



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

Processo nº 15504.020648/2009-45
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-00.823 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de julho de 2012
Matéria Glosa de custos
Recorrente COMPANHIA SIDERÚRGICA PITANGUI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2005, 2006

CUSTO DOS BENS E SERVIÇOS VENDIDOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

A falta de comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da efetividade do ingresso das mercadorias, e da realização, recebimento e utilização dos alegados serviços tomados impõe a glosa dos respectivos custos na apuração do lucro tributável.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2005, 2006

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL. DECORRÊNCIA DO IRPJ.

Estende-se à CSLL o decidido quanto ao IRPJ quanto aos mesmos fatos, em face da relação de causa e efeito que os vincula.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2005, 2006

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU PAGAMENTOS SEM CAUSA.

A falta de identificação do beneficiário de pagamentos efetuados pela empresa ou de comprovação da operação ou causa do pagamento enseja a retenção na fonte do imposto de renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento fiscal e do acórdão recorrido, de decadência e o pedido de diligência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso quanto ao lançamento do IRRF. Vencidos os conselheiros

Processo nº 15504.020648/2009-45
Acórdão n.º **1202-00.823**

S1-C2T2
Fl. 333

Gilberto Baptista, Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno, que davam provimento quanto à essa matéria.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente substituto

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Geraldo Valentim Neto, Orlando Jose Gonçalves Bueno, Viviane Vidal Wagner, Gilberto Baptista e Edijalmo Antonio da Cruz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte em face de decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento.

Por bem descrever os elementos dos autos, peço vênica para transcrever o relatório do acórdão recorrido:

Versa o presente processo sobre o Auto de Infração de fls. 02/09, lavrado contra a contribuinte em epígrafe, para exigência do crédito tributário no valor de R\$ 1.496.138,78 a título de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, juros de mora e multa proporcional qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), referente a infrações apuradas nos períodos correspondentes aos fatos geradores de 31/12/2004 e 31/12/2005.

Em decorrência, exigiram-se também os créditos tributários nos valores de R\$ 538.609,94 e R\$ 22.766.243,99 (Autos de Infração de fls. 10/17 e 18/27), relativos, respectivamente, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF.

De acordo com a descrição dos fatos às fls. 04/05, os lançamentos decorreram de ação fiscal levada a efeito junto à contribuinte, cujo resultado foi a apuração das seguintes irregularidades e infrações à legislação tributária:

I - Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ.

001. CUSTO DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS.

COMPROVAÇÃO INIDÔNEA.

“Glosa de custo, em virtude da contabilização dos documentos inidôneos emitidos pelas empresas especificadas no termo de verificação e constatação fiscal e demonstrativos anexos, parte integrante deste auto de infração.” (ipsis litteris)

Como enquadramento legal foram citados os arts. 82 e parágrafo único da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 217; 249, inciso I; 251 e parágrafo único; 256; 289 e 290, inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 – RIR de 1999, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

De acordo com a descrição dos fatos às fls. 12/13, ensejou a exigência a mesma infração enunciada no Auto de Infração do IRPJ.

Como enquadramento legal foram citados: Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; Art. 1º, da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996 e art. 28, da Lei nº 9.430, de 1996; e art. 37, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

II - Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF.

001. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS / PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Consoante se depreende da descrição dos fatos no Auto de Infração à fl. 20 dos autos, o lançamento decorreu de ação fiscal levada a efeito junto à contribuinte, que apurou também a infração abaixo transcrita:

“Saídas de recursos financeiros da pessoa jurídica, Cia. Siderúrgica Pitangui, a título contábil de pagamentos de notas fiscais consideradas inidôneas, representativas de custo/despesas, cujos montantes foram objeto de glosa pela fiscalização. As saídas de tais recursos caracterizam-se pagamentos sem causa e/ou a beneficiários de fato não identificados, conforme Termo de Verificação e constatação Fiscal, parte integrante deste Auto de Infração.” (ipsis litteris)

Como enquadramento legal foi citado o art. 674, do RIR de 1999.

Multa de Ofício Qualificada de 150%.

Com fundamento no inc. II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, foi aplicada multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), em face da detecção de “condutas que configuram o descrito no inciso I do art. 71, da Lei nº 4.502, de 1964, pois foram atos dolosos tendentes a impedir parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.”, conforme mencionado às págs. 50/51 do “Termo de Verificação e Constatação Fiscal”, à fl. 77 dos autos.

Sobre a impugnação aos autos de IRPJ e CSLL, o relator *a quo* resume os pedidos nos seguintes termos:

.em preliminar, nulidade do feito, em face de que a declaração de inidoneidade documental perante terceiros, que ensejou os efeitos tributários do presente lançamento, não teria sido precedida de publicação de Ato Declaratório nos termos da Portaria MF nº 187, de 1993, violando o devido processo legal;

.no mérito, improcedência do lançamento, tendo em vista que teria sido comprovada a realidade e efetividade dos negócios jurídicos celebrados entre a defendente e seus fornecedores;

.esclarece, por fim, que a documentação apresentada com a defesa da autuação do IRRF, vale para as impugnações dos demais lançamentos do IRPJ e da CSLL, em virtude de os

lançamentos fazerem parte de um mesmo procedimento administrativo processado sob o nº 15504.020648/2009-45.

