



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

Processo nº 11030.721754/2014-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-001.896 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2017
Matéria DESPESAS NÃO COMPROVADAS / PAGAMENTO SEM CAUSA
Recorrente AMERICA TRADING LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

PRELIMINAR DE NULIDADE. ALEGAÇÃO DE ANÁLISE RASA DOS DOCUMENTOS PELA INSTÂNCIA *A QUO*.

O livre convencimento do julgador não perpassa pela necessidade de enfrentamento de todas as matérias trazidas pela recorrente, desde que o fundamento utilizado para a decisão seja suficiente para o deslinde da causa e que a parte não tenha seu direito de defesa cerceado.

PRELIMINAR DE NULIDADE. FALTA DE INDICAÇÃO DA BASE LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

Deve-se afastar a preliminar de nulidade por falta de indicação do artigo que deu azo ao lançamento fiscal quando a fiscalização descreveu todos os fatos geradores apurados e quando a própria empresa, a partir de suas peças recursais, demonstra nítida compreensão do que lhe fora arrogado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

DESPESAS. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito do processo administrativo tributário, cabe ao contribuinte provar as alegações relativas às despesas registradas na contabilidade.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS. COMISSÃO DE VENDAS NO MERCADO EXTERNO. PAGAMENTO DE CONSULTORIA. GLOSA.

Perfeitamente cabível o lançamento de glosa de despesas, quando a empresa, regularmente intimada, não apresenta documentos e esclarecimentos que possam comprovar a efetividade do dispêndio realizado, ou os apresenta de maneira deficiente. A despesa decorrente de serviços de intermediação de vendas efetuadas no exterior deve ser comprovada por documentação hábil e

idônea de que efetivamente ocorreram. Somente após esta prova é que se deve verificar se os valores das comissões constam no registro de exportação.

CSLL. LANÇAMENTO.

A CSLL incide sobre despesas não comprovadas, porque estas acarretam a redução indevida do lucro, base de cálculo da referida contribuição social, não competindo embrenhar-se na discussão de aplicação reflexa para a CSLL dos fatos geradores do IRPJ.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

PAGAMENTO SEM CAUSA.

Todo pagamento efetuado pela pessoa jurídica a terceiros está sujeito à tributação do Imposto de Renda na Fonte, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), desde que não restar comprovada a sua causa, cabendo o reajustamento da base de cálculo nos termos do §3º do art. 674 do RIR/1999.

IRPJ POR GLOSA E IRRF POR PAGAMENTO SEM CAUSA. CABIMENTO.

Não há que se afastar a aplicação de um tributo em detrimento de outro, pois ambos incidem sobre fatos distintos. Um (IRPJ) incide sobre a glosa de despesa não comprovada; já o outro (IRRF) incide sobre o pagamento que não foi fincado em uma causa fiscalmente justificável.

INCIDÊNCIA SOBRE PAGAMENTO DE COMISSÃO A AGENTES NO EXTERIOR. ALÍQUOTA ZERO OU ALÍQUOTA ESPECÍFICA. DESCABIMENTO. APLICAÇÃO DA REGRA GERAL.

A partir da requalificação, como pagamento sem causa, do pagamento de comissão a agentes domiciliados no exterior, em razão da falta de comprovação de sua natureza, afasta-se qualquer pretensão de reenquadramento em alíquota específica do IRRF, devendo a tributação recair na regra geral do pagamento sem causa, sobre o qual é aplicada a alíquota de 35%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Livia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (DRJ/REC), que, por meio do Acórdão 11-50.710, de 24 de julho de 2015, manteve a autuação fiscal.

O crédito tributário lançado se refere à exigência do IRPJ e da CSLL decorrentes de glosa de despesas com pagamento de comissões a agentes em operações de exportação não comprovadas pela empresa. Ainda, a autoridade fiscal lançou no auto de infração o IRRF resultante de pagamento sem causa. Como as glosas das despesas alteraram o prejuízo fiscal outrora apurado pela recorrente, houve reversão e glosa de prejuízo fiscal indevidamente utilizado. Os lançamentos retratam os fatos geradores dos anos-calendário 2010, 2011 e 2012, e totalizaram, na época do lançamento, o montante de R\$ 153.181.245,18, incluídos multa de ofício (75%) e juros de mora.

Por bem delineado, transcrevo o relatório proferido pela turma da DRJ referente a este processo. Observo que utilizarei em minhas citações a numeração eletrônica gerada pelo e-processo:

O processo trata de autos de infração de IRPJ – imposto de renda pessoa jurídica (fls. 23) e, como tributação reflexa, de CSLL - contribuição social sobre o lucro líquido (fls. 57), com imposição de multa de ofício no percentual de 75% prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/1996.

Segundo a descrição dos fatos contida no TVF - termo de verificação fiscal (fls. 3), a contribuinte não logrou provar documentalmente, de forma "cabal e efetiva", a prestação de serviços por agentes no exterior e por Intersugar Consultoria Ltda nos anos-calendário 2010 a 2012. A autoridade fiscal classificou os dispêndios como "despesas não comprovadas e sem causa" e recompôs as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, inclusive em relação às compensações de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas de CSLL.

A autoridade fiscal resumiu o contexto de fato mediante a seguinte relação de "considerandos" (TVF - fls. 15):

"a) Não existe qualquer contrato celebrado entre a fiscalizada e seus agentes no exterior;

b) O contrato celebrado entre a fiscalizada e Intersugar Consultoria Ltda em 20/05/2011, teve apenas a assinatura de Thiago Gaviolli reconhecida em 29/03/2012, portanto, após a suposta prestação de serviços pela Intersugar Consultoria Ltda e também após a emissão das Notas Fiscais pela Intersugar Consultoria Ltda;

c) O Contrato de Prestação de Serviços firmado entre América Trading Ltda e Intersugar Consultoria Ltda, em 20/05/2011 não foi objeto de registro nos órgãos competentes do Brasil;

d) Os agentes no exterior nunca emitiram um pedido ou documento equivalente de venda dos produtos fabricados pela fiscalizada, o que é estranho em se tratando de uma representação comercial;

e) A Intersugar Consultoria Ltda nunca emitiu um pedido ou documento equivalente de venda dos produtos fabricados pela fiscalizada, o que é estranho em se tratando de uma representação comercial;

f) Nenhuma nota fiscal de prestação de serviço ou documento equivalente (Commercial invoice) relacionado com as comissões foi emitida pelos agentes no exterior;

g) Não obstante no período fiscalizado as comissões incorridas perfazerem o montante de R\$ 92.076.529,95 (noventa e dois milhões, setenta e seis mil, quinhentos e vinte e nove reais e noventa e cinco centavos), nenhuma correspondência, memorando, ofício, fax, e-mail, pedido, relatório ou qualquer outro documento foi produzido ou expedido pelos agentes no exterior e por Intersugar Consultoria Ltda à fiscalizada;

h) O percentual da comissão paga pela fiscalizada aos agentes no exterior é de 15%. Além disso, tem-se mais 9% de comissão paga à Intersugar Consultoria Ltda, perfazendo 24% sobre as exportações, percentual muito acima daquele praticado pelo mercado, que gira em torno de 5% a 10% para produtos industrializados;

i) Todas as Notas Fiscais emitidas por Intersugar Consultoria Ltda foram no ano de 2012 e a maioria das exportações ocorreu no ano de 2011;

j) As Notas Fiscais fornecidas por Intersugar, são notas fiscais eletrônicas de serviços emitidas pela Prefeitura do Município de Santana de Parnaíba – SP. Todas as notas fiscais apresentadas foram emitidas no ano de 2012 e totalizam R\$ 33.703.726,85;

k) Em nenhum momento as Propostas Comerciais, Ofertas Econômicas e Cartas Compromisso firmados com sua cliente no exterior (PDVSA) faz referência ou identifica os representantes/agentes no exterior ou Intersugar Consultoria Ltda, os quais teriam sido contratados, conforme afirma a fiscalizada;

l) Todos os pedidos foram efetuados diretamente de sua cliente no exterior (PDVSA) à fiscalizada;

m) Para concretizar as operações de câmbio, as instituições financeiras exigem apenas o fornecimento do número do Registro de Exportação (RE), o SD e número do conhecimento, e que, a partir destes dados, a instituição financeira, em consulta ao Siscomex, confere a operação e executa a transferência bancária, o que não legitima o conjunto da operação;

n) O atendimento à previsão contida no § 1º do art. 3º da IN SRF Nº 252/2002 transcrito acima, por si só, não é condição única e suficiente para comprovação da prestação de serviços por agente no exterior e legitimar os pagamentos realizados;

o) Não restou comprovada a existência de vínculo comercial entre a fiscalizada e empresa Intersugar Consultoria Ltda;

p) Não restou comprovada a existência de vínculo comercial entre a fiscalizada e seus agentes no exterior."

As DIPJ apresentadas indicam apuração do IRPJ e da CSLL pelo regime do lucro real trimestral nos períodos de apuração abrangidos pelos autos de infração (fls. 90, 152 e 226).

Há também auto de infração de IRRF - imposto de renda retido na fonte (fls. 82), em razão dos pagamentos a título de comissões sem comprovação da operação ou da causa, com multa de ofício no mesmo percentual de 75%.

Cientificada da exigência em 23/09/2014 (fls. 2.841), a contribuinte a impugnou no dia 23 do mês seguinte (fls. 2.845).

Suscitou preliminar de "invalidade" do lançamento relativamente aos fatos geradores de CSLL entre 06/2010 e 06/2012 por ausência de "suporte autorizativo" no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

No mérito, sustentou realizar aquisição no mercado interno de equipamentos e maquinário para uso agrícola e de transportes pesados para venda no exterior, devidamente registrada no Siscomex, atividade para cujo exercício seria imprescindível a atuação de agentes intermediadores nos mercados interno e externo. Assegurou serem normais e de livre pactuação os percentuais de comissão, discorreu sobre os modos de atuação e forma de pagamento das comissões aos agentes no exterior e Intersugar Consultoria e juntou documentação.

Competiria à Secex, nos termos dos art. 217 e 218 da Portaria Secex 23/2001, o exame da comissão, não ao Fisco. Se, por hipótese, fosse válida a glosa fiscal ao argumento de percentual elevado, caberia à fiscalização provar o percentual adequado, limitando-se a tributar apenas o excedente.

Quanto a IRPJ e CSLL, alegou imprestabilidade do lançamento decorrente de erro material cometido na capitulação legal da "acusação", indicando-se o art. 299 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3.000/1999 (RIR/99) em vez do art. 304, que seria a regra específica aplicável ao caso. Teria ocorrido descumprimento da exigência "plasmada" no art. 142 do CTN - Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966) e no art. 10, IV, do Decreto 70.235/1972.

Apontou equívocos de interpretação da norma reguladora de pagamentos de comissões a agentes no exterior com alíquota zero de IRRF (art. 691 do RIR/99). Os registros de exportação (RE) seriam suficientes para comprovação dos pagamentos de comissões a agentes no exterior, não haveria na legislação qualquer exigência de contrato de prestação de serviço, *commercial invoice*, etc. Seriam comuns no comércio exterior os pactos pautados pela confiança adquirida ao longo do tempo. Ademais, o Código Civil Brasileiro (art. 107, 108 e 166) não estabeleceria forma especial, registros ou reconhecimentos de firmas em contratos particulares como condição de validade jurídica, o que impediria o Fisco de exigir formalidades não estipuladas na lei.

A efetividade da operação e a do dispêndio estariam corroboradas pela documentação apresentada, a saber: notas fiscais, contratos, registros de exportação, contratos de câmbio, etc.

Destacou contradição do "juízo fiscal":

"... fulcradas as exigências no art. 299 do RIR/99 (que se refere às 'despesas desnecessárias'), a acusação pressupõe a existência comprovada da despesa (e sua efetividade). Ou seja, para gizar que uma despesa é 'desnecessária' é preciso conhecer a sua natureza e, em função dessa identificação, comprovar que não contribui para a obtenção de receita e nem com a manutenção da fonte produtora da renda, que é o comando do citado dispositivo do RIR."

Quanto ao auto de infração do IRRF, assegurou que todos os pagamentos estão devidamente comprovados, assim como a causa de cada um deles, além de indicar violação do art. 3º do CTN, em razão da "natureza tipicamente sancionatória" da exigência. Ademais, o IRRF não poderia ser exigido com base nos mesmos fatos que motivaram o reajustamento do lucro líquido e ensejaram os autos de infração de IRPJ e CSLL.

Assim redigiu o pedido:

"Do exposto, requer ao DD. Relator desta respeitável Turma de Julgamento receba a presente Impugnação, dela conheça, e, tendo presente todos os princípios insertos no art. 2º da Lei 9.784/99, determine seu regular processamento para, nos termos da fundamentação, julgar/declarar:

4.1. em face dos vícios, inconsistências e irregularidades retro denunciadas(os), a imprestabilidade dos autos de infração (IRPJ, CSLL e IR-Fonte), decretando, pois, sua improcedência (com o conseqüente arquivamento do processo fiscal em lide);

4.2. o restabelecimento dos resultados fiscais originalmente apurados e declarados nos 1º e 2º trimestres/2012; isto é, sejam restaurados o prejuízo fiscal e base de cálculo negativa do aludido período, para efeitos de apuração do IRPJ e CSLL, indevidamente "anulados/revertidos" pelo agente lançador."

No julgamento, a DRJ manteve a autuação combatendo cada item trazido pela outrora impugnante, com destaque para o pedido de improcedência do auto em razão de suposta tipificação indevida por parte da fiscalização.

Segue ementa do acórdão da DRJ:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

DESPESAS. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito do processo administrativo tributário, cabe ao contribuinte provar as alegações relativas às despesas registradas na contabilidade.

LUCRO REAL. DESPESAS DE COMISSÕES POR INTERMEDIÇÃO DE VENDAS NO MERCADO EXTERNO. EFETIVIDADE. COMPROVAÇÃO.

Despesas dedutíveis são aquelas necessárias à atividade da pessoa jurídica, relativas à efetiva contraprestação de algo recebido, corroboradas por documentação própria e devidamente registradas na contabilidade. As despesas com comissões na intermediação de vendas de equipamentos no mercado internacional são provadas mediante a apresentação de documentação produzida como consequência da prestação do serviço, que demonstre a sua efetiva realização. Contrato e transferência bancária (ou contrato de câmbio) comprovam a contratação do serviço e o pagamento, mas não servem como prova da realização do serviço (efetividade), condição necessária para dedução na apuração do lucro real.

IRRF. PAGAMENTO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU DA CAUSA.

Os pagamentos sem comprovação da operação ou da causa são tributados pelo imposto de renda na fonte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Descontente com a decisão da DRJ, a empresa apresentou recurso voluntário tempestivo a este CARF (ciência via eletrônica em 16/09/2015 - fl. 4138; e juntada do recurso voluntário em 16/10/2015 - fl. 4139), aduzindo as mesmas razões já apresentadas na Impugnação, mas acrescentando que *o aresto recorrido mostra-se, na maioria das vezes, superficial e indisfarçavelmente omissso no enfrentamento das principais matérias de defesa articuladas na peça inaugural*, violando o art. 535 do CPC.

Assim, conclui a peça recursal com o seguinte pedido:

6.1. Preliminarmente, consideradas as negativas (omissões) do aresto recorrido e em homenagem ao princípio da **verdade material**, examine a produção probatória (**anexos** da impugnação e recursais), constratando-a, tópico a tópico, com as acusações fiscais sobranes, após delimitação da lide conferida pela DRJ-REC-PE. Isso para o seguinte efeito:

6.1.1. Se o mérito puder ser julgado favoravelmente aos diversos reclames da recorrente, **não** decrete a nulidade do acórdão, conforme preconiza § 3º, art. 59, do Decreto nº 70.235/1972; caso contrário, o faça, determinando o rejuilgamento do feito mediante análise criteriosa dos elementos probatórios e dos títulos de defesa ignorados;

6.2. No mérito, em face dos vícios, inconsistências e irregularidades retro denunciadas(os), declare a **imprestabilidade** dos autos de infração (**IRPJ, CSLL e IR-Fonte**), decretando sua improcedência com o consequentes arquivamento do processo fiscal em lide;

6.2.1. determine o restabelecimento dos resultados fiscais originalmente declarados nos 1º e 2º trimestres/2012, isto é, sejam restaurados o prejuízo fiscal e

base de cálculo negativa do aludido período, para efeitos de apuração do IRPJ e CSLL, indevidamente "anulados/revertidos" pelo AGENTE LANÇADOR.

O presente processo foi distribuído para julgamento, cabendo a mim sua Relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Procurarei abordar todos os pontos trazidos nas razões do recurso voluntário, tentando respeitar sua ordem cronológica:

NULIDADE

A requerente pugna pela decretação de nulidade do acórdão recorrido, tendo em vista que não foram enfrentados pontos nodais de sua defesa, como, por exemplo, aquele segundo o qual a fiscalização tenha se baseado para glosar as despesas com agentes do exterior, exigindo a exibição de contratos registrados, e, com isso, indo além do que exige o § 1º do art. 3º da IN SRF 252/2002 - a estipulação do pagamento no Registro de Exportação -. Ainda, alega que a DRJ/REC somente procedeu a um exame raso dos diversos elementos probatórios carreados no processo.

A recorrente pede que seja ultrapassado o pedido preliminar aqui destacado, caso se entenda que deva ser dado provimento quanto ao mérito, baseada no § 3º do art. 59 do Decreto 70.235/1972, abaixo:

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Pois bem.

Antes de adentrar neste ponto, cabe esclarecer que o julgador não precisa enfrentar todos os pontos questionados pela empresa autuada, se já formou seu convencimento por meio das questões mais essenciais trazidas no recurso, desde que tais questões sejam fundamentais para o julgamento da lide e a falta de discussão de outros pontos não permita violação ao direito de defesa da empresa. O Conselheiro Antonio Bezerra Neto trata do assunto com propriedade:

Cabe ainda esclarecer, por relevante, que o julgador não está obrigado a analisar especificamente todas as questões suscitadas como imagina a embargante, podendo basear o seu julgamento a partir das hipóteses que estão *sub judice* e com a legislação e entendimento doutrinário que considerar aplicável no caso em concreto,

como de fato foi feito. O livre convencimento do julgador permite, inclusive, que uma decisão seja amparada em apenas um fundamento, contanto que este seja considerado suficiente ao deslinde da questão. O que não deve, o julgador, sob pena de cerceamento do direito de defesa, é deixar de considerar fato ou circunstância reputada imprescindível à sua decisão.

Observe-se, a propósito, a decisão monocrática proferida em 10/11/2005 pelo Ministro do STF Francisco Galvão, no Recurso Especial nº 792.497:

Como é de sabença geral, o julgador não está obrigado a discorrer sobre todos os regramentos legais ou todos os argumentos alavancados pelas partes. As proposições poderão ou não ser explicitamente dissecadas pelo magistrado, que só estará obrigado a examinar a contenda nos limites da demanda, fundamentando o seu proceder de acordo com o livre convencimento, baseado nos aspectos pertinentes à hipótese sub judice e com a legislação que entender aplicável ao caso concreto. Nesse sentido, confirmam-se os seguintes julgados, verbis:

(...)

1. Não ocorre violação do art. 535, do CPC, quando o acórdão recorrido não denota qualquer omissão, contradição ou obscuridade no referente à tutela prestada, uma vez que o julgador não se obriga a examinar todas e quaisquer argumentações trazidas pelos litigantes a juízo, senão aquelas necessárias e suficientes ao deslinde da controvérsia.

(...)Resp nº 394.768/DF, DJ 01/07/2002, pág. 247)

1. Inexiste violação ao art. 535, I e II do CPC, se o Tribunal a quo, de forma clara e precisa, pronunciou-se acerca dos fundamentos suficientes à prestação jurisdicional invocada.

(...) AG Resp nº 109.122/PR, DJ 08/09/2003, p. 263.”

Muito embora a decisão de piso não tenha tratado especificamente do questionamento quanto à desobediência, pela autoridade fiscal, do disposto no § 1º do art. 3º da IN SRF 252/2002, entendo que o julgador *a quo* tratou como irrelevante o enfrentamento da matéria, por ter partido de premissa diversa daquela que quis fazer crer a recorrente: o julgador percebeu que a fiscalização efetuou lançamento a partir de despesas não comprovadas, e não sobre despesas comprovadas, mas não dedutíveis para fins de IRPJ e CSLL. Veja em trecho do acórdão recorrido:

Constata-se, de imediato, que a fiscalização não cogitou de despesa desnecessária, como quis fazer crer a autuada em passagem da sua peça de contestação. Trata-se, portanto, de questionamento estranho à matéria sob julgamento.

Assim, entendeu que a despesa não comprovada foge da natureza de despesa com comissão de agentes no exterior e cai na "vala comum", devendo ter tratamento idêntico dispensado às despesas definidas na regra geral.

Desta forma, no meu sentir, não houve necessidade de se explorar a aplicação ou não do § 1º do art. 3º da IN SRF 252/2002.

Da mesma forma, em relação ao pagamento sem causa, entendeu o julgador que não tem qualquer pertinência com o pagamento de comissão a agentes no exterior. Este ponto, no entanto, será tratado mais adiante no capítulo que trata do IRRF.

Outrossim, entendo que a decisão de piso enfrentou as questões mais relevantes ao deslinde da causa. O julgador citou inclusive os agentes comissionados e enfrentou as questões trazidas na impugnação, mas entendeu que nada de relevante foi trazido ao processo após a ciência do auto de infração.

Por esta razão, afasto estas preliminares de nulidade.

A recorrente questiona que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) somente permitia à fiscalização a análise da CSLL no período de 06/2010 a 03/2012. Assim, não estaria amparada a efetuar o lançamento da CSLL nos períodos não alcançados pelo MPF.

Entretanto, entendo que não cabe razão à recorrente. A inserção da CSLL no MPF partiu de mero preciosismo da autoridade fiscal, pois o tributo aqui discutido resulta de reflexo do lançamento do IRPJ, por se tratar de infrações originadas nos mesmos elementos de prova, como se pode extrair do art. 8º da Portaria RFB 3.014/2011, muito bem mencionado pela decisão de piso, nos seguintes termos:

"Art. 8º. Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no MPF."

Assim, entendo que deve ser afastada este preliminar de nulidade do auto de infração.

Desta forma, entendo que o alegado cerceamento de defesa, tampouco outra hipótese de nulidade, não se perfizeram no lançamento deste auto de infração.

MÉRITO

A recorrente questiona que a fiscalização tipificou incorretamente seu auto de infração no art. 299 do RIR/1999, quando deveria citar o art. 304 do mesmo regulamento. Desta forma, alega violação ao art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, assim como ao art. 142 do CTN.

Entendo que esta alegação poderia ser tratada também nas preliminares, pois, mesmo que tangencialmente, a recorrente pugna pela nulidade da autuação, sobretudo porque remete a dispositivos que indicam tal pretensão.

Em decorrência de seu pedido, traz a fundamentação legal contida no auto de infração, com fins de demonstrar a falta de aposição do citado art. 304. Eis a fundamentação legal do auto de infração: art. 3º da Lei 9.249/1995 e os art. 247; 248; 249, I; 251; 277; 278; 299 e 300 do RIR/1999.

Convém esclarecer neste momento que compartilho com o entendimento exarado pela DRJ/REC, de que a fiscalização efetuiu o lançamento do IRPJ e da CSLL em razão da falta de documentação comprobatória das despesas realizadas em decorrência de

pagamentos de comissão a agentes do exterior, e não com base na desnecessidade de tal dispêndio, como entendeu a recorrente. Assim, a fundamentação legal contida no auto de infração vai ao encontro do que pretendeu demonstrar a autoridade fiscal.

O argumento da recorrente de que não foi citado o art. 304 do RIR/1999 não merece ser acolhido para fins de reconhecimento do suposto erro material cometido pela fiscalização.

A fundamentação legal não se estabelece somente pela indicação do dispositivo legal a que se refere. Ela também compreende a descrição do fato imponível, daquele que retrata a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, que, a meu ver, é de mais alto relevo do que a própria descrição legal, pois permite à outra parte o perfeito conhecimento do que lhe está sendo arrogado. Entender que a falta de dispositivo legal, não obstante a descrição pormenorizada dos fatos apurados, pode ocasionar *prima facie* o cerceamento do direito de defesa, nos levaria a padecer a um retrocesso que tanto se combate quando nos debruçamos sobre o estudo da evolução da hermenêutica jurídica. É óbvio que não se está aqui a militar em favor da completa falta de fundamentação legal de um ato jurídico, o que não se pode admitir, mas tão somente tenho em mente que deve ser sopesada tal ausência com o prejuízo causado à parte que a alega. No caso concreto, não vislumbro prejuízo à recorrente, uma vez que, apesar da falta de indicação do art. 304 do RIR/1999, a recorrente entendeu perfeitamente o que lhe fora imputado, conforme se observa em suas peças recursais de impugnação e de recurso voluntário.

Assim, verificando o disposto no art. 142 do CTN, bem como do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo reproduzidos, constato que todas as premissas ali contidas foram atendidas, devendo ser negado provimento quanto a este ponto.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

I - a qualificação do autuado;

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

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

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

DESPESAS NÃO COMPROVADAS

IRPJ

Destaca a recorrente que a decisão de piso se contradiz quanto ao real enquadramento legal da infração. Alega que a fiscalização fundamentou seu auto de infração na falta de comprovação dos documentos referentes aos pagamentos de comissões aos agentes no exterior, mas cita o art. 299 do RIR/1999, que trata de possibilidade de dedução do IRPJ de despesas necessárias à atividade de quem a aproveita. A recorrente diz que os documentos anexados comprovam que as despesas realmente ocorreram, e que, por isso, a DRJ tenta requalificar a fundamentação legal do auto de infração, como se as despesas não foram comprovadas.

Ora, no capítulo 07.01 do Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização indica que as despesas decorrentes de pagamentos de comissão não foram comprovadas, veja: **07.01. Das Despesas Não Comprovadas e Sem Causa.**

Assim, entendo que o julgador *a quo* não intentou inovar na fundamentação legal do lançamento tributário, mas tão somente reproduziu o que fora destacado pela autoridade fiscal.

É de se observar ainda que a recorrente faz alusão aos documentos juntados na impugnação, para alegar que a autuação se baseou na falta de necessidade das despesas efetuadas. Entretanto, se esquece de que a autuação sempre se dá anteriormente ao recurso de impugnação, pois decorre de lógica no nascimento da lide administrativa: Se for H (autuação); deve¹ ser C (recurso).

A recorrente questiona equívocos de interpretação causados pela autoridade fiscal, que, por sua vez, teria fundamentado a autuação aqui discutida em razão da falta de formalização de contratos de pagamento de comissão a agentes no exterior.

Não creio que merece guarida tal argumento.

A fiscalização apenas utilizou mais um argumento (mas não o principal) para efetuar o lançamento tributário. Concorde com a recorrente quando afirma que não há necessidade de elaboração de contrato para tal prestação de serviço, tampouco que tal contrato seja firmado e submetido a registro cartorário pelos contratantes. Por outro lado, entendo que o contrato assim elaborado (com as devidas cautelas) evidencia maior credibilidade na operação que se quer provar, máxime em razão da temporaneidade com que o acordo foi firmado. Desta forma, é de se questionar, a *contrario sensu*: Por que os contratos não foram devidamente formalizados, pois, se os valores causaram efeito fiscal de elevada monta - tanto para o IRPJ quanto para o IRRF -, era de se esperar seu questionamento por parte do fisco?

Bem, independentemente de sua formalização, o que percebo é que a recorrente se agarrou a este pequeno equívoco cometido pela fiscalização para que seu pleito seja atendido, o que, no meu sentir, deve ser afastado.

Ao contrário do que pretendeu transmitir a recorrente, a fiscalização formou sua convicção para efetuar o lançamento tributário quando constatou que não havia

¹ Parte-se da premissa de que a empresa autuada irá apresentar recurso administrativo.

documentos compatíveis para, pelo menos, iniciar uma prova de que os serviços foram prestados.

Por fim, cabe rebater a alegação da recorrente de que o acórdão da DRJ não enfrentou a matéria que trata da (des)necessidade do contrato, já trazida na impugnação. Para tanto, reproduzo trecho da decisão de piso, em que resta demonstrado o enfrentamento da questão postulada (e-fls. 4117 e 4118):

Inicialmente, deve ser afastada a exigência de registro de contratos e reconhecimento de firmas, em razão da sua desnecessidade para comprovação do negócio pactuado, nos termos da lei civil, conforme bem alegado pela contribuinte. Contudo, reconhece-se a ausência de contrato como enfraquecimento da prova da contribuinte, tendo em vista a sua declaração, em resposta a intimação da autoridade fiscal, de acerto comercial com os agentes no exterior mediante acordo verbal (fls. 2.102/2.105).

A recorrente alega que a fiscalização se utilizou de argumento de que a comissão paga aos agentes extrapolaria um valor médio de mercado. Assim, afirma que a fiscalização não teria poderes para descaracterizar a operação com base neste argumento, pois as normas trazidas em sua peça recursal atribuem a competência para a SECEX e DECEX.

Concordo com a recorrente quanto à motivação incorreta da fiscalização sobre às alíquotas pagas aos agentes. Entretanto, esta motivação foi corretamente afastada pela DRJ, que mesmo assim, manteve a autuação por outros motivos. Da mesma forma, utilizo-me do fundamento da DRJ para manter a autuação.

Ainda, cabe trazer à lume que a competência para fiscalizar e exigir documentos que causam efeitos tributários é delegada à Receita Federal do Brasil, cabendo aos órgãos citados pela recorrente tão somente a competência que lhes é atribuída por lei ou ato normativo. Embora não se aplique ao caso concreto, é de se frisar que a autoridade fiscal tem poderes para desconstituir uma operação que tem como único escopo deixar de recolher tributos que o sujeito passivo tem o dever legal de fazê-lo.

Ultrapassado isto, cabe agora adentrar aos questionamentos efetuados pela recorrente em relação aos prestadores de serviço.

Dos Documentos Apresentados

A recorrente faz referência a documentos apresentados na fase impugnatória, assim como apresenta documentos no recurso voluntário, os quais têm objetivo de demonstrar que as despesas se referiam a pagamentos a agentes comissionados no exterior e pagamento de serviços profissionais de consultoria prestados no Brasil, com objetivo de afastar o lançamento tributário em relação a tais agentes.

Assim, trouxe esclarecimentos e documentos em relação aos seguintes agentes:

Tracto América

No recurso voluntário, a recorrente trata da relação estabelecida com a empresa Tracto América (e-fl. 4167):

Desde os idos de 2009 (tempo em que iniciou suas operações), até início de 2011, estabeleceu vínculo de "parceria comercial" com um distribuidor/importador venezuelano denominado **MF Tracto América**, para fornecimento de maquinários, peças e equipamentos agrícolas.

O vínculo comercial, entabulado através de **Carta de Compromisso**, funcionava da seguinte maneira: a Recorrente adquiria internamente os equipamentos dos fabricantes e executava todos os trâmites relacionados à exportação para a Venezuela, ao passo que TRACTO AMÉRICA ficava responsável pela prospecção de mercado, comercialização, entrega técnica, treinamento de pessoal e assistência pós venda dos equipamentos. Por estes serviços de intermediação e assistência, em solo venezuelano, ajustaram remuneração adicional, a título de comissões de agente na exportação, com percentual variável entre 2% e 15%, conforme o tipo de equipamento embarcado.

Desta forma, fez referência aos seguintes documentos, já apresentados no Anexo 2 da impugnação (e-fls. 2.903/3.082):

Operações com "Tracto América": 1) Planilha em que relacionadas comissões pagas; 2) "Carta de Compromisso" estabelecendo condições de intermediação e ajustes financeiros; 3) Amostras de Comercial Invoices; 4) Amostra de Emails em que retratadas algumas das operações comerciais entre as partes; 5) Contratos de Câmbio que comprovam os pagamentos de comissões nas operações de exportação/importação, entabuladas entre ambas.

Da análise dos documentos apresentados, tem-se que a empresa Tracto América tinha duas relações com a recorrente: figurava como importadora dos produtos exportados pela recorrente - conforme se observa dos Registros de Exportação anexados -, e figurava como prestadora de serviços de montagem, entrega e assistência técnica dos equipamentos exportados pela recorrente América Trading para a Venezuela, conforme se observa de trecho do contrato (e-fls. 2905 e 2906) reproduzido abaixo, e de cópia de e-mails trocados entre a recorrente e a Tracto América:

El presente tiene la finalidad de prestación de servicios de ensamblaje, entrega y asistencia técnica de los equipos exportados por América Trading hacia Venezuela. Se establece que América Trading va a pagar por los servicios indicados, a través de canal y cuenta bancaria indicada por Tracto América. Por estar de acuerdo con eso, firman en 02 (dos) vías;.

Como visto, o pagamento efetuado pela recorrente à Tracto América não representou, a meu ver, pagamento a agente no exterior por comissões decorrentes de exportação, mas sim pagamento por serviços de montagem, entrega e assistência técnica, serviços díspares àqueles inerentes ao agenciamento para exportação.

Na verdade, a Tracto América pode ter prestado serviços de montagem, entrega e assistência técnica dos equipamentos exportados pela recorrente à PDVSA (Venezuela).

Mas, apesar da tentativa da recorrente em apresentar os documentos, não se comprova nem que os serviços citados acima tenham sido efetivamente prestados.

O contrato apresentado contempla os serviços de importação, montagem, entrega e assistência técnica dos equipamentos exportados pela recorrente América Trading para a Venezuela. Entretanto, em análise das *invoices* apresentadas, somente percebo que tratam das mercadorias exportadas pela recorrente, que têm como importadora a empresa Tracto América. Não há sequer menção ao pagamento pelos serviços descritos no contrato firmado entre as partes. Além disso, nos e-mails trazidos pela recorrente, também não vejo prova de que os serviços eventualmente contratados pela recorrente se efetivaram. Somente constam solicitações de pagamentos e demais informações, que em nada comprovam a efetividade dos serviços que ensejaram as despesas glosadas. Ao contrário, em um e-mail (e-fls. 2953), consta a possível solicitação de serviços de assistência técnica que deveria ser prestado pela recorrente na Venezuela, e não pela Tracto América, ou seja, tal serviço não serviria nem para provar o pagamento feito pela recorrente à sua representante na Venezuela.

Demais agentes no exterior

Quanto aos demais agentes no exterior, a recorrente anexou na impugnação, e novamente no recurso voluntário (Anexo 5 da impugnação), documentos que apenas demonstram que houve pagamento (e sua respectiva menção no registro de exportação) e remessa para o exterior referente aos supostos serviços de agenciamento para exportação, mas não demonstrou que tais serviços foram prestados, razão pela qual nego provimento também quanto a este ponto.

Por fim, cabe observar que a declaração firmada pela empresa Juston Business Corp (e-fl. 4309), trazida pela recorrente após término do prazo do recurso voluntário, em que consta que a empresa prestadora no exterior oferece serviços de intermediação de pedidos e contratos de compra emitidos pela PDVSA Agrícola - Petróleos de Venezuela, e que, por seus serviços, recebe um percentual de 15%, não faz qualquer prova de que as despesas efetivamente ocorreram. Assim, independentemente da discussão de preclusão processual decorrente de documentos apresentados após a fase de impugnação, este argumento também deve ser afastado.

Intersugar Consultoria Ltda

Segundo a recorrente, (ela) foi convidada pela Intersugar para participar de um contrato do tipo "Procura Internacional Urgente" cujo objetivo era de fornecer equipamentos diversos à estatal venezuelana PDVSA - Petroleos Venezuelanos S/A. A listagem dos equipamentos contemplava caminhões, colheitadeiras, peças, etc, que deveriam ser entregues à sucursal PDVSA Agrícola. Em 22/03/2011, foi realizado evento em que a recorrente tornou-se vencedora, portanto apta a fornecer os equipamentos à PDVSA, por intermédio da Intersugar.

Como tentativa de provar o alegado pagamento de comissão à Intersugar, a recorrente juntou (e-fls. 4211) termo de esclarecimento da Intersugar em que há previsão de uma rodada de debates promovida pela América Trading, com consultoria da Intersugar, com

objetivo de levantar fornecedores para o cliente da Intersugar, qual seja, PDVSA agrícola. Com a exportação de equipamentos, a Intersugar ficaria com a comissão de 9%. Alega que Intersugar representa no Brasil os interesses da PDVSA, prestando serviços logísticos internacionais. Em 2010, a PDVSA firmou parceria com a América Trading objetivando intermediar os negócios, desde estudos de viabilidade, desenvolvimento de projetos, até a entrega final dos produtos e serviços. A recorrente afirma que a Intersugar prospectou os equipamentos. Depois, o governo venezuelo vetou os pagamentos à América Trading devido à crise naquele país. Por decorrência, a empresa Intersugar também deixou de receber.

Para comprovar a despesa efetuada, a recorrente juntou documentos no anexo 3 da impugnação: planilha de comissões pagas, NFs, comprovantes de pagamentos, e-mail trocados entre as 3 empresas.

Juntou no recurso voluntário declaração da PDVSA Agrícola (anexo 4 da impugnação) em que esta afirma que a Intersugar era a única empresa autorizada a solicitar cotação, fabricação, projeto de engenharia de algum equipamento para a importadora (PDVSA). Veja:

La presente es para indicar que la única empresa autorizada para solicitar cotización, fabricación, ingeniería o diseño de algún equipo para la empresa PDVSA Agrícola, S.A. es INTERSUGAR, Corporación Limitada. De igual forma indicamos que no nos hacemos responsables con solicitudes que en nombre nuestro pudiera hacer otra empresa.

Os documentos acostados ao processo não deixam dúvidas de que a América Trading celebrou contrato com a PDVSA e este contrato foi realizado. Há comprovantes de pedidos de importação (pela PDVSA), registros de exportação (pela América Trading), contratos de câmbio da operação, tudo isso indicando a realização do aludido contrato.

Entretanto, a intermediação efetuada pela Intersugar não está comprovada. A Intersugar somente aparece na convenção realizada em 22/03/2011, mas que nada comprova que participou da intermediação das vendas efetuadas pela recorrente. Apesar de constar contrato de prestação de serviços, notas fiscais e comprovantes de pagamento, isto, por si só, não é o bastante para comprovar a efetividade dos serviços supostamente prestados pela Intersugar.

Desta forma, correta a fiscalização e a decisão de DRJ de que os serviços prestados pela Intersugar não foram comprovados conforme preconiza a lei fiscal.

CSLL

Como a base de cálculo da CSLL parte do lucro líquido do exercício e, uma vez que a recorrente não conseguiu comprovar com afincos as despesas contabilizadas em seu resultado contábil, e, por partirem dos mesmos elementos de prova, a decisão quanto ao IRPJ deve ser aplicada à CSLL.

PAGAMENTO SEM CAUSA

IRRF

Especificamente em relação ao IRRF, alega a recorrente que a fiscalização deveria se pautar nos termos da IN SRF nº 252/2002, que permite a redução do IRF à alíquota zero tão somente se a única condição para a utilização deste benefício estiver preenchida, qual seja, que o pagamento esteja estipulado no respectivo Registro de Exportação:

Art. 3º Sujeitam-se ao imposto de renda na fonte, à alíquota zero, os rendimentos recebidos de fontes situadas no Brasil, por pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, na hipótese de pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa de comissões por exportadores a seus agentes no exterior.

§ 1º Para efeito do gozo do benefício da alíquota zero, prevista no caput, é necessário que o pagamento esteja estipulado no respectivo Registro de Exportação, contrato mercantil ou documento equivalente.

§ 2º Os rendimentos mencionados no caput recebidos por pessoa jurídica domiciliada em país com tributação favorecida sujeitam-se ao imposto de renda na fonte à alíquota de 25%.

Como a fiscalização solicitara outros documentos além da comprovação do pagamento no Registro de Exportação, alega a recorrente que não existe amparo normativo a tal pretensão.

Não concordo com a recorrente.

A premissa inicial (e principal) para que se exija o IRRF por pagamento sem causa, por óbvio, é de que o pagamento tenha ocorrido. Conforme se verifica nos documentos e apontamentos efetuados pela fiscalização e pela recorrente nas peças que acompanham o processo, os pagamentos foram efetivamente efetuados pela recorrente. Sendo assim, resta vencida a premissa principal do lançamento aqui discutido.

Pagamento a agente no exterior

Antes, porém, da verificação da natureza de comissão paga a agente no exterior, e, por conseguinte, a constatação da possibilidade ou não do gozo do benefício fiscal em destaque, mister ressaltar que o referido dispêndio representa uma despesa contábil. Assim, antes de mais nada, deve-se aplicar ao caso o regramento previsto nas normas contábeis, a partir das quais deriva a aplicação da legislação fiscal, conforme preconiza o § 1º do art. 6º do Decreto-Lei 1.598/1977, bem como o art. 247 do RIR/1999:

Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

§ 1º - O lucro líquido do exercício é a soma algébrica de lucro operacional (art. 11), dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária (art. 51) e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).

Como já dito, a fiscalização efetuou lançamento com base na falta de apresentação de documentos que comprovassem a efetividade das despesas realizadas em decorrência de pagamentos de comissão a agentes do exterior, e não com base na desnecessidade de tal dispêndio. Assim, a premissa é distinta daquela que parte a recorrente, de que o pagamento se deu a agentes comissionados no exterior. Veja a redação de trecho do Termo de Verificação Fiscal (e-fl. 14, 16 e 17):

Conforme se pode ver das respostas apresentadas em atendimento aos Termos de Intimações Fiscais a fiscalizada entende, **de forma equivocada**, que a prestação dos serviços e, conseqüentemente, sua contabilização e pagamentos a título de comissões a agente no exterior estariam amparados e comprovados pura e simplesmente pelo fato de estarem os pagamentos constando no registro de exportação (parágrafo 1º, art. 3º da IN SRF nº 252/2002).

(...)

m) Para concretizar as operações de câmbio, as instituições financeiras exigem apenas o fornecimento do número do Registro de Exportação (RE), o SD e número do conhecimento, e que, a partir destes dados, a instituição financeira, em consulta ao Siscomex, confere a operação e executa a transferência bancária, o que não legitima o conjunto da operação;

n) O atendimento à previsão contida no § 1º do art. 3º da IN SRF Nº 252/2002 transcrito acima, por si só, não é condição única e suficiente para comprovação da prestação de serviços por agente no exterior e legitimar os pagamentos realizados;

Desta forma, correta a interpretação da fiscalização ao solicitar demais documentos que pudessem comprovar a efetividade das despesas.

Mister observar que não estou aqui a tentar aplicar as mesmas normas originárias a ambos os tributos (IRPJ/CSLL e IRRF). Sabe-se que têm bases legais distintas, por decorrerem de fatos geradores diferentes, quais sejam: um (IRPJ/CSLL) incide sobre a glosa de despesa não comprovada; já o outro (IRRF) incide sobre o pagamento que não foi fincado em uma causa fiscalmente justificável.

É que, especificamente neste caso, ambos os tributos decorrem do mesmo fato originário: despesas que foram contabilizadas no resultado contábil e tiveram redução no resultado fiscal (IRPJ/CSLL) e pagamentos derivados destas despesas que não tiveram uma causa fiscalmente justificável (IRRF).

Assim, não é porque a legislação do IRRF permite a aplicação de alíquota zero apenas com a comprovação de que o pagamento de comissão a agentes no exterior estejam estipulados no Registro de Exportação que todo pagamento a agentes no exterior, desde que preenchida tão somente esta condição, deve ser aceito como tal pela autoridade fiscal.

Há uma premissa anterior a esta que deve ser ultrapassada, para que se possa usufruir do benefício fiscal: a de que a despesa com pagamento tenha se concretizado e que tal pagamento realmente se refira a despesas com comissão de agentes no exterior, ou, para ser mais claro, que tenha ocorrido o agenciamento do representante comercial no exterior. Caso isto seja comprovado, basta tal pagamento estar contido no Registro de Exportação para que se possa gozar do benefício fiscal.

O principal questionamento a ser feito é se o agente efetivamente atuou na consecução da exportação, fato este que somente se comprova mediante outros elementos que não somente a informação do pagamento ao agente no Registro de Exportação.

No mesmo sentido, caminhou o voto do Relator no acórdão nº 1401-000.981, de 11 de junho de 2013:

Cumpra repetir que o comissionamento pressupõe a efetiva atuação do agente comissionado na consecução da exportação, fato este que não restou comprovado nos casos mencionados no item antecedente do presente voto.

Assim, afasto a pretensão da recorrente de que basta seguir o disposto § 1º do art. 3º da IN SRF 252/2002 para ter o benefício fiscal da alíquota zero do IRRF.

No mesma trilha, entendo que a alegação da aplicação de 25%, e não de 35% (como lançada na autuação) deve ser afastada.

O pagamento sem causa está tipificado no § 3º do art. 674 do RIR/1999, sendo que o *caput* do citado artigo traz a alíquota de 35% para o IRRF decorrente deste pagamento.

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

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

Em momento algum, a fiscalização reconheceu os pagamentos a agentes no exterior, pois em momento algum a fiscalizada comprovou a natureza de tais pagamentos.

Assim sendo, os pagamentos foram desnaturados como tal e foram reenquadrados como pagamentos sem uma causa de existir, cabendo corretamente a aplicação da regra geral para o referido pagamento não comprovado.

Além disso, correto o reajustamento da base de cálculo do IRRF, conforme preconiza o §3º do art. 674 do RIR/1999.

Por fim, a alegação de que o IRRF de 35% tem caráter penal, violando o art. 3º do CTN, não merece ser enfrentado por este colegiado. Conforme dita a Súmula CARF nº

02, a decretação de inconstitucionalidade de lei não cabe a este conselho, sendo matéria de competência do judiciário:

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

Ultrapassado isto, cabe agora adentrar aos questionamentos efetuados pela recorrente em relação aos prestadores de serviço.

Tracto América e Demais Agentes

Comprovado o pagamento à empresa Tracto América e aos demais agentes e não justificado em causa fiscalmente convincente, e por tudo o que foi trazido neste capítulo que trata do IRRF, a decisão da primeira instância deve ser mantida, devendo-se negar provimento quanto a este ponto.

Intersugar Consultoria Ltda

Quanto ao pagamento efetuado à Intersugar, entendo que a decisão de piso merece ser mantida.

Como já dito, a recorrente não logrou comprovar a efetiva causa do serviço prestado pela Intersugar. Não há documentos confiáveis de que a Intersugar efetivamente agenciou as operações de exportação da recorrente.

Como bem fundamentado pela decisão de piso, não basta para a comprovação do serviço a apresentação de nota fiscal, comprovante de pagamento e contabilização do valor despendido.

Assim, ultrapassado isto, constata-se também que os pagamentos efetuados pela recorrente não tiveram uma causa fiscal justificável para tanto, razão pela qual lançamento do IRRF quanto ao pagamento à Intersugar deve ser mantido, na alíquota (reajustável) de 35%.

Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa

A fiscalização corretamente glosou prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL em decorrência do lançamento fiscal aqui efetuado.

Em razão da manutenção, na integralidade, do auto de infração, entendo que a glosa de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL deve ser mantida.

Conclusão

Diante do exposto, voto por AFASTAR a preliminar de nulidade e, no mérito, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, pelas razões acima aduzidas.

Processo nº 11030.721754/2014-70
Acórdão n.º **1401-001.896**

S1-C4T1
Fl. 4.325

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa