



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

Processo nº 11065.000378/2007-50
Recurso nº 159.719 Voluntário
Acórdão nº 1302-000.403 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2010
Matéria IRPJ - GLOSA DE DESPESAS E PAGAMENTO SEM CAUSA COMPROVADA
Recorrente DIEMENTZ COM. DE ELETROMOVEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

Não se aprecia argüição de inconstitucionalidade de lei, no âmbito administrativo.

GLOSA DE DESPESAS COM DEPÓSITOS JUDICIAIS.

A dedutibilidade de despesas com depósitos relativos a tributos em discussão judicial é vedada pelo art. 344, §1º do RIR/99.

GLOSA DE DESPESA LASTREADA EM DOCUMENTO INIDÔNEO. OPERAÇÃO DEMONSTRADA INEXISTENTE

Não tendo se materializado a operação comercial descrita em documento fiscal é correta a glosa do custo/despesa.

IRRF. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Sendo incerto o beneficiário do pagamento, nos termos do art. 674 do RIR, é correto o lançamento do IRRF.

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS.

O artigo 9º da Lei nº. 9.430/96, considerada uma interpretação histórica e teleológica, tem sua aplicação restrita a créditos decorrentes de vendas, eis que as normas ali estampadas representaram verdadeira mudança de critério na apropriação de perdas, antes autorizada por meio da constituição de provisão (provisão para crédito de liquidação duvidosa). No caso vertente, em que o crédito tido como não recuperável derivou de aquisição de mercadorias não entregues pelo fornecedor, revela-se imprópria a aplicação dos limites e condições estampados no parágrafo primeiro do artigo em referência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso no que se refere a dedutibilidade de perdas, nos termos do voto do redator designado, vencido o relator; por voto de qualidade, negar provimento ao recurso no que se refere a dedutibilidade dos juros na base de cálculo do IRPJ e dos tributos suspensos e juros na base de cálculo da CSLL, nos termos do voto do relator, vencidos os Conselheiros Guilherme Polastri Gomes da Silva, Daniel Salgueiro da Silva e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira; e por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso nas demais matérias.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente.



EDUARDO DE ANDRADE - Relator.



WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Redator designado.

EDITADO EM: 22/07/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello (presidente da turma), Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (vice-presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Daniel Salgueiro da Silva, Eduardo de Andrade e Guilherme Polastri Gomes da Silva.



Relatório

Por bem descrever os eventos ocorridos até o momento de seu relato, adoto o relatório produzido na DRJ.

Em ação fiscal foram lavrados contra a empresa acima, autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 981), Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 1006), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 1010), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 1014) e Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF (fls. 1031). O total do crédito tributário apurado foi de R\$ 9.947.417,06, calculado até 31/01/2007.

A contribuinte impugnou tempestivamente as exigências, através do arrazoado de fls. 1049 a 1077.

Razões de autuação

Foram identificadas as seguintes infrações à legislação tributária:

1. Custos de aquisição de mercadorias lastreados em documentação inidônea;
2. Despesas com serviços lastreadas em documentação inidônea;
3. Falta de pagamento de IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou pagamento sem causa comprovada;
4. Falta de adição ao Lucro Real de tributos com exigibilidade suspensa, deduzidos na apuração do resultado;
5. Falta de adição de provisões indedutíveis à base de cálculo da CSLL;
6. Falta de adição ao Lucro Real de despesa indedutível com perda no recebimento de créditos;
7. Compensação Indevida de Prejuízos Fiscais e bases negativas da CSLL;

A contribuinte impugnou as exigências relativas aos itens "3", "4", "6" e "7", que passamos a descrever mais detalhadamente.

Pagamento a beneficiários não identificado ou sem causa comprovada

Os autuantes dizem que identificaram a utilização de notas fiscais inidôneas para comprovação de custos de aquisição de mercadorias e de despesas com a prestação de serviços. A escrituração contábil (Livro Diário, fls. 436 a 479) comprovaria que *"houve pagamentos que foram acobertados por algumas das notas fiscais utilizadas, tendo a própria fiscalizada confirmado ter efetuado tais pagamentos (fls. 436 a 438)"* (fls. 966). Tendo restado *"comprovado que tais aquisições nunca existiram de fato, e não logrando a fiscalizada demonstrar o motivo ou a causa a que estão vinculados tais pagamentos, surge o fato gerador da incidência de imposto de renda na fonte"*.

Os pagamentos tidos como sem causa comprovada estão relacionados às fls. 967/968 e foram considerados líquidos, sendo efetuado o reajustamento da base de cálculo.

Falta de adição ao Lucro Real do valor dos tributos com exigibilidade suspensa

Dizem os autuantes que *"a fiscalizada não adicionou a integralidade dos tributos cuja exigibilidade está suspensa (débitos de PIS/Pasep e Cofins) no cálculo do IRPJ, conforme registros no Lalur (fls. 707 a 717)".*

Falta de adição de despesa indedutível

A contribuinte efetuou a dedução de despesa relativa à perda no recebimento de créditos, em 31/12/2004, no valor de R\$ 165.000,00. Os autuantes constataram que a empresa não teria iniciado a cobrança judicial dos valores, nem o devedor teria tido sua insolvência declarada, restando o valor indedutível. O valor foi adicionado às bases de cálculo do IRPJ e CSLL.

Compensação indevida de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL

Foi apurada compensação indevida de prejuízos e de bases negativas da CSLL em função da reversão do prejuízo e das bases negativas como decorrência do lançamento das receitas omitidas.

Razões de defesa

Extinção do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF

A impugnante alega que a ação fiscal perdurou por 366 dias, sempre com a atuação do mesmo Auditor-Fiscal da Receita Federal, período em que *"ocorreram inúmeras prorrogações"*. Tal situação contrariaria a vedação que consta do parágrafo único do art. 16, da Portaria SRF nº 6.087/2005, que impede a indicação do mesmo AFRF quando da emissão de novo MPF, para concluir auditoria anteriormente iniciada.

Indedutibilidade de tributos com exigência suspensa

Alega que pela sistemática dos depósitos judiciais, vigente a partir da Lei nº9.703/1998, o *"erário federal adquire plena disponibilidade sobre os recolhimentos feitos a esse título, desde o momento da entrada dos respectivos valores nas agências da Caixa Econômica Federal, os quais são repassados, imediatamente, independente de qualquer formalidade, para Conta Única do Tesouro Nacional"*. Com isso, estaria *"materializada, juridicamente, a ocorrência de uma despesa provisória suportada pela Autuada, a qual somente poderá ser recuperada (estornada) na hipótese de incerta e futura restituição pelo Tesouro Nacional, a quem esses valores passaram a pertencer até que ordem judicial disponha em sentido contrário"*

Indedutibilidade da perda de recebimento de créditos

A perda que ocasionou a exclusão do lucro líquido da parcela glosada está vinculada a uma compra de mercadorias para revenda, cujo pagamento foi antecipado sem que as mercadorias tenham sido entregues. Não se cogitaria, portanto, de uma perda de crédito vinculado a uma receita operacional, mas de uma insubsistência de mercadoria que deveria integrar o estoque. É de difícil assimilação que possa ter havido anterior aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza em prol da autuada, em razão da compra de mercadoria, paga antecipadamente, e que não foi entregue à adquirente.

Caso o contribuinte tivesse promovido ação judicial para recuperar o crédito, a despesa seria dedutível, ou seja, a Lei 9.430/1996 não cogita do efeito econômico decorrente da ação de cobrança judicial, mas tão-somente, do ato - cobrança judicial - que constitui questão acessória, adjetiva da questão substantiva - perda patrimonial. Com isso, conclui que as condições impostas para dedutibilidade não dizem respeito a perdas decorrentes de compras, mas, tão-só, a perdas atreladas a créditos originários de vendas. A referida lei fala em "operação" e o livro "perguntas e Respostas - 2002", editado pela Secretaria da Receita Federal, define operação como *"a venda de bens, a prestação de serviços, a cessão de direitos..."*. A interpretação do Fisco seria de que as condições constantes do art. 9º da Lei nº 9.430/1996, *"são vocacionadas e direcionadas às situações fáticas jungidas a operações mercantis"*. Nenhuma *"das disposições e condições que constam do art. 9º trazido à colação [...] têm conexão com a situação fática constatada pelo Fisco"* e, com isso, há que se concluir que a glosa contestada é resultante de uma construção fundada na analogia, vedada pelo § 1º, do art. 108 do Código Tributário Nacional.

IRRF - Pagamentos sem causa

Haveria necessidade de previsão em lei complementar definindo o pagamento a beneficiários não identificados como fato gerador do imposto de renda, forte no inciso III, "a", do art. 146 da Constituição Federal. Também para que fosse efetuado o reajustamento da base de cálculo, seria necessária a previsão em Lei Complementar.

Os agentes do fisco glosaram as deduções do lucro real sob o fundamento de que todos os valores deduzidos dizem respeito a operações e prestações de serviços que não se concretizaram no mundo real, mas, ao mesmo tempo, fizeram incidir o IRRF sobre esses pagamentos. Diz a impugnante (fls. 1074): *"Ou, há pagamento, o que implica em elevação do 'custo das mercadorias vendidas', conta redutora do lucro real; ou não há pagamento e, portanto, inexistente a hipótese aventada no AI/IRRF, quanto a beneficiários não identificados, no que concerne ao que não aconteceu no mundo real (os pagamentos concebidos pela digna Fiscalização)"*.

Cita exemplos de incoerência nos lançamentos, pois os agentes do fisco afirmam que não houve pagamentos e depois, tributam os pagamentos, nas próprias palavras da impugnante:

1. Nas compras de Comercial Carlos dos Santos Emerenciano Ltda., os autuantes afirmaram que *"a fiscalizada não logrou comprovar pagamentos na aquisição de quaisquer mercadorias"* para depois atestarem que *"relativamente às duas maiores aquisições (NF nº 06 - R\$ 270.552,00 e NF nº 58 - R\$ 56.636,00) declarou estarem pendentes de pagamento (fl. 951 do processo)"*.

2. *"Se, não houve pagamentos, tal como se constata, nas fls. 14, 17 e 21 do Relatório, respectivamente, fls. 948, 951 e 955 do processo, e, ainda situações em que a Fiscalização não contradita a situação fática vinculada a compras 'pendentes de pagamento', cfe (fl. 17 do Relatório e 951 do processo), não há como se cogitar de 'pagamentos a terceiros não identificados'"*.

Lançamentos reflexivos

Pede que aos lançamentos reflexivos seja aplicado o mesmo decidido com relação ao IRPJ.

A 5ª Turma da DRJ/POA, em sessão de julgamento, decidiu, por unanimidade, rejeitar as preliminares e, no mérito, julgar procedentes os lançamentos, nos seguintes termos, em síntese:

- Não conheceu das alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade, com supedâneo no posicionamento da turma julgadora e na Súmula nº1 do antigo Primeiro Conselhos de Contribuintes. Entre elas, a relativa a inconstitucionalidade do art. 61 da Lei nº 8.981/95 e seu §3º, e a indedutibilidade de tributos com exigibilidade suspensa;

- Rechaçou arguição de irregularidade no procedimento fiscal, pois o art. 16 da Portaria nº 6.087/2005 somente é aplicável para casos de extinção do MPF e emissão de um novo, situação que não ocorreu na ação fiscal;

- Negou razão à impugnante quanto ao adiantamento a fornecedor no valor de R\$ 165.000,000, o qual resultou no ano seguinte, por não ter sido entregue a mercadoria, no lançamento à conta de resultado como “despesas com título incobrável”, porque tal perda não satisfaz os requisitos previstos no art. 9º da Lei nº 9.430/96, sendo uma perda relacionada a uma despesa e não a uma receita.

- Manteve o lançamento de IRRF por pagamentos sem causa comprovada, a despeito da também efetuada glosa de despesas com aquisição de mercadorias e com prestação de serviços lastreados em documentação inidônea (esta última parte não foi impugnada). Isto porque os documentos inidôneos descrevem operações inexistentes de fato, havendo, por conseguinte, causa não comprovada;

- Refutou os casos de aparente contradição apontados pela impugnante (Compras de Comercial Carlos dos Santos Emerenciano Ltda; supostas aquisições de Cedar Com. Imp. e Exp. Ltda e de Jorge Luiz Piasson), entendendo que não configuram contradições, como alegado;

- Manteve os lançamentos decorrentes, por terem fundamento no mesmo suporte fático.

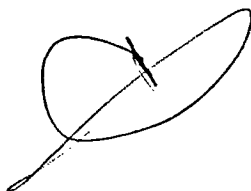
Irresignado, o recorrente interpôs Recurso Voluntário a este Conselho, no qual repisou os argumentos expendidos na impugnação, e, relativamente à decisão de primeiro grau, aduziu em síntese, que:

Preliminarmente,

1. Sendo a Constituição também uma Lei, o julgador não se exime de cumpri-la;

2. A Súmula nº 2 do 1ºCC se refere a inconstitucionalidade de lei tributária, mas não sobre constitucionalidade ou legalidade delas. A legalidade se situa no plano infraconstitucional;

3. Ao questionar a falta de previsão em lei complementar dispondo sobre fato gerador do IRRF relativo a pagamentos a beneficiários não identificados e sobre a base de cálculo do imposto não levantou o tema da inconstitucionalidade do art. 61 e §3º, da Lei nº 8.981/95, como compreendido pela DRJ, pois tanto o CTN como a referida lei se encontram no plano infraconstitucional;



4. o voto condutor do julgamento na DRJ não declinou o dispositivo de lei que impôs o desconhecimento desses pontos;

5. a indicação do mesmo AFRF para concluir o procedimento fora do prazo de validade do MPF viola princípios e normas administrativas baixadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil;

No Mérito,

6. os recursos para pagar os tributos com exigibilidade suspensa foram retirados do capital de giro da empresa e retornarão se, e quando, a fiscalizada tiver êxito na ação judicial. Com a Lei 9.703/98 veio a lume, segundo estudiosos, o *pagamento provisório*, que por ser provisório, não se distingue do *pagamento*, como espécie de extinção. A decisão da DRJ não apreciou a questão, alegando tratar-se de matéria de inconstitucionalidade;

7. a perda que ocasionou a exclusão do lucro líquido da parcela glosada (inedutibilidade de perda no recebimento de crédito) está vinculada a uma compra de mercadorias para revenda, cujo pagamento foi antecipado e as mercadorias não foram entregues até a presente data. Não se trata de perda no recebimento de créditos, decorrente de venda de mercadoria a terceiros. Não houve anterior aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica em prol da autuada em razão da compra, paga antecipadamente, e não entregue. O simples fato de não ter havido procedimento judicial para cobrança não cria aquisição de disponibilidade econômica materializadora de acréscimo patrimonial. Deve haver harmonia entre o art. 9º da Lei nº 9.430/96 e o art. 43 do CTN. O evento foi modificativo redutor, não gerando acréscimo ou decréscimo no patrimônio, não sendo alcançado pelo IRPJ. Há violação aos princípios da capacidade contributiva e isonomia tributária, previstos na Constituição da República. O fato de não haver decisão judicial num caso e não em outro, permite tratamento desigual a dois contribuintes em mesma situação de perda patrimonial;

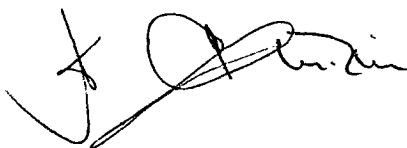
8. a tributação por IRRF no caso dos pagamentos sem causa comprovada infringe o art. 146, III, da CF e os art. 43 e 44 do CTN, por tributar fato que não decorre de acréscimo patrimonial, e pela base de cálculo não ser o montante dos acréscimos patrimoniais auferidos;

9. Há contradição na dupla tributação dos fatos. Por um lado, a fiscalização entende que as prestações e serviços não se concretizaram no mundo real. Por outro lado, no auto de infração relativo a IRRF, afirma que houve importância pagas pela fiscalizada, acobertadas por documentação inidônea. Os pagamentos só poderiam ser feitos em favor dos respectivos vendedores, e não em favor de outros beneficiários não identificados. Há presunção, sem que haja um fato conhecido;

10. o §3º do art. 61 da Lei nº 8.981/95 não se encaixa na definição da base de cálculo do imposto sobre a renda que consta do art. 44 do CTN;

11. pede, ao final, provimento integral ao recurso.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Eduardo de Andrade, Relator.

O recurso é tempestivo, e portanto, dele conheço.

Das Preliminares

O recorrente se insurgiu contra parte da decisão da DRJ que não conheceu de matéria que questionava inconstitucionalidade de lei.

Não lhe assiste razão neste ponto.

Ao julgador administrativo, membro de órgão de julgamento vinculado ao Poder Executivo, são impostas condições que não se aplicam aos membros do Poder Judiciário, as quais limitam sua esfera de cognição.

Tal restrição não elimina a possibilidade de que, inconformado, deduza o contribuinte sua pretensão em juízo, assegurando-se da ubiquidade constitucionalmente garantida ao Poder Judiciário pelo art. 5º, XXXV, da CF.

O direito positivou tal restrição no art. 26-A da Lei nº 70.235/72, e, ademais, a matéria já se encontra sumulada, dadas as reiteradas e uniformes decisões tomadas pelo Colegiado no mesmo sentido, através da Súmula CARF nº 02, abaixo transcrita, a qual vincula todos os Conselheiros do Órgão, nos termos do art. 72 do Regimento Interno.

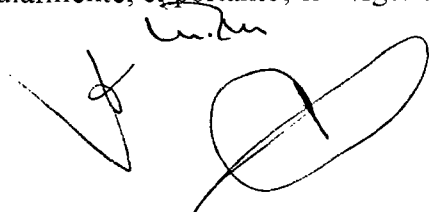
***Súmula CARF nº 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Relativamente à ilegalidade do art. 61 e seu §3º, da Lei nº 8.981/95, será o tema oportunamente retomado.

Alega a defesa (fl.1145) os autos foram lavrados em 14/04/2007, fora, portanto, do prazo de validade do MPF, que venceu em 04/04/2007.

Não procede a afirmação. Com efeito, nota-se claramente que a ciência dos autos de infração (momento logicamente posterior à lavratura) deu-se em 04/02/2007 (fls. 980, 981, 1006, 1010, 1014, 1031, 1040, 1042 e 1043). Frise-se constar a ciência do contribuinte em 04/02/2007 à fl. 1040 que consubstancia o Termo de Encerramento, ato que põe fim à ação fiscal.

Portanto, não se aplica o art. 16 da Portaria SRF nº 6.087/2005 ao caso, porquanto a hipótese prevista inciso II do art. 15 não se verifica, tendo o MPF sido prorrogado regularmente, e, portanto, em vigor ao tempo do encerramento da ação fiscal.



Do mérito

A dedutibilidade de despesas com depósitos judiciais relativos a tributos e contribuições com exigibilidade suspensa é vedada pelo art. 41 da Lei nº 8.981/95, consolidada em regulamento pelo art. 344 do RIR/99, conforme consta do voto condutor da decisão de 1º grau.

O recorrente não se resignou com tal decisão, alegando que a o art. 1º, §3º, II, da Lei nº 9.703/98 apresenta antinomia com o art. 41 da Lei nº 8.981/95, porquanto, a partir daquele dispositivo, os depósitos judiciais feitos na Caixa Econômica Federal seriam transformados em pagamento definitivo, se a decisão for favorável à Fazenda Nacional.

A *contrario sensu*, os depósitos seriam então pagamentos provisórios, com o condão de extinguir o crédito tributário, nos termos do art. 156, I, do CTN.

Não se pode concordar com tal assertiva. Em primeiro lugar, porque não é isso que o texto legislado afirma. Tal construção se baseia na atecnia do legislador em não conciliar as expressões utilizadas num texto, a saber, *pagamento*, no art. 156, I, do CTN, e *pagamento definitivo*, no art. 1º, §3º, II, da Lei nº 9.703/98, para deduzir algo que ele não quis, a saber, revogar o inciso VI do art. 156 do CTN.

No mesmo diapasão, as palavras do Min. Ilmar Galvão, no julgamento da medida cautelar relativa a ADIN 1933-1, proposta pelo Conselho Federal da OAB, que foi julgada improcedente por unanimidade de votos em 14/04/2010,

A lei não altera, de maneira nenhuma, a relação entre o credor e o depositário da quantia, a não ser, como acentuou S. Exª, melhorando as condições de remuneração do depósito.

Destinou-se a regular a relação entre a Caixa Econômica Federal e o Tesouro Nacional; tanto que a restituição do depósito será feita em, no máximo, 24 horas, à conta do Tesouro; quer dizer, não depende de transferência de recursos do Tesouro à Caixa Econômica Federal.

Na mesma ação, decidiram também os senhores Ministros que não há quebra de isonomia, vez que os depósitos são remunerados a taxa de juros SELIC.

Ademais, não há como equiparar *depósito*, hipótese de suspensão do crédito, com *conversão do depósito em renda*, hipótese de extinção do crédito tributário, porquanto encerram fatos jurídicos distintos e bem definidos no contexto do CTN, que não podem ser derogados pela Lei nº 9.703/98. Nem se fale que a Lei 9.703/98, por tratar de matéria financeira, deva ter *status* de lei complementar, porque isto seria uma outra discussão para além da matéria aqui delimitada, carecendo de decisão do STF, que não foi proferida no acórdão que decidiu pela sua constitucionalidade.

Entendo, portanto, que a vigência da Lei nº 9.703/98 não oferece nenhum obstáculo à eficácia do disposto no art. 41 da Lei nº 8.981/95.

Relativamente à perda ocorrida na aquisição junto ao fornecedor Maria Anceloti – ME, no valor de R\$ 165.000,00, alega a recorrente que não se trata de perda no recebimento de créditos, decorrente de venda de mercadoria a terceiros, mas de compra de mercadoria que não foi entregue. Assim, não se aplicaria o art. 340 do RIR/99.

O Direito Civil nos ensina que as obrigações são vínculos jurídicos que outorgam ao credor o direito de exigir do devedor o cumprimento de uma prestação. Tal prestação pode consistir numa obrigação de dar, fazer ou não fazer. O *crédito* não é, senão, o direito subjetivo do credor de exigir tal cumprimento. Tal ensinamento está em acordo com as normas contábeis, que fazem o lançamento dos haveres nas contas de *crédito* constantes do ativo.

Pois bem, ao prescrever condições para a dedutibilidade das perdas no recebimento de créditos, não limitou o legislador o alcance do dispositivo àquelas oriundas exclusivamente das operações de venda.

Demais disso, a expressão é complementada pela expressão “decorrentes das atividades da pessoa jurídica”, que inclui as operações de compra, ao contrário do que seria possível fazer, inserindo-se a expressão mais restritiva “decorrentes das atividades de venda da pessoa jurídica”.

Dessa forma, sendo o crédito superior a R\$30.000,00, e não tendo o credor adotado as providências para a cobrança judicial, a dedução é indevida, estando correto o lançamento.

A autoridade fiscal constatou a existência de diversos custos de aquisição de mercadorias e despesas com serviços prestados lastreadas em documentação inidônea, em relação às quais diligenciou, verificando não existir coerência entre a documentação e os fatos apurados.

Assim, verificou, por exemplo, relativamente aos custos com mercadoria, que 26 lançamentos chamaram a atenção da fiscalização, porque consistiam em aquisições junto a 5 fornecedores desconhecidos, todos supostos revendedores de artigos eletrônicos, eletrodomésticos ou móveis, possuindo em comum valores e quantidades bastantes elevados, muito discrepantes das maiores compras efetuadas pela fiscalizada junto a grandes e conhecidos fornecedores no mesmo período, estando lastreados em documentos fiscais emitidos com numeração baixa e em seqüência, o que não é comum ocorrer em fornecedores de grande porte (fl.938).

Discorreu, em seguida sobre cada um desses fornecedores, descobrindo fatos que confirmaram suas expectativas. Assim, constatou que *RISIL COMERCIAL IMP. EXP. LTDA encontra-se inexistente de fato no CNPJ com efeitos desde 1998, situação cadastral INAPTA (fl. 487), também não tendo apresentado quaisquer DCTF durante toda a sua “existência formal” (fl.939)*, o que autoriza a glosa de tais despesas com fulcro no art. 217 do RIR/99.

A recorrente não logrou comprovar o pagamento das mercadorias adquiridas junto à sua fornecedora, informando que se encontram “pendentes de pagamento” até a presente data... ou seja, não houve pagamento de nenhuma das aquisições junto à RISIL (fl. 939). Observou, ainda, que mesmo não tendo sido pagas as primeiras aquisições de mercadorias (em mais de meio milhão de reais), o suposto fornecedor continuou a “vender” para a fiscalizada nos meses seguintes, em quantidades e valores altíssimos... mesmo após vários anos e sem nunca ter recorrido à justiça (fl. 940).

Relativamente ao transporte, a transportadora Adubo, em resposta à circularização, anexou comprovantes de que transportou conteúdo diverso relativo às notas fiscais de nº 457 e 459 da Risil: somente duas pequenas caixas, num peso total de 25kg, no valor total de R\$ 3.800,00 (três mil e oitocentos reais). No conhecimento de transporte anexado pela transportadora para comprovar suas informações, vemos que seu veículo carregou as pequenas caixas juntamente com entregas destinadas a outras empresas. Nesse sentido, não houve a comprovação do transporte das mercadorias indicadas nas notas fiscais em questão (diversos eletrodomésticos em muitos milhares de reais) (fl. 940).

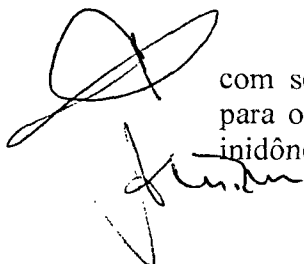
Com relação à emissão dos documentos inidôneos, afirma a autoridade fiscal à fl. 940 que o representante legal da Ver Art Gráfica e Editora Ltda (gráfica indicada no rodapé dos documentos fiscais), em resposta à intimação declarou que “desconhece as notas fiscais de nº 457, 459, 466, 469”, e que já havia sido intimado por outros órgãos do governo a respeito de falsas notas fiscais emitidas em nome da mesma empresa (fls. 544 a 550). Informou que confeccionou talonários com a mesma numeração para a empresa citada, porém indicou inúmeras divergências entre os documentos por ele impressos e aqueles que... foram apresentados durante a fiscalização. Ou seja, ficou comprovada a utilização de notas fiscais “frias” por parte da Diementz para a comprovação dos referidos custos (com falsidade material).

Relativamente à entrada das mercadorias, ressalta a autoridade fiscal que a Diementz nunca trouxe a esta fiscalização quaisquer comprovantes de que as compras por ela registradas tenham efetivamente entrado em seu estabelecimento, não tendo sequer apresentado comprovação idônea de que tenha adquirido tais mercadorias de alguém (fl. 940).

Relativamente ao contato junto ao fornecedor, aduz a fiscalização que importa salientarmos característica comum entre as “compras” da fiscalizada junto à Risil e os demais “fornecedores” de mercadorias, os quais veremos nos itens seguintes deste relatório: a Diementz indicou como “representante” de todos os supostos fornecedores o Sr. Adalgiro Batista Schaffer (CPF 070.364.850-00) (fls. 330 a 338). Já de início, estranhamos o fato de uma mesma pessoa representar, simultaneamente, diversas empresas concorrentes, do mesmo ramo de atividade, junto ao mesmo cliente. Dono de uma pequena garagem localizada em Porto Alegre, o Sr. Adalgiro, devidamente intimado e reintimado, em nenhum momento confirmou ter vendido quaisquer mercadorias ou atuado como representante comercial junto à fiscalização (fls. 591 a 594), tendo afirmado, posteriormente, possuir “amnésia global” (fls. 483 a 486) (fls. 940/941).

Em aprofundamento dos trabalhos a fiscalização constatou várias ocorrências do indigitado Sr. Adalgiro junto à Justiça Federal, algumas já transitadas em julgado, envolvendo falsidade ideológica, uso de documento falso, falsificação de documento particular, reiterando que tal pessoa está envolvida em todas as “compras” não comprovadas. Tal senhor não atuou apenas como representante dos supostos fornecedores de mercadorias, mas também como representante e executor de serviços de consultoria mercadológica, os quais comprovou a fiscalização nunca terem existido (fl. 942).

A fiscalização prossegue em seu extenso relato, que inclui, ainda, as despesas com serviços supostamente prestados, coligindo muitas outras informações que convergem para o raciocínio que aponta para a inexistência das operações lastreadas em documentação inidônea, abordando, caso a caso, os fatos apurados na investigação dos lançamentos relativos



aos demais fornecedores que foram objeto de glosa, os quais deixo de repetir, por entender já demonstrada a riqueza de evidências apresentada para demonstrar os fatos que alega.

Por outro lado, no item 5 do Relatório da Ação Fiscal, ao tratar da incidência de IRRF sobre os pagamentos acobertados por documentação inidônea, aduz a autoridade fiscal que *ficou comprovado que houve pagamentos que foram acobertados por algumas das notas fiscais utilizadas, tendo a própria fiscalizada confirmado ter efetuado tais pagamentos (fls. 436 a 438), tanto que relacionou e anexou cópias microfilmadas de alguns dos cheques utilizados para tanto, quando foi o caso...Todavia, restando comprovado que tais aquisições nunca existiram de fato, e não logrando a fiscalizada demonstrar o motivo ou a causa a que estão vinculados tais pagamentos, surge o fato gerador da incidência de imposto de renda na fonte.* (fl. 966).

Entendo, assim, demonstrada não apenas a inidoneidade dos documentos, mas, além disso, que as operações neles indicada efetivamente não existiram, porque lastreadas em documentação inidônea, porque comprovado pela fiscalização por outras evidências juntadas que o transporte não foi efetuado, porque a gráfica não emitiu as notas utilizadas, porque a pessoa indicada como representante das empresas possui passado criminal carregado de ocorrências ligadas a falsidade ideológica, material e uso de documento falso, porque as condições negociais absurdas que foram demonstradas pela fiscalização, que violam o *modus operandi* costumeiro do ramo de atuação dos representantes comerciais, porque tal pessoa não conseguiu comprovar ter atuado como representante comercial.

Assim, exsurtem com nitidez as duas infrações constatadas pela fiscalização. A glosa de despesas lastreadas em documentação inidônea, e a incidência de IRRF sobre os pagamentos por ela acobertados, uma vez comprovada que a despesa não existiu. Ou seja, não existindo a despesa, mas comprovados os pagamentos, é evidente que foram eles destinados a outra pessoa não declinada pela recorrente, a qual manifestou acréscimo patrimonial.

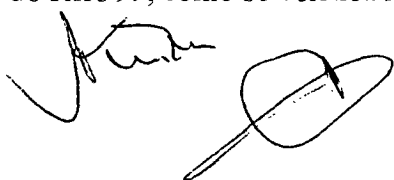
A legislação do imposto sobre a renda impõe a indicação do beneficiário de valores pagos pelas pessoas jurídicas, permitindo sua ocultação mediante o recolhimento do IRRF. Assim, a recorrente se investe na posição de responsável tributária, a quem cabe tal recolhimento, haja vista ter optado por ocultá-lo, e não como contribuinte.

Desta forma, não pode alegar a recorrente não possuir capacidade contributiva, posto que atua como responsável tributário daquele que experimenta o incremento patrimonial, por sua decisão deliberada, podendo, nos termos do direito privado, dele se ressarcir quanto ao imposto arrecadado.

O reajuste da base de cálculo se justifica porque o recorrente, ao assumir o ônus do imposto na fonte, entrega ao beneficiário apenas o rendimento líquido sobre o qual aquele incide, devendo-se, então, proceder ao recálculo do valor original, anteriormente à entrega dos recursos e à incidência do imposto para ter-se a correta base de cálculo.

Não há, assim, violações aos art. 43 e 44 do CTN, porque o beneficiário experimenta acréscimo patrimonial e porque a medida de tal rendimento é o valor originário, antes da dedução do imposto retido na fonte.

Constatado que as despesas foram lastreadas em documentação inidônea, e não havendo a comprovação da efetividade do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços, é correta a glosa, nos termos do art. 217 do RIR/99, como se verifica no caso vertente.

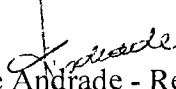


Por outro lado, comprovado pela fiscalização que houve pagamento efetuado a beneficiário não identificado, ainda que escriturado indevidamente como contrapartida às aquisições cuja despesa, por não comprovada, se glosou com base no art. 217, cabe lançamento do IRRF, sujeito à incidência exclusivamente na fonte, com base no art. 674 do RIR/99.

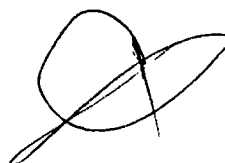
Não há contradição entre os lançamentos, sendo que a glosa incide na apuração do lucro real da fiscalizada, por desatender às condições de dedutibilidade estabelecidas na legislação ordinária, e o lançamento do IRRF incide sobre os rendimentos a serem pagos ao beneficiário, verdadeiro contribuinte, que experimenta acréscimo patrimonial. A pessoa jurídica pagante como responsável tributária se investe na posição de responsável tributária, por optar pela ocultação do real beneficiário, que não pode ser atingido pela tributação em virtude da ocultação.

Isto posto, voto para rejeitar as preliminares, e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, 11 de novembro de 2010.


Eduardo de Andrade - Relator





Voto Vencedor

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Redator Designado.

Respeitados os valiosos argumentos expendidos pelo Conselheiro Relator, o Colegiado, por maioria, divergiu dos fundamentos utilizados pela autoridade fiscal para promover a glosa do valor de R\$ 165.000,00, deduzido pela contribuinte na apuração do seu resultado.

Para a referida autoridade, a dedução em questão deveria levar em conta as disposições do art. 9º da Lei nº. 9.430, de 1996. Assim, diante do fato de o valor ser superior a R\$ 30.000,00, a contribuinte, para fins de dedução, deveria ter iniciado a sua cobrança judicial, vez que não restou constatado que o devedor tinha sido declarado insolvente.

De acordo com os argumentos de defesa oferecidos pela contribuinte, a perda glosada pela Fiscalização decorreu de aquisição de mercadorias para revenda que, apesar de pagas, não foram entregues.

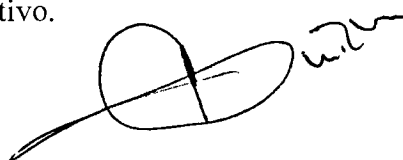
Entendeu o Colegiado que o artigo 9º da Lei nº. 9.430/96, considerada uma interpretação histórica e teleológica, tem sua aplicação restrita a créditos decorrentes de vendas, eis que as normas ali estampadas representaram verdadeira mudança de critério na apropriação de perdas, antes autorizada por meio da constituição de provisão (provisão para crédito de liquidação duvidosa).

Observou-se, inclusive, que, corroborando a tese esposada, a Lei nº. 9.430, de 1996, ao disciplinar os parâmetros para fins de apropriação de perdas no recebimento dos créditos, dividiu estes (os créditos) em SEM GARANTIA e COM GARANTIA, esclarecendo que deve ser considerado como CRÉDITO GARANTIDO o **proveniente de vendas** com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia ou de operações com outras garantias reais.

Na mesma linha, a lei em comento, reafirmando a mudança de critério de apropriação de perdas no recebimento de créditos derivados da atividade mercantil e dispondo de forma transitória, autorizou que no balanço levantado para determinação do lucro real em 31 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica optasse pela constituição de provisão para créditos de liquidação duvidosa (art. 43 da Lei nº. 8.981, de 1995) ou pelos critérios de perdas por ela instituídos.

Dispôs, também, na mesma Seção (PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS), sobre o saldo de provisões existente em 31 de dezembro de 1996, revogando, de forma expressa, as normas previstas no art. 43 da Lei nº. 8.981/95.

Restou claro, pois, para o Colegiado, que, considerada a natureza da perda apropriada pela contribuinte fiscalizada, o fundamento utilizado pela autoridade fiscal para promover a glosa revelou-se impróprio, sendo essa, enfim, a única razão para divergir do voto apresentado pelo Ilustre Relator. No caso, deveria a Fiscalização ter empreendido maiores investigações no sentido de aferir se, efetivamente, a perda apropriada pela fiscalizada encontrava-se devidamente suportada por documentação hábil e idônea, de modo a autorizar a sua classificação como de caráter definitivo.



Nesse diapasão, decidiu a Turma Julgadora, por maioria, afastar a tributação sobre a parcela de R\$ 165.000,00.

Sala das Sessões, 11 de novembro de 2010.

Wilson Fernandes Guimarães - Redator Designado.