.diz que pretende provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.

Sobre a impugnação ao auto de IRRF, o relator *a quo* resume os pedidos nos seguintes termos:

.em preliminar, nulidade do feito, em face de que a declaração de inidoneidade documental perante terceiros, que ensejou os efeitos tributários do presente lançamento, não teria sido precedida de publicação de Ato Declaratório nos termos da Portaria MF nº 187, de 1993, violando o devido processo legal;

.em sede de prejudicial de mérito, nulidade de parte do crédito tributário, por ter se operado a DECADÊNCIA, em relação aos fatos geradores que remontam às competências de 19/01/2004 a 11/09/2004, sob pena de violação às disposições do § 4º, do art. 150, c/c art. 156, inc. V e, ainda, art. 173 do CTN.

.no mérito, à luz da disposição do parágrafo único, do art. 82, da Lei nº 9.430, de 1996, improcedência do lançamento, tendo em vista que teria sido comprovada a realidade e efetividade dos negócios jurídicos celebrados entre a defendente e seus fornecedores;

.requer a improcedência, por falta de condição própria antecedente para o lançamento, diante da não configuração da hipótese de incidência;

.diz que pretende provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.

A 3ª Turma da DRJ/Belo Horizonte julgou procedentes os lançamentos e editou a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2004, 31/12/2005

*CUSTO DOS BENS E SERVIÇOS VENDIDOS.
COMPROVAÇÃO INIDÔNEA.*

Cabível o lançamento de ofício de ajuste de base de cálculo do imposto se a contribuinte, regularmente intimada, não logra comprovar, arrimada em documentação hábil e idônea, a efetividade do ingresso das mercadorias, e da realização, recebimento e utilização dos alegados serviços tomados.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2004, 31/12/2005

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL.

O decidido na exigência do IRPJ deve ser estendido às demais exigências decorrentes, em face da relação de causa e efeito que os vincula.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Data do fato gerador: 31/01/2004, 28/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004, 31/01/2005, 28/02/2005, 31/03/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 30/11/2005, 31/12/2005

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS / PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Cientificado dessa decisão em 13/07/2010 (fl.292), o contribuinte, inconformado, interpôs recurso voluntário ao Carf, em 12/08/2010 (fls.293/330), repisando os argumentos da impugnação e requerendo, em suma:

(i) preliminarmente, que seja declarada a nulidade absoluta da decisão recorrida, por flagrante cerceamento do direito de ampla defesa e contraditório, devido ao injustificado indeferimento da diligência requerida nos autos;

(ii) que seja baixado o processo em diligência para averiguação do efetivo ingresso da mercadoria produzida/adquirida em seu estabelecimento, para comprovar efetivamente a realização dos negócios jurídicos praticados entre a Recorrente e os fornecedores listados pela fiscalização para afastar a presunção, por parte da autoridade fiscal, da falta de efetividade da prestação dos serviços e fornecimento de mercadorias objetos da autuação;

(iii) ainda em preliminar, que seja reconhecida a nulidade formal dos lançamentos em razão da inobservância, por parte da fiscalização, do procedimento próprio previsto na Portaria MF 187/93, para formalização da declaração de inidoneidade dos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores da ora Recorrente, em confronto com o princípio do devido processo legal, previsto no art. 5º, LIV, da Constituição Federal;

(iv) como prejudicial de mérito, que seja reconhecida a **decadência** quanto à parte do crédito tributário objeto do lançamento, relativo ao IRRF, referente aos fatos geradores de 31/01/2004 a 28/12/2004, sob pena de violação ao disposto no §4º do art. 150 c/c art. 156, inciso V e art. 173, todos do CTN, e ainda, ao disposto nos art. 674, do RIR/99 c/c art. 61, da Lei nº 8.981/95;

(v) no mérito, conforme o disposto no parágrafo único do art. 82, da Lei nº 9.430/96, tendo sido efetivamente comprovada a efetividade dos negócios jurídicos celebrados entre a Recorrente e seus fornecedores, e, ainda, em se reconhecendo a impossibilidade da mesma aferir a regularidade fiscal de seus fornecedores, seja reconhecida a indevida glosa das deduções de custos e despesas da base de cálculo do IRPJ e CSLL, em relação aos documentos

fiscais declarados inidôneos pela fiscalização, bem como, em relação aos lançamentos formalizados a título de IRRF, seja provido o presente recurso voluntário, haja vista ter restado cabalmente demonstrada a efetiva realização dos negócios jurídicos questionados, inclusive com a identificação dos fornecedores que prestaram os serviços à Recorrente, tendo sido os pagamentos comprovados, vez que a obrigação de fiscalizar a atividade lícita ou ilícita praticada por seus fornecedores é privativa e exclusiva da União;

(vi) por fim, considera não restar configurada a hipótese de incidência do IRRF exigido, em razão da ausência de materialidade de sua incidência, vez que o mero pagamento não é fato gerador do imposto de renda retido na fonte, requer seja reformada a decisão proferida anteriormente pela instância julgadora *a quo*, dando-se provimento ao presente Recurso Voluntário, para todos os efeitos de direito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Presentes os pressupostos recursais, inclusive o temporal, o recurso deve ser conhecido.

PRELIMINARES**I - Nulidade da decisão recorrida**

Em seu recurso voluntário, a recorrente alega nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa, em razão de indeferimento de pedido de diligência.

Cabe referir que “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias”, consoante dispõe o art. 29 do Decreto nº 70.235/72 (PAF). Assim, o julgador administrativo não está obrigado a atender ao pedido de diligência da parte, se os elementos constantes dos autos forem suficientes para basear seu convencimento.

No acórdão recorrido, de setenta e seis laudas, observa-se que o julgador esmiuçou os elementos dos autos e descreveu detalhadamente as razões do seu convencimento, tendo concluído que não foram comprovados satisfatoriamente os custos e despesas glosados e que, na fase impugnatória, além da impropriedade e insubsistência das razões de discordância expendidas, também não foram apresentados quaisquer elementos comprobatórios hábeis para arrimar tais razões.

Sobre o pedido de diligência, assim se manifestou:

no caso em comento, qualquer aspecto controvertido, se houvesse, e não é o caso, independeria de “diligências” complementares, bastando à impugnante, ao aduzir suas razões, ter se ocupado em juntar a documentação comprobatória que infirmasse a irregularidade que lhe foi imputada.

Assim, para aquele julgador, as razões de seu convencimento passaram ao largo da necessidade de diligência na fase de julgamento, tendo sido devidamente expostas no voto ora recorrido. O teor do recurso voluntário demonstra que a recorrente bem compreendeu e rebateu os fundamentos da decisão recorrida. Inexiste, neste caso, a teor do disposto no art. 59 do PAF, causa de nulidade da decisão de primeira instância.

Na sequência do voluntário, a recorrente apresenta novo pedido de diligência para averiguação da efetividade da prestação dos serviços e fornecimento de mercadorias objeto da autuação.

Nesse caso, o pedido de diligência no sentido de atestar a efetiva entrada de materiais ou realização de serviços equivale a uma nova fiscalização, o que se verifica inócuo, uma vez que a questão da prova é ônus do contribuinte.

Eventual necessidade de diligência para dirimir certo aspecto do procedimento fiscal será analisada oportunamente, a partir do exame do mérito recursal. Desse modo, afasto a preliminar arguida.

II – Nulidade dos lançamentos

Quanto ao pedido preliminar de reconhecimento da nulidade formal dos lançamentos em razão da inobservância, por parte da fiscalização, do procedimento próprio previsto na Portaria MF 187/93, para decretação de inidoneidade dos documentos apresentados pela recorrente com o fito de comprovar os custos e despesas deduzidos da base tributável, algumas considerações se fazem necessárias.

O tema encontra-se disciplinado no RIR/99:

Art. 217. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários, em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta (Lei nº 9.430/96, art. 82).

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços (Lei nº 9.430, de 1996, art. 82, parágrafo único).

Como se vê, do disposto no *caput* acima transcrito, existem outras hipóteses de inidoneidade de documentos, além daqueles emitidos por pessoas jurídicas cuja inscrição no CNPJ seja considerada inapta, ou seja, mesmo empresas com inscrição ativa no CNPJ podem ter documentos declarados inidôneos.

Mesmo nesse caso, comprovado o efetivo pagamento e o recebimento das mercadorias pelo sujeito passivo, os documentos podem produzir efeitos tributários. É o que se extrai do parágrafo único desse mesmo artigo, ao afastar a regra do *caput*.

Assim, é indubitável que existem duas situações envolvendo a inidoneidade de documentos, as quais convivem harmoniosamente no ordenamento jurídico tributário. Uma delas é a inidoneidade decorrente da declaração de inaptidão do CNPJ, nos termos do *caput* do art. 82 da Lei nº 9.430/96 (art. 217, RIR/99), mediante o procedimento administrativo previsto na Portaria MF nº 187/93, o qual culmina com a edição e publicação de ato declaratório. De outro lado, pode ser reconhecida a inidoneidade de determinada documentação durante o procedimento de fiscalização, em razão da constatação de graves e relevantes indícios de que os documentos apresentados não são hábeis e idôneos a justificar os registros contábeis, consoante exigido pela legislação comercial e fiscal. Este é o caso dos autos, vez que o lançamento está fundado na falta de prova das operações que teriam gerado as despesas glosadas, e não na mera inaptidão das empresas emissoras das notas fiscais a elas referentes.

Vale lembrar, ainda, que a autoridade fiscal tem competência legal e funcional para realizar auditoria contábil e fiscal nos livros e documentos utilizados pelos contribuintes na apuração dos tributos e contribuições devidos, além de deter fé pública decorrente da investidura em cargo público.

A partir da leitura do termo de verificação fiscal (fls.28 e ss.), verifica-se que foram constatadas saídas de recursos da ora recorrente, efetuadas em dinheiro ou em cheques, acobertados por notas fiscais inidôneas e sem comprovação da efetividade das aquisições de matérias primas ou da prestação dos serviços supostamente contratados, o que caracterizou, segundo a fiscalização, a redução indevida do lucro líquido utilizado na apuração do IRPJ e da CSLL, em face da ausência de comprovação daqueles valores apropriados contabilmente e, em decorrência, pagamento sem causa ou operação não comprovada para fins de incidência do IRRF.

Para chegar a essa conclusão, ainda segundo o relatório mencionado, a fiscalização, após intimar a fiscalizada, ora recorrente, a comprovar os custos e despesas deduzidos no período fiscalizado, procedeu a uma exaustiva auditoria nos documentos apresentados, o que incluiu circularizações junto às supostas empresas fornecedoras, em que pese muitas estarem inativas, inaptas ou omissas nos cadastros da RFB. Após apurar fortes indícios de que as operações declaradas não teriam ocorrido efetivamente, e sem a comprovação por parte da recorrente sequer dos pagamentos efetuados em razão das referidas operações, foi reconhecida a falta de aptidão das notas fiscais e demais documentos apresentados com o objetivo de suportar os lançamentos contábeis.

Diante disso, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal por falta de observação do rito da Portaria MF nº 173/93, visto que essa norma, como se viu, não se aplica ao presente caso.

III – Decadência

A recorrente alega, preliminarmente, a decadência quanto a parte do crédito tributário objeto do lançamento, relativo ao IRRF, referente aos fatos geradores de 31/01/2004 a 28/12/2004, sob pena de violação ao disposto no §4º do art. 150 c/c art. 156, inciso V e art. 173, todos do CTN, e ainda, ao disposto nos art. 674, do RIR/99 c/c art. 61, da Lei nº 8.981/95.

Vale lembrar que a fiscalização aplicou multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), por ter constatado *“condutas que configuram o descrito no inciso I do art. 71, da Lei nº 4.502, de 1964, pois foram atos dolosos tendentes a impedir parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.”*, conforme mencionado no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fl. 77).

Registre-se que, no tocante à multa qualificada, lançada com fulcro no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, a recorrente não se insurgiu contra a decisão desfavorável de segunda instância, pelo que tal matéria é considerada definitivamente decidida. Tratando-se de matéria preclusa, doravante, enquanto existir base tributável nos autos, deverá incidir a multa de 150% e, conseqüentemente, todos os prazos decadenciais devem ser contados nos termos do art. 173 do CTN, em razão do disposto na parte final do §4º do art. 150 do CTN.

Considerando que os fatos geradores do IRRF ocorreram de 19/01/2004 a 11/09/2004, a contagem, na forma do art. 173 do CTN, se inicia no primeiro dia de 2005, encerrando-se em no último dia de 2009. Como o lançamento foi formalizado em 29/12/2009, não há que se falar em decadência do direito de lançar o IRRF no presente caso.

MÉRITO

Afastadas as preliminares apontadas, na análise do mérito, cabe detalhar cada uma das acusações fiscais e respectivas razões de defesa, especialmente em se considerando o pedido de diligência para comprovar a efetividade da prestação dos serviços e entrega das mercadorias supostamente contratados.

A autuação em litígio se deu, basicamente, pela conclusão da fiscalização de indedutibilidade de certos custos ou despesas operacionais registrados na contabilidade da recorrente, por lançamento contábil amparado em documento materialmente ou ideologicamente inidôneo, considerando ser (i) materialmente inidôneo o documento emitido por empresa inexistente de fato; e (ii) ideologicamente inidôneo o documento emitido por empresa existente mas que descreve operação que não houve ou houve parte.

Além disso, a fiscalização considerou que algumas das empresas seriam empresa de fachada, por não apresentarem capacidade operacional necessária à realização do serviço descrito nas Notas Fiscais, e que os documentos bancários apresentados pela recorrente não podem ser considerados como prova suficiente e única da efetiva prestação dos serviços, porque comprovam simplesmente uma transferência de recursos.

O lançamento de IRPJ foi realizado com fundamento no art. 82 e parágrafo único, da Lei nº 9.430/96; arts. 217, 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 256, 289, e 290, inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/99, que dispõem:

Declaração de Inidoneidade

Art. 217. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários, em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta (Lei nº 9.430, de 1996, art. 82).

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços (Lei nº 9.430, de 1996, art. 82, parágrafo único).

[...]

Seção IV ***Ajustes do Lucro Líquido***

Adições

Art.249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §2º):

I- os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

[...]

Art.251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

[...]

Subseção III **Custo dos Bens ou Serviços**

Custo de Aquisição

Art. 289. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14).

§ 1º O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13).

§ 2º Os gastos com desembaraço aduaneiro integram o custo de aquisição.

§ 3º Não se incluem no custo os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal.

Custo de Produção

Art. 290. O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 1º):

I - o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto no artigo anterior; (destaquei)

Dos dispositivos referidos se extrai, em síntese, que o legislador estabeleceu que a apuração do lucro operacional decorre da apuração do resultado das atividades que constituem objeto da pessoa jurídica, sendo dedutíveis na determinação do lucro real apenas os custos comprovados, a partir de escrituração mantida com observância das leis comerciais e fiscais.

Nesse sentido, a legislação tributária impõe que o dever de escrituração contábil deve ser acompanhado da prova documental hábil dos fatos registrados na contabilidade, para fins de apuração dos tributos devidos, consoante o disposto no seguinte artigo do RIR/99:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º). (destaquei)

Em consonância com as normas contábeis e fiscais, todos os custos e despesas operacionais devem estar devidamente suportados por documentos hábeis e idôneos a comprovarem a sua natureza, a identidade do beneficiário, a quantidade, o valor da operação, etc.

Cabe, assim, ao contribuinte o ônus de comprovar os lançamentos contábeis registrados, mediante documentação hábil e idônea que suporte os respectivos lançamentos, e também justifique e ateste a dedutibilidade dos custos e despesas incorridos, incluindo a efetividade da prestação do serviço, nos termos da legislação de regência.

Mesmo em situações de inidoneidade formal previstas na legislação, o art. 82 da Lei nº 9.430/96 (fundamento legal do art. 217 do RIR/99, acima transcrito), ressalva a presunção de idoneidade pela comprovação, por parte do adquirente dos bens ou tomador de serviços, da efetividade da operação através de duas condições cumulativas: a) a efetivação do pagamento do preço respectivo e b) o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.

Como se vê, em qualquer caso, o contribuinte tem a possibilidade de comprovar a validade do documento registrado em sua contabilidade, referente a uma aquisição de mercadoria ou serviço, desde que preencha aqueles dois requisitos.

Em se tratando de prestação de serviços, a comprovação da efetividade da operação é requisito absoluto de dedutibilidade, consoante jurisprudência mansa e pacífica do Primeiro Conselho de Contribuintes e do CARF, como se vê das ementas abaixo:

FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE NA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO — INDEDUTIBILIDADE — Para que qualquer parcela seja dedutível na apuração do lucro real e do lucro líquido, é necessário que haja elementos convincentes da efetividade da operação, mormente no caso de prestação de serviços. A descrição genérica de "prestação de serviços" é insuficiente. A indedutibilidade da parcela não está inibida pela possibilidade de que, com maiores averiguações, se poder constatar, inclusive, o evidente intuito de fraude na redução do lucro líquido, pela falsidade material ou ideológica da

documentação, fato que importaria aí sim a qualificação da penalidade. (CSRF/01-05.499, sessão de 20/06/2006)

[...] IRPJ - COMPROVAÇÃO DE DESPESA - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Para que se reconheça a dedutibilidade de valores relativos à notas fiscais de serviços de intermediação por empresa de Empreendimentos e Participação, o contribuinte tem o ônus de comprovar com documento hábil e idôneo a efetiva prestação do serviço. Recurso negado. (Acórdão nº 10809087, sessão de 08/11/2006)

IRPJ. CSLL Prestação de Serviços. Dedutibilidade. A prestação de serviços, descritos genericamente como "intermediação de negócios de corretagem", sem prova ou demonstração de sua efetiva execução, não justificam a sua dedutibilidade. (Acórdão nº 10322856, sessão de 25/01/2007)

IRPJ. CSLL. PROVA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. UTILIZAÇÃO DE IMÓVEL. RATEIO DE DESPESAS. A dedutibilidade de prestação de serviços rateados e do custo relativo ao uso de imóvel pressupõe a prova da efetiva realização dos serviços e da utilização do bem, não bastando a comprovação de que foram contratados, assumidos e pagos. Comprovada a utilização do imóvel locado, a dedutibilidade resta permitida. Lançamento improcedente. (Acórdão nº 130100372, sessão de 05/08/2010)

Registradas tais premissas, passo à análise das acusações fiscais referentes às glosas de valores lançados como despesas/custos cujas notas fiscais foram consideradas inidôneas, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 28 e seguintes.

A fiscalização esclareceu que, conforme os Termos de Intimação lavrados, constantes dos Anexos I e II ao processo, a fiscalizada foi intimada a apresentar as notas fiscais emitidas pelos fornecedores como comprovantes da efetiva aquisição dos materiais ou serviços e do seu efetivo pagamento, assim como foram intimados os supostos fornecedores.

No relatório, a fiscalização apontou as falhas verificadas e as conclusões da auditoria em relação a cada um dos fornecedores, conforme resumo a seguir.

ITEM 01 — Notas Fiscais emitidas pela empresa COFERCOQ LTDA

- que nas Notas Fiscais emitidas pela empresa COFERCOQ não apresentam nenhum registro de fiscalização estadual que comprove o transporte da mercadoria da fábrica até o endereço da fiscalizada;

- que não foram apresentados comprovantes de transporte das mercadorias, nem do pagamento a ele relativo, não havendo qualquer comprovação do recebimento ou ingresso dos produtos no estabelecimento da fiscalizada;

- que em todas as Notas Fiscais apresentadas pela fiscalizada consta somente o carimbo apostado pela própria, com os seguintes dizeres: “PRODUTO LIBERADO – DATA: _____ - ASS _____”, o qual não tem valor fiscal, uma vez que é apenas documento interno da fiscalizada;

- que existem divergências gritantes entre o declarado pelo Sr. Newton Cardoso Júnior, responsável pela empresa fiscalizada e o responsável pela empresa fornecedora dos produtos. Enquanto a COFERCOQ afirma que recebeu o valor total das Notas Fiscais emitidas durante o ano de 2004 e 2005 em dinheiro, mas não apresenta nenhum documento comprobatório, a empresa fiscalizada afirma que devolveu a maior parte das mercadorias para o fornecedor, mas também não comprova o declarado;

- que a empresa COFERCOQ afirma que recebeu em moeda corrente o valor de todas as Notas Fiscais emitidas, o que parece improvável por se tratar de 115 notas fiscais com valores de R\$ 17.000,00 a R\$ 120.000,00, além existir discrepância entre a declaração da fornecedora e da fiscalizada;

- que há diferença entre o valor unitário de produto, no caso, a lingoteira descrita nas Notas Fiscais emitidas pela COFERCOQ e a TJ FUNDIÇÕES, pois enquanto a descrição dos produtos constantes das Notas Fiscais emitidas pela TJ FUNDIÇÕES LTDA consta: "Lingoteiras em ferro fundido conf. Mod.", valor unitário variando entre R\$ 278,72 e R\$ 421,88, em contra partida o valor das lingoteiras descritas nas Notas Fiscais da COFERCOQ variam entre R\$1.350,00 e R\$ 1.800,00.

ITEM 02 — Notas Fiscais emitidas pela empresa JOEL ANTONIO DE OLIVEIRA — TRANSPORTES OLIVEIRA

- que cerca de um terço dos cheques emitidos pela fiscalizada para pagamento a esse fornecedor é nominal ao próprio sócio da fiscalizada;

- que não há qualquer documento que evidencie que os pagamentos tenham sido direcionados ao sócio da empresa fornecedora, a qual não possuía conta corrente em seu nome;

- que a empresa prestadora dos serviços declara que o bloco de notas fiscais ficou em poder de representante da fiscalizada e que foi preenchido por este, pelo valor que bem entendesse, o que é um fato de extrema gravidade e demonstra a má fé dos responsáveis pela fiscalizada;

- que não foram apresentados comprovantes de transporte das mercadorias, nem do pagamento a ele relativo;

- que não há nos documentos apresentados qualquer comprovação do recebimento ou ingresso dos produtos no estabelecimento da fiscalizada;

- que a cópia das Notas Fiscais nº 0054 e 0055 e os originais das Notas Fiscais nº 0056 e 0057 apresentados pela fiscalizada não apresentam nenhum carimbo dos postos fiscais estaduais;

- que a fiscalizada afirma que houve o desembolso do recursos, mas nem tenta comprovar o pagamento das outras notas fiscais;

- que em todas as Notas Fiscais apresentadas pela fiscalizada consta somente o carimbo apostado pela própria siderúrgica com os seguintes dizeres: "PRODUTO LIBERADO — DATA: - ASS__", o qual não tem valor fiscal, uma vez que é apenas procedimento interno da fiscalizada;

Ainda em relação a este fornecedor, a partir da circularização realizada, a fiscalização descreveu a resposta dada pelo representante do fornecedor à intimação para apresentar cópia das notas fiscais dos serviços prestados:

[...] ocorreu que um dos seus representantes exigiu que deixasse o bloco de notas fiscais de prestação de serviço naquela empresa, isto em abril de 2004 para extrair as notas fiscais do serviço que fosse feito para ela.

7. Assim, agora que recebeu esta intimação e procurou verificar o valor das notas fiscais, foi uma grande surpresa, e na realidade passou por um verdadeiro susto, pois resultou a discriminação dos serviços desta empresa, em 06 (seis) notas fiscais, conforme cópia em anexo, totalizando á importância de R\$ 239.791,83, o que lhe causou tamanha estranheza, tendo em vista que, faturou mais ou menos, a importância de R\$ 80.000,00 no total/, não sabendo dar nenhuma explicação da diferença a maior; desta forma apenas a Cia Siderúrgica Pitangui, é que poderá esclarecer e elucidar a questão ora discutida."

ITEM 03 — Notas Fiscais emitidas pela empresa LUIZ GOMES DO NASCIMENTO — EMPREITEIRA GOMES

- que a fiscalizada só tenta comprovar o pagamento da Nota Fiscal nº 000151, apresentando cópia, efetuada pela própria fiscalizada, de 61 cheques, mas nenhum é nominal ao sócio proprietário da empresa prestadora dos serviços, Luiz Gomes do Nascimento;

- que, quanto ao pagamento das outras notas fiscais a fiscalizada não apresenta nenhum elemento, não apresentando também nenhum documento que comprove a efetiva prestação dos serviços;

- que a empresa fornecedora apresenta DIPJ dos anos calendário de 2004 e 2005 como INATIVA, ou seja não declara os rendimentos que a fiscalizada afirma ter desembolsado;

- que quatro Notas Fiscais, nº 000146, 000148, 000150 e 000151, apresentam valores divergentes entre a via apresentada pelo prestador dos serviços e o valor contabilizado, cuja cópia da nota Fiscal a fiscalizada apresentou;

- que não foram apresentados comprovantes de transporte das mercadorias, nem do pagamento a ele relativo;

- que não há comprovação do recebimento ou ingresso dos produtos no estabelecimento da contribuinte;

- que nas notas fiscais apresentadas não consta nenhum carimbo dos postos fiscais estaduais, mas somente o carimbo apostado pela própria siderúrgica com os seguintes dizeres: "PRODUTO LIBERADO — DATA: - ASS___", o qual não tem valor fiscal, uma vez que é apenas procedimento interno da fiscalizada;

ITEM 04 — Notas Fiscais emitidas pela empresa EMPREITEIRA MUTEMA LTDA

- que a fiscalizada só tenta comprovar o pagamento da Nota Fiscal nº 0009, apresentando cópia, efetuada pela própria fiscalizada, de 19 cheques, mas nenhum é nominal ao sócio proprietário da empresa prestadora dos serviços;
- que não há qualquer documento que evidencie que os pagamentos tenham sido direcionados ao sócio da empresa fornecedora;
- que a fiscalizada não apresenta nenhum elemento quanto ao pagamento das outras notas fiscais, não apresentando também nenhum documento que comprove a efetiva prestação dos serviços;
- que a empresa prestadora dos serviços apresentou Declaração do Imposto de Renda dos anos calendário de 2004 e 2005 como INATIVA, ou seja, não declara os rendimentos que a fiscalizada afirma ter desembolsado;
- que a empresa prestadora dos serviços não efetuou movimentação financeira nos anos calendário de 2004 e 2005;
- que não foram apresentados comprovantes de transporte das mercadorias, nem do pagamento a ele relativo;
- que não há nos documentos apresentados qualquer comprovação do recebimento ou ingresso dos produtos no estabelecimento da contribuinte;
- que as cópias ou originais das Notas Fiscais emitidas pela Empreiteira Mutema apresentados pela fiscalizada não registram nenhum carimbo dos postos fiscais estaduais, mas somente o carimbo apostado pela própria siderúrgica com os seguintes dizeres: "PRODUTO LIBERADO — DATA: - ASS __", o qual não tem valor fiscal, uma vez que é apenas procedimento interno da fiscalizada;

ITEM 05 — Notas Fiscais emitidas pela empresa CARVOARIA XAVIER ROCHA LTDA-ME

- que a empresa prestadora dos serviços não apresentou Declaração do Imposto de Renda dos anos calendário de 2004 e 2005, encontrando-se na situação de OMISSA perante o cadastro da SRFB, ou seja, não declarou os rendimentos que a fiscalizada afirma ter desembolsado;
- que não foram apresentados comprovantes de transporte das mercadorias, nem do pagamento a ele relativo;
- que não há qualquer comprovação do recebimento ou ingresso dos produtos no estabelecimento da contribuinte;
- que as cópias e originais das Notas Fiscais emitidas pela empresa Carvoaria Xavier Rocha Ltda, apresentados pela fiscalizada não apresentam nenhum carimbo dos postos fiscais estaduais, mas somente o carimbo apostado pela própria siderúrgica com os seguintes dizeres: "PRODUTO LIBERADO — DATA: - ASS __", o qual não tem valor fiscal, uma vez que é apenas procedimento interno da fiscalizada;

- que não há qualquer documento que evidencie que os pagamentos tenham sido direcionados aos sócios da empresa fornecedora.

ITEM 06 — Notas Fiscais emitidas pela empresa CARVOARIA ROCHA LTDA-ME

- que a empresa prestadora dos serviços, CARVOARIA ROCHA LTDA, não apresentou Declaração do Imposto de Renda dos anos calendário de 2004 e 2005, encontrando-se na situação de OMISSA perante o cadastro da SRFB, ou seja não declarou os rendimentos que a fiscalizada afirma ter desembolsado;

- que não foram apresentados comprovantes de transporte das mercadorias, nem do pagamento a ele relativo;

- que não há qualquer comprovação do recebimento ou ingresso dos produtos no estabelecimento da fiscalizada;

- que nas cópias e originais das Notas Fiscais emitidas pela empresa Carvoaria Rocha Ltda, apresentados pela fiscalizada não consta nenhum carimbo dos postos fiscais estaduais, mas somente o carimbo apostado pela própria siderúrgica com os seguintes dizeres: "PRODUTO LIBERADO — DATA: - ASS ", o qual não tem valor fiscal, uma vez que é apenas procedimento interno da fiscalizada;

- que não há qualquer documento que evidencie que os pagamentos tenham sido direcionados aos sócios da empresa fornecedora;

ITEM 07 — Notas Fiscais emitidas pela empresa ARLINDO XAVIER DA SILVA-ME - CARVOARIA XAVIER

- que a empresa prestadora dos serviços apresentou Declaração do Imposto de Renda do ano calendário de 2004 como inativa e a DIPJ 2005 como SIMPLES, e receita igual a zero, ou seja não declarou os rendimentos que a fiscalizada afirma ter desembolsado;

- que não foram apresentados comprovantes de transporte das mercadorias, nem do pagamento a ele relativo;

- que não há qualquer comprovação do recebimento ou ingresso dos produtos no estabelecimento da fiscalizada;

- que as cópias e originais das Notas Fiscais emitidas pela empresa Carvoaria Xavier Ltda, apresentados pela fiscalizada não apresentam nenhum carimbo dos postos fiscais estaduais, mas somente o carimbo apostado pela própria siderúrgica com os seguintes dizeres: "PRODUTO LIBERADO — DATA: - ASS__", o qual não tem valor fiscal, uma vez que é apenas procedimento interno da fiscalizada;

- que não há qualquer documento que evidencie que os pagamentos tenham sido direcionados aos sócios da empresa fornecedora, mesmo dentre aqueles apresentados no dia 22/12/2009 para comprovar o pagamento das Notas fiscais 00792, 00793 e 00794;

ITEM 08 — Notas Fiscais emitidas pela empresa ELZA BATISTA MIRANDA - ME

- que a empresa prestadora dos serviços apresentou Declaração do Imposto de Renda dos anos calendário de 2004 e 2005, como SIMPLES, com receita igual a R\$ 123.973,71 no ano de 2004 e no ano de 2005 registra receita igual a zero;
- que a prestadora não efetuou movimentação financeira nos anos calendário de 2004 e 2005, ou seja não possuía conta corrente bancária em seu nome no período;
- que não foram apresentados comprovantes de transporte das mercadorias, nem do pagamento a ele relativo;
- que não há nos documentos apresentados qualquer comprovação do recebimento ou ingresso dos produtos no estabelecimento da contribuinte.
- que nas cópias e originais das Notas Fiscais emitidas pela empresa prestadora de serviços apresentados pela fiscalizada não consta nenhum carimbo dos postos fiscais estaduais, mas somente o carimbo apostado pela própria siderúrgica com os seguintes dizeres: "PRODUTO LIBERADO - DATA: ASS ", o qual não tem sem valor fiscal, uma vez que é apenas procedimento interno da fiscalizada;
- que a fiscalizada somente apresenta documentos para tentar comprovar o pagamento da Nota Fiscal nº 07 emitida pela empresa prestadora, apresentando a cópia de 24 cheques, todas efetuadas pela própria fiscalizada, sem constar nenhum cheque nominal ou com indicação de que foi depositado em conta corrente da sócia, Sra. Elza Batista Miranda;
- que não há qualquer documento que evidencie que os pagamentos tenham sido direcionados aos sócios da empresa fornecedora.

Em relação a alguns dos fornecedores, ressaltou, ainda, a fiscalização, que:

A letra da pessoa que preencheu as Notas Fiscais emitidas pelas empresas descritas nos itens 02, 05, 06 e 07, TRANSPORTES OLIVEIRA — JOEL ANTÔNIO DE OLIVEIRA, CNPJ: 02.679.97310001-24 (Notas Fiscais nº 054, 055, 057, 058), CARVOARIA XAVIER ROCHA LTDA-ME — CNPJ: 02.565.65510001-32 (Notas Fiscais nº 0201, 0202, 0203, 0204, 0205, 0206, 0207, 0208), CARVOARIA ROCHA LTDA-ME — CNPJ: 03.271.671/0001-85 (Notas Fiscais nº 0210, 0213, 0214, 0215, 0217, 0221, 0222, 0224, 0226) e CARVOARIA XAVIER — CNPJ: 64.252.455/0001-87 (Notas Fiscais 0763, 0764, 0766, 0776), respectivamente, é a mesma. Esclarecendo melhor, a mesma pessoa preencheu as Notas Fiscais emitidas por 04 (quatro) pessoas jurídicas distintas cujos valores foram contabilizados como custo pela empresa fiscalizada, Cia Siderúrgica Pitangui.

Em todos os casos, concluiu a fiscalização, a partir da análise dos documentos apresentados, que o custo lançado na contabilidade da recorrente estaria respaldado por notas fiscais de favor, sem a efetiva contraprestação da entrega dos materiais, com a finalidade de aumentar seus custos, reduzindo o lucro, base para a tributação do imposto de renda e da contribuição social.

Além da falta de comprovação da contraprestação, verificou-se a inexistência de fato de estabelecimentos; omissão contumaz na entrega de declarações exigidas no âmbito da Receita Federal; entrega de declaração de “INATIVA” no período base de emissão dos documentos; e entrega de declarações com valores zerados, etc.

Ou seja, as glosas se deram por se tratar de notas fiscais inidôneas que não serviam para comprovar o custo nelas registrados.

Em sua defesa, a recorrente alega que não lhe caberia aferir a regularidade fiscal de seus fornecedores. Todavia, como se viu, a acusação fiscal não se limitou a esse aspecto, tendo sido várias irregularidades fiscais minuciosamente descritas no TVCF.

O conjunto de provas trazidas aos autos convergem no sentido de que os documentos que lastrearam os custos são, de fato, inidôneos.

Diante de tantas e tão fortes evidências de que as operações registradas na contabilidade da recorrente não ocorreram na realidade, a dedutibilidade dos custos somente seria possível se a recorrente comprovasse documentalmente a efetiva aquisição dos materiais ou serviços e seu efetivo pagamento, o que não ocorreu nem na fase impugnatória, nem junto ao recurso voluntário.

Neste ponto, após examinar os procedimentos fiscais, conclui-se pela desnecessidade de qualquer diligência complementar.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

O quanto decidido em relação ao tributo principal estende-se à exigência da CSLL, tendo em vista que se trata de fatos idênticos e existe uma estreita relação entre causa e efeito que os vincula.

Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF

As saídas de recursos financeiros da recorrente a título contábil de pagamentos de notas fiscais representativas de custos/despesas, foram objeto de glosa pela fiscalização por serem consideradas inidôneas, conforme acima, tendo sido enquadradas como pagamentos sem causa, nos termos do art. 674 do RIR/99, que reza:

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). (destaquei)

Devidamente intimada, como se viu do relatório acima resumido, a fiscalizada, ora recorrente, deixou de comprovar as respectivas operações de aquisição de materiais e serviços, logo, não justificou a causa dos desembolsos, de forma que incidiu na hipótese legal de retenção na fonte do imposto de renda.

Dispositivo

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade da autuação e da decisão recorrida, bem como a de decadência do IRRF, indeferir o pedido de diligência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner