40	29.28
21	26/11/1999	448.619,25		448.619,25	448.619,25	0,00	§§ 41 a 43 do ac anulado
22	26/11/1999	448.619,25		448.619,25	448.619,25	0,00	§§ 41 a 43 do ac anulado

Observações sobre o quadro acima:

- A coluna 1, intitulada “item”, se refere aos itens da *tabela 4*, reproduzida no relatório que antecede a este voto.
- O recurso de ofício deve examinar os valores tidos por comprovados pela DRJ, coluna 6, afastando a incidência do imposto de renda na fonte (IRF)
- No que toca aos itens 11, 17, 18 e 19, o exame deve verificar não apenas os motivos que levaram a Turma Julgadora ao afastamento da incidência do IRF, mas

também ao afastamento da glosa para fins da base de cálculo do IRPJ e, como reflexo, da CSLL.

Inicialmente, cabe louvar o trabalho hercúleo levado a efeito pelo ilustre relator do processo em primeira instância. A grande quantidade de documentos (20 caixas, que deram origem ao Anexo I, com 136 volumes), documentos originais misturados a cópias, as irregularidades em sua organização e na forma e sequência de apresentação por parte do contribuinte, tudo eram dificuldades. Não obstante, tais dificuldades não se mostraram intransponíveis. Ao contrário, os documentos foram diligentemente examinados, de acordo com o método e critérios adotados por aquele relator, expostos em seu voto, especialmente no parágrafo 28.

Passo, então, ao exame dos valores tidos por comprovados em primeira instância.

No que toca aos itens 14, 21 e 22, a incidência do IRF foi integralmente afastada, reportando-se o voto condutor do acórdão recorrido aos parágrafos 41 a 43 do acórdão anulado. Por clareza, reproduzo-os abaixo:

41. Neste item, aduz o contribuinte que três dentre os valores referidos pela fiscalização na Tabela 4 (linhas 14, 21 e 22) do Termo de Verificação Fiscal – IRPJ, à fl. 143, cuidam de transferência entre contas de sua própria titularidade. Assim:

a) R\$ 200.000,00 teriam saído do Banco Real, agência 0409, c/c nº 6996586-6, no dia 08/06/1999, para o Banco Safra, agência 11.500, c/c nº 001.876-1 (fl. 309, 310; cópias não autenticadas dos extratos), via compensação de cheque (fl. 308; cópia não autenticada do cheque);

b) Duas parcelas de R\$ 448.619,25 teriam saído do Banco Safra, agência 11.500, c/c nº 001.876-1 (fl. 306; cópia não autenticada do extrato), no dia 26/11/1999, para o próprio Banco Safra, agência 11.500, c/c nº 400.998-7 (fl. 610; cópia autenticada do extrato).

42. Não obstante o tão decantado óbice da falta de autenticação, este pode, neste ponto ser superado a benefício do contribuinte. A uma, porque o documento de fl. 309 é o mesmo presente à fl. 120, este último visto pela fiscalização. A duas, porque o documento de fl. 306 é o mesmo presente à fl. 127, também visto pela fiscalização. A três, porque a cópia do cheque à fl. 308 não é determinante no caso presente, certo que o que realmente importa é identificar nos extratos operações coincidentes em datas e valores. A quatro, porque as cópias autenticadas dos extratos da c/c nº 400.998-7, agência 11.500, Banco Safra, às fls. 610/612, pela semelhança de forma, podem transferir o atributo da autenticidade à cópia não autenticada do extrato da c/c nº 001.876-1, agência 11.500, Banco Safra, à fl. 310.

43. Dessarte, é inegável que os valores excogitados cuidam de transferências entre contas-correntes de titularidade do próprio contribuinte. Significa dizer, improcedente a atribuição do qualificativo de saída a beneficiário não identificado e/ou sem causa para os valor total de R\$ 1.097.238,50 (R\$ 200.000,00 + R\$ 448.619,25 + R\$ 448.619,25).

Irretocável o raciocínio. Comprovado, à luz dos documentos apresentados, que os valores dos itens 14, 21 e 22 nunca deixaram o patrimônio do contribuinte, mas tão somente foram transferidos entre contas-correntes bancárias de sua titularidade, não se pode,

sobre essas transferências, fazer incidir o imposto de renda na fonte de que trata o art. 61 da Lei nº 8.981/1995, aplicável a pagamentos feitos a terceiros.

Já quanto aos itens 2 a 13 e 16 a 20 do quadro, o afastamento da tributação decorreu da aceitação, em maior ou menor extensão, dos documentos acostados aos autos como capazes de identificar, sem quaisquer dúvidas, a quem se destinavam os pagamentos (beneficiário) e as respectivas causas. De se observar que, em cada caso, um único cheque de valor expressivo representava um grande número de pagamentos a beneficiários variados em face das mais diversas causas, e cada um desses pagamentos teria de ser comprovado mediante documentação hábil e idônea.

Da leitura dos parágrafos do acórdão recorrido que tratam de cada um dos itens do quadro (por exemplo, o valor correspondente ao item 2 do quadro é tratado no parágrafo 29.1 do acórdão recorrido, e assim por diante), se pode extrair que o critério adotado, em linhas gerais, foi de afastar a tributação de IRF sempre que presente a correspondência de datas entre o cheque, representativo do desembolso, e o documento que comprovava o pagamento alegado. Além disso, esse documento deveria permitir a identificação do beneficiário do pagamento e sua causa. Os documentos aceitos variavam de acordo com a natureza do pagamento, por exemplo, boleto bancário contendo cancela mecânico-bancária, recibo e/ou nota fiscal de prestação de serviços, documento referente a reembolso de clientes do contribuinte, entre outros. A contrário senso, o diligente relator teve o cuidado de anotar, em cada caso, os motivos que levaram à não aceitação de parte da documentação apresentada, chegando mesmo a listar, individualmente, os valores por ele tidos por não comprovados, os quais, diga-se, foram minoria.

Adicionalmente, a autoridade julgadora *a quo* verificou, para os itens 11, 17, 18 e 19 do quadro, o atendimento aos requisitos de dedutibilidade do IRPJ, a saber, necessidade, usualidade e normalidade do gasto, em cotejo com o objeto social do contribuinte¹. Desta forma foi afastada a glosa da base de cálculo do IRPJ, na mesma extensão em que afastada a tributação do IRF.

Tenho por corretos os critérios adotados em primeira instância. Se os documentos apresentados são idôneos e hábeis a comprovar a causa dos pagamentos e quem deles se beneficiou, não pode persistir a tributação do imposto de renda na fonte com base no art. 61 da Lei nº 8.981/1995. E se, além de comprovada a efetividade dos pagamentos, sua causa se revela necessária, normal e usual à atividade societária do contribuinte, também não se sustenta a glosa de custos/despesas.

Avançando na análise ora empreendida, compulsei os autos a fim de verificar a aplicação dos critérios anteriormente expostos aos documentos que constam dos 136 anexos. Constatei, por amostragem, que os critérios foram aplicados rigorosamente conforme descritos, pelo que não faço qualquer reparo ao decidido em primeira instância, no que toca à parcela do lançamento declarada insubsistente.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

¹ Os mencionados requisitos também foram verificados, pelo julgador em primeira instância, para os demais itens do quadro, o que considero desnecessário, desde que apenas os itens 11, 17, 18 e 19 afetaram o IRPJ, além do IRF. Apesar disso, não identifiquei qualquer prejuízo ao contribuinte pelo excesso de zelo demonstrado. Em outras palavras, não há indicação de que algum documento tenha sido recusado, para fins do IRF, por ~~desnecessário, não usual ou anormal~~.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo, e dele conheço.

O objeto do recurso, conforme delineado pela interessada, é o imposto de renda na fonte (IRF) correspondente ao mês de junho de 1999, exigido no montante de R\$ 134.750,82, correspondente ao cheque no valor de R\$ 250.251,53.

A exigência foi feita com base no art. 61 da Lei nº 8.981/1995, base legal do art. 674 do RIR/99, por considerar o Fisco tratar-se de pagamentos feitos a beneficiários não identificados ou, ainda, de pagamentos cuja causa não foi comprovada.

Em primeira instância, assim se manifestou a Turma Julgadora:

29.13. Item 15 da Tabela 01, saída da conta-corrente nº 6996586, agência 0409, Banco Real, de R\$ 250.251,53.

Nesse ponto, a valer a referência feita pelo Contribuinte quando de seu original recurso voluntário (fls. 657/702, especialmente fl. 680), a documentação de suporte estaria abrigada na caixa nº 10. Não está. Aliás, nada consta nos autos sobre tal valor.

Alega a recorrente que os documentos em questão estariam na “Caixa 20”, a qual teria dado origem aos volumes CXXXV e CXXXVI. Especificamente os documentos estariam às fls. 157 a 346 do volume CXXXVI.

Compulsando os autos, constato que às fls. 157 a 346 do volume CXXXV do Anexo I ao processo, de fato, se encontra documentação mediante a qual a então impugnante buscou a comprovação do pagamento efetuado por meio do cheque de R\$ 250.251,53. Constato, também, que referido cheque (nº 017449, fl. 157), emitido pela interessada, nominal a Telecomunicações de São Paulo S.A., foi datado de 23/06/1999 e liquidado pelo Banco Real S.A. na mesma data. Possivelmente diante do enorme volume de documentos do processo esta parte não foi corretamente identificada pela autoridade julgadora *a quo*, e deixou de ser considerada. Passo ao seu exame.

Sustenta a recorrente que o cheque se destinou ao pagamento de serviços de telecomunicações, os quais estariam comprovados mediante a apresentação das diversas faturas quitadas. Não tenho dúvidas, à luz da cópia do cheque em questão, que os recursos foram pagos à empresa Telecomunicações de São Paulo S.A. Considero satisfeita, assim, a exigência legal de identificação do beneficiário do pagamento. Entretanto, a norma exige também a comprovação da causa dos pagamentos, o que, segundo a alegação da recorrente, se faria mediante as faturas quitadas.

O exame das cópias das notas fiscais fatura revelou o que segue:

- (i) 117 notas fiscais faturas de serviços de telecomunicações quitadas, com autenticação (chancela mecânico-bancária) do Banco Real em 23/06/1999, totalizando R\$ 243.755,04, distribuídas entre as fls. 158 a 284 do vol. CXXXV do Anexo I do processo. Estes documentos atendem aos requisitos de identificação do beneficiário do

pagamento e comprovação de sua causa, pelo que considero afastada a incidência do imposto de renda na fonte de que trata o art. 61 da Lei nº 8.981/1995.

- (ii) Diversas notas fiscais faturas de serviços de telecomunicações sem o valor total a pagar e sem autenticação (chancela mecânico-bancária), entre as fls. 285 e 344 e, ainda, distribuídas esparsamente entre as fls. 158 a 284 do vol. CXXXV do Anexo I do processo. Trata-se, provavelmente, de folhas intermediárias das faturas (a autenticação somente é aposta na última folha, no campo apropriado, pelo total da fatura), e tenho que estes documentos não comprovam adequadamente os pagamentos realizados.
- (iii) Duas notas fiscais faturas de serviços de telecomunicações às fls. 345 e 346 do vol. CXXXV do Anexo I do processo, com valores respectivos de R\$ 207,72 e R\$ 213,56, autenticadas também respectivamente em 09/06/1999 e 08/06/1999. Estes documentos, pelas datas de suas autenticações, não podem ser admitidos como comprovantes de pagamentos realizados em 23/06/1999.

Em conclusão, do total de R\$ 250.251,53 considerados como pagamentos sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte de que trata o art. 61 da Lei nº 8.981/1995, foram comprovados o beneficiário e a causa dos pagamentos para R\$ 243.755,04, restando sem comprovação de causa a diferença de R\$ 6.496,49. E, desde que não há outras alegações de mérito (exceto aquelas atinentes à taxa Selic, da qual se tratará a seguir, neste voto), deve ser mantida a exigência sobre a parcela não comprovada, inclusive com o reajustamento da base de cálculo previsto em lei.

Na sequência, a recorrente questiona a utilização da taxa Selic para o cálculo dos juros moratórios, incidentes sobre o tributo devido.

A matéria já foi inúmeras vezes discutida por este Colegiado, bem assim pelo extinto Primeiro Conselho de Contribuintes e pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e se encontra pacificada, a ponto de resultar na súmula nº 4, a seguir reproduzida:

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 títulos federais.*

Por amor à clareza, trago à colação às disposições do art. 161, § 1º, do CTN (grifos não constam do original):

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

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Ocorre que a Lei nº 9.430/1996, em seu artigo 61, § 3º, conjugado com o art. 5º, § 3º, veio a dispor de modo diverso, estabelecendo a aplicação de juros equivalentes à taxa SELIC sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos não pagos, nos seguintes termos (grifos não constam do original):

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

[...]

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

[...]

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

[...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Não acolho, pois, o pedido de descon sideração dos valores decorrentes da aplicação da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora incidentes sobre o principal.

A recorrente reclama, também, contra a incidência de juros à taxa SELIC sobre a multa de ofício proporcional, a partir de seu vencimento. Sustenta, em primeiro lugar, o descabimento da incidência de juros sobre a multa e, subsidiariamente, caso seu pleito não seja contemplado, a incidência tão somente de um por cento ao mês, nos termos do art. 161 do CTN.

Devo observar, inicialmente, que, por uma visão mais estreita e rigorosa, a matéria estaria fora da competência deste colegiado, desde que a incidência de juros sobre a multa não integra o lançamento ora sob discussão. No entanto, deve ser reconhecido que a questão surge no momento da cobrança do crédito tributário, e negar ao contribuinte a possibilidade de discutir o assunto seria mesmo cercear-lhe o direito à defesa.

A matéria tem sido objeto de discussões ao longo do tempo, comportando decisões por vezes divergentes. A própria interessada colaciona dois respeitáveis acórdãos em sustentação de sua tese: o primeiro deles (Ac. 101-96.008), datado de março de 2007, proferido pela Primeira Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido da não incidência, em absoluto, de juros sobre a multa. O segundo (Ac. 101-95.802), datado de outubro de 2006), proferido pela mesma Câmara, que limita os juros incidentes sobre a multa de ofício à taxa de 1% ao mês).

Em que pese os argumentos ali desenvolvidos, também adotados pela recorrente, deles devo divergir.

A incidência de juros sobre a multa proporcional, aplicada no lançamento de ofício, conforme procedimento das Autoridades Administrativas, encontra seu fundamento no artigo 61 da Lei nº 9.430/1996² e, ainda, no art. 161 c/c art. 139, ambos da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN), os quais transcrevo para maior clareza:

Lei nº 9.430/1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Lei nº 5.172/1966 (CTN):

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

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

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

A polêmica gira em torno da abrangência que se há de atribuir à expressão “*débitos para com a União, decorrentes de tributos*”, presente no *caput* do art. 61 da Lei nº 9.430/1996. Tenho que os débitos decorrentes de tributos não podem se restringir ao principal, mas igualmente devem abranger os débitos pelo descumprimento do dever de pagar, ou seja, as multas proporcionais aplicadas de ofício ao lançamento. Nesse sentido, a abrangência dos *débitos para com a União* deve ser a mesma atribuída ao *crédito tributário* de que trata o CTN. O débito do contribuinte para com a União, visto pela ótica do sujeito passivo da obrigação tributária, é o crédito tributário em favor da União, visto pela ótica do sujeito ativo da mesma obrigação.

² Equivocadamente, a recorrente menciona os arts. 29 e 30 da Lei nº 10.522/2002 (conversão da Medida Provisória nº 1.621-31/1998). Tais dispositivos somente se aplicam a fatos geradores ocorridos até 31/12/1994, o que não é o caso dos autos.

Essa discussão já foi travada na Câmara Superior de Recursos Fiscais. Peço vênia para transcrever, por sua clareza e por espelhar com exatidão meu pensamento sobre o assunto, excerto do voto condutor do acórdão CSRF/04-00.651, de 18/09/2007, da lavra do ilustre Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho. Desde já, adoto seus fundamentos também aqui como razões de decidir (grifo consta do original).

Consoante relatado, a matéria ora posta à apreciação deste Colegiado se circunscreve à questão atinente a incidência de juros de mora, à taxa SELIC, sobre a multa de ofício proporcional aplicada.

O art. 139 do CTN determina que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. O art. 113 do CTN, por sua vez, determina, em seu parágrafo primeiro, que a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como da penalidade pecuniária dela decorrente.

Entendo, assim, que a obrigação tributária principal compreende tanto os próprios tributos e contribuições, como, em razão de seu descumprimento, e por isso igualmente dela decorrente, a multa de ofício proporcional, que é exigível juntamente com o tributo ou contribuição não paga.

Observe-se que tanto o tributo quanto a multa de ofício proporcional serão devidos com a consumação do fato gerador. A multa de ofício proporcional, embora seja um acréscimo ao tributo, não se trata de obrigação acessória, que se caracteriza pelo objeto não pecuniário, classificando-se como uma obrigação de fazer. A obrigação tributária principal consiste, assim, em todo e qualquer pagamento devido, incluindo-se o tributo, a multa ou penalidade pecuniária.

Em decorrência, o crédito tributário, a que se reporta o art. 161 do CTN, corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo seus acréscimos legais, notadamente a multa de ofício proporcional.

O art. 61, parágrafo terceiro, da Lei n. 9.430/97, fundamento legal da multa aplicada no caso concreto, prevê a aplicação de juros de mora sobre os débitos **decorrentes de tributos e contribuições** cujos fatos geradores ocorreram a partir de 01 de janeiro de 1997. Dentre os débitos decorrentes dos tributos e contribuições, entendo, pelas razões indicadas acima, incluem-se as multas de ofício proporcionais, aplicadas em função do descumprimento da obrigação principal, e não apenas os débitos correspondentes aos tributos e contribuições em si.

Frise-se, por oportuno, que dito parágrafo terceiro determina a aplicação dos juros sobre o valor dos débitos indicados no caput do artigo, e não sobre seu valor acrescido da multa de mora prevista no mesmo caput. Por outro lado, se o caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 admite a aplicação da multa de mora sobre valor que, a depender das circunstâncias do lançamento, pode (considerando, por exemplo, a espontaneidade ou não do pagamento e o benefício da denúncia espontânea), estar acrescido da multa de ofício proporcional, cabe ao aplicador da norma afastar a respectiva concomitância, cuja eventual aplicação, contudo, não tem o condão de modificar a legislação sobre a matéria, afastando a inclusão da multa de ofício proporcional na obrigação principal.

Não é correta a afirmação de que toda penalidade pecuniária que se converte em obrigação principal é decorrente da observância de obrigação acessória. Não pagar tributo é o descumprimento de uma obrigação principal, constituindo parte desta. O fato de o dispositivo legal atribuir, à penalidade por descumprimento de

obrigação acessória, a natureza de obrigação principal, não significa que toda e qualquer penalidade pecuniária é, em sua origem, uma obrigação acessória.

Ou seja: a multa de ofício proporcional não é resultante do descumprimento de obrigação acessória, mas de obrigação principal. É obrigação principal em sua natureza, independentemente de conversão.

Ressalte-se, com relação aos juros de mora, que o art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento será acrescido de juros de mora à taxa de 1% ao mês, caso a lei não disponha de modo diverso, e a Lei n. 9430/96 determina a aplicação da taxa Selic aos casos em questão. Como dito crédito, deve ser entender, pelas razões expostas, a obrigação tributária principal como um todo, incluindo a multa de ofício proporcional.

Adicionalmente, especificamente quanto ao art. 43 da Lei nº 9.430/96, invocado pelo Contribuinte em sua defesa, destaque-se que esse dispõe sobre a hipótese de "Auto de Infração Sem Tributo", razão pela qual não disciplina a aplicação da juros sobre a multa de ofício proporcional, que somente é exigida com o tributo.

Ao final, por maioria de votos, a Câmara Superior decidiu conforme ementa abaixo:

JUROS DE MORA — MULTA DE OFICIO — OBRIGAÇÃO PRINCIPAL— A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic. (Ac. CSRF/04-00.651, de 18/09/2007, proc. 16327.002231/2002-85, Rel. Cons. Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho)

Pelas mesmas razões, nego provimento, quanto a esta matéria, ao recurso voluntário interposto.

CONCLUSÃO

Em conclusão, por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício e pelo provimento parcial do recurso voluntário, para afastar a incidência do imposto de renda na fonte de que trata o art. 61 da Lei nº 8.981/1995 sobre o montante de R\$ 243.755,04 (valor dos pagamentos com beneficiário identificado e causa comprovada, antes do reajustamento da base de cálculo), em 30/06/1999.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha

Processo nº 10882.001474/2004-86
Acórdão nº **1302-00.948**

S1-C3T2
Fl. 1.140

CÓPIA