



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 15940.000523/2009-50  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9202-003.876 – 2ª Turma  
**Sessão de** 12 de abril de 2016  
**Matéria** IRRF  
**Recorrente** VITAPELLI LTDA. – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Exercício: 2005

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. FALTA DE INTERESSE.

Somente deve ser conhecido o Recurso Especial quanto à matéria cujo deslinde possa alterar a decisão recorrida.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. GLOSA DE DESPESA. POSSIBILIDADE.

A glosa de custo ou despesa, baseada em nota fiscal inidônea é compatível com o lançamento reflexo do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) motivado pelo pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

Recurso especial conhecido em parte e negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Gerson Macedo Guerra.

*(Assinado digitalmente)*

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

EDITADO EM: 28/04/2016

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

## Relatório

Trata o presente processo de exigência de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF, acrescido de juros de mora e multa de ofício qualificada, decorrente de pagamentos sem causa ou de operação não comprovada, conforme auto de infração de e-fls. 5200 a 5260, cientificado em 30/10/2009.

O auto de infrações foi objeto de impugnação pelo contribuinte, em 30/11/2009, anexada às e-fls. 5265 a 5317 dos autos. A impugnação foi apreciada na 1ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto que, por unanimidade, em 31/01/2013, julgou o lançamento impugnado improcedente, mantendo o crédito tributário lançado, conforme acórdão nº 14-40.131, às e-fls. 9294 a 9311.

Inconformado, o contribuinte, em 20/03/2013, apresentou recurso voluntário, às e-fls. 9316 a 9382, no qual sustentou, em resumo:

- Nulidade do lançamento por fiscalização à revelia da autuada, por não aferir as informações necessárias junto a ela, bem como pela extinção do MPF que dava guarida ao procedimento;
- Necessidade de cancelar o AI combatido em face de recursos voluntários em processos administrativos de PIS e Cofins para os quais foram afastadas as alegações de uso de notas fiscais inidôneas, sendo todos baseados nos mesmos fatos dos quais esse AI é reflexo;
- O AI acabou por estribar-se apenas nas informações de idoneidade dos fornecedores as quais a contribuinte não tem como controlar, sem que a fiscalização buscasse a efetividade das compras, transporte, ingresso da mercadoria e pagamentos contabilizados;

- Afirma a idoneidade das operações em face de na época das operações as empresas não terem sido assim declaradas pelo fisco, que tem o poder de polícia para tanto, sendo a ação fiscal baseada em retroação desta declaração, mormente sem que o fisco buscasse informar o ingresso destas mercadorias no parque industrial da impugnante. Outrossim, os controles quantitativos de produtos admitido pela legislação não foi considerado pela fiscalização.
- Nos casos de cessão de crédito que importaram nas glosas de pagamentos por destinatário não identificado, defende a informalidade das negociações como causa de tal procedimento, todavia válido no comércio.
- Nos autos estariam identificados todos os destinatários dos pagamentos, decorrentes da aquisição de mercadorias, descabendo a aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981/95.
- Na ausência de elementos que demonstrem ter havido qualquer adulteração de documentos, prática de sub ou super faturamento, não se evidencia o intuito de fraude necessária á imputação da penalidade de 150%.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF julgou o recurso voluntário em 18/02/2014, resultando no acórdão nº 14-40.131, às e-fls. 9394 a 9416, que rejeitou as preliminares por unanimidade e, por voto de qualidade, negou provimento ao recurso. Esse acórdão recebeu as seguintes ementas:

*PAF. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. Não há cerceamento ao direito de defesa do contribuinte quando constatado que as infrações apuradas foram adequadamente descritas nas peças acusatórias, e que o contribuinte, demonstrando ter perfeita compreensão delas, exerceu o seu direito de defesa.*

*NULIDADE DO LANÇAMENTO. IRREGULARIDADES NO MPF. INOCORRÊNCIA. O MPF constitui-se em instrumento de controle da administração tributária, não podendo eventual inobservância das normas que o disciplinam gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. No caso, sequer se confirmou a irregularidade alegada relativamente ao*

*MPF. PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA. ARTIGO 61 DA LEI Nº 8.981/1995. CARACTERIZAÇÃO. A pessoa jurídica que efetuar a entrega de recursos a terceiros, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitar-seá à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa, nos termos do § 1º do art. 61 da Lei nº 8.981/1995.*

*CESSÃO DE CRÉDITO. PAGAMENTO A TERCEIROS. AUSÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA NEGOCIAL. Os créditos devem ser escriturados pelo beneficiário à vista do documento que lhes confira legitimidade, sendo imprestáveis para tal fim as notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas na condição de inaptas no cadastro do CNPJ ou não autorizadas a emití-las.*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA 150%. Correta a imputação da multa de ofício qualificada quando demonstrada nos autos a inexistência das operações que resultaram no pagamento das notas fiscais às empresas não cadastradas na Secretaria da Fazenda do Estado, inexistentes de fato, inativas e omissas contumazes.*

Cientificada do acórdão em 26/03/2014, a contribuinte interpôs recurso especial de divergência, às e-fls. 9429 a 9456, em 10/04/2014, entendendo que o acórdão recorrido merece ser reformado, tendo em vista quatro tópicos, que abaixo resumimos:

- a) caracterização das empresas fornecedoras de matérias-primas como inexistentes de fato, desde a sua constituição;
- b) ausência de comprovação de relação jurídica entre o cedente e o cessionário de crédito como justificativa para considerar o pagamento sem causa;
- c) lançamento de IRRF com base no art. 61 da Lei 9.981/1995 concomitante com glosa de custo/despesa relativos ao mesmo ano-calendário;
- d) motivação específica da qualificação da multa de ofício, em separado da motivação do lançamento do tributo, não bastando a identificação objetiva da infração tributária.

Em 23/09/2014, a Presidente da 2ª Câmara, da 2ª Seção do CARF deu seguimento parcial ao recurso. Admitiu o RE apenas no tocante aos tópicos a) e c), por entender que a interpretação dada à lei tributária nos acórdãos recorrido e paradigmas é divergente, na forma dos arts. 67 e 68 do Regimento Interno do CARF – RICARF. Relativamente aos tópicos b) e d), não admitiu o RE por entender que neles os paradigmas não guardavam similitude fática ao recorrido.

No que concerne ao tópico a), no acórdão recorrido, concluiu-se pela inexistência de fato das empresas fornecedoras de matérias-primas, desde a sua constituição; já no paradigma, diversamente, as mesmas pessoas jurídicas foram consideradas inexistentes de fato somente a partir da publicação do respectivo Ato Declaratório Executivo.

Ao tratar do tópico c), no recorrido, admite-se a concomitância entre as glosas de custo/despesa para fins do lançamento de IRPJ e a exigência do IRRF; diferentemente, no paradigma, entendeu-se que *“a aplicação do art. 61 está reservada para aquelas situações em que o fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado e, o que é mais importante, desde que o mesmo fato/valor que servir de base, não caracterize hipótese de redução do lucro líquido, quer por receita omitida, quer por glosa de custos e/ou despesas, situações tipicamente submetidas ao IRPJ segundo as normas pertinentes à tributação pelo lucro real”*.

O presidente do CARF confirmou a conclusão da Presidente da Câmara, cumprindo o disposto nos arts. 70 e 71 do RICARF.

Cientificada, em 17/03/2015, do provimento parcial do recurso voluntário da contribuinte, a Fazenda apresentou contrarrazões em 26/03/2015, às e-fls. 9632 a 9650. Em seu contra-arrazoado, ela retoma a discussão para diversos tópicos, mas sintetizo abaixo apenas aqueles admitidos:

- a) A eficácia da declaração de inaptidão da recorrente é retro operante, por ser provimento declaratório e mesmo porque a inexistência de declaração relativa à contribuinte não exclui outras formas e inaptidão da própria documentação. Havendo reiterado descompasso entre fornecedores formais e os reais, bem como pagamentos indevidos (sócios e terceiros)

tampouco se pode admitir a idoneidade dos pagamentos. Esses argumentos têm fulcro nas instruções normativas da RFB: IN SRF nº 200/2002 e IN SRF nº 568/2005 e expresso no acórdão 203-12.636.

- b) No tocante à glosa de custos concomitante ao IRRF exigido, sustenta-se a correção do acórdão recorrido, ao manter a aplicação da presunção legal do art. 61 da Lei 8.981/95, pois, no presente caso, relativamente a diversos valores contabilizados como custos ou despesas com aquisição de mercadorias, não restou comprovada a efetiva realização da operação a que se referiam. Além disso, a contribuinte efetuou pagamentos a terceiros que com ela não mantiveram relação de negócio, em atendimento de cessão de créditos que fornecedores seus teriam formalizado com outros beneficiários. Assim, os pagamentos que deveriam ter sido feitos aos fornecedores foram carreados para terceiros e a contribuinte não justificou eventual relação de negócio entre os beneficiários dos créditos e os fornecedores, apta a amparar referidos pagamentos que, diga-se de passagem, representam a maioria dos desembolsos efetuados e sequer guardam exata correspondência entre os valores pagos e os constantes dos documentos fiscais. Por fim, trata-se de exações com distintas bases de cálculo sendo o IRRF matéria de substituição tributária para a autuada como decorrência da não identificação da causa dos pagamentos, bem como diante da constatação de pagamentos realizados a beneficiários não identificados/sem causa, por isso passíveis de exigências concomitantes àquelas decorrentes das glosas.

Pelas razões expostas, pleiteia a denegação do RE da contribuinte.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Quanto ao conhecimento do recurso, há questão a ser considerada.

Repara-se que a primeira matéria admitida foi a determinação dos efeitos da declaração de inaptidão, para fins de verificação de pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa comprovada:

- se apenas prospectivos (ex-nunc), como defende a recorrente ou
- se retrospectivos (ex-tunc), como defende a Fazenda Nacional.

Ocorre que, no entender deste conselheiro, o deslinde desta questão é absolutamente insuficiente para alteração da decisão recorrida. Esclareça-se que o motivo para que os pagamentos identificados pela fiscalização tivessem sido considerados como a beneficiário não identificado ou sem causa comprovada não se restringiu ao fato de os

beneficiários apontados pela fiscalizada terem sido declarados como inaptos. Na verdade, esse foi um dos vários elementos do conjunto probatório apontado pela fiscalização.

Para fins de comprovação do que acima está afirmado, cabe retomar a questão, com base no relatório da decisão recorrida. Em rápida síntese:

1. De forma genérica, a fiscalizada alegou que a comprovação das operações que ensejaram os pagamentos estaria devidamente realizada por depósitos bancários, tíquetes de pesagem e recibos a transportadores autônomos responsáveis pela entrega de cargas. O processo, então, foi baixado em diligência, para verificação das alegações e cotejo dos documentos. Em resposta, foi informado que a documentação verificada não permitia comprovar as operações alegadas, pelas seguintes razões:

- não foi apresentado o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (ou sistema equivalente), o que impedia uma análise conclusiva; e

- não foram exibidas as vias originais (ou cópias autenticadas) da documentação de suporte aos lançamentos registrados no livro razão.

2. De forma específica, foram analisadas 14 (quatorze) situações, com alegações pontuais da fiscalizada e que foram rechaçadas individualmente, conforme resumidamente se encontra abaixo apresentado.

a) Alvorada / Nilson Riva Vitale (sócio). A empresa não tinha empregados, estava omissa quanto à declaração (DIPJ) do ano e, em anos anteriores declarava-se inativa. Além disso, os pagamentos das Notas Fiscais à empresa é anterior a sua cessão ao sócio.

b) Arlindo Moreira Campos. A empresa nunca funcionou no endereço e estava omissa de apresentação de declaração (DIPJ).

c) Carlos Roberto de Domencis. O endereço declarado é residencial e os documentos apresentados estão, em sua maioria, em nome de terceiros.

d) Comércio e Transportes Castelo de Serpa. Terceiros utilizaram os dados cadastrais da empresa para emissão de Notas Fiscais.

e) Copelco Componentes para Calçados. A empresa nunca funcionou no endereço e os documentos de cessão de crédito utilizam selos de numeração repetida.

f) Evair A. Ferrarese. O imóvel onde consta o endereço sempre permaneceu fechado e os fornecedores da empresa também se revelaram inidôneos.

g) Gell Comércio de Couros. Empresa somente existiu no papel.

h) Latino Comércio de Couros. Empresa utilizada por terceiros.

i) Marina Vieira da Silva Piracaia. Cessou atividades dois anos antes e os documentos de cessão utilizam selos de numeração repetida.

j) Max Comércio de Couros. Documentos de cessão utilizam selos de numeração repetida e reconhecimento de firma em data anterior à de emissão da Nota Fiscal.

k) MJ Aragão Cruz. Endereço inexistente, sem funcionários e declaração (DIPJ) como inativa.

l) Paraíso com. Componentes para Calçados. Nunca existiu de fato.

m) Silva Porciúncula Comércio de Couros. Endereço de outra pessoa jurídica e cessão de crédito anterior à emissão da Nota Fiscal.

n) WG Couros. Não localizada no endereço.

Ora, a discussão sobre os efeitos da inaptidão é absolutamente insuficiente para revolver toda a instrução probatória e, com isso, alterar a decisão proferida em segunda instância, que - após a realização de diligência - confirmou a decisão de primeira instância que, por sua vez, havia mantido o auto de infração. Portanto, por não aproveitar à recorrente, voto no sentido de não conhecer do recurso quanto a esta matéria.

elo exposto, conheço do recurso exclusivamente quanto à questão da impossibilidade de exigência concomitante:

- do IRRF por pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa comprovada e

- do IRPJ, por glosa das despesas registradas em face das mesmas operações.

Passando ao mérito, entendo que a alegação da recorrente não a socorre. Com efeito, um mesmo evento do mundo fenomênico pode ter seus diversos aspectos descritos em diferentes dispositivos normativos, com consequências jurídicas diferentes, para proteção em separado dos vários bens jurídicos defendidos pelo sistema.

Esse é o caso, por exemplo, de uma operação de venda. A operação que enseja a ocorrência de (a) industrialização, (b) circulação de mercadorias, (c) faturamento e, conseqüentemente, (d) lucro. Ora, a dimensão econômica dessa única operação, conforme o que for descrito em diferentes dispositivos normativos, pode compor a base de cálculo da exigência de diferentes tributos, tais como o IPI, o ICMS, a Cofins e o IRPJ.

A situação dos autos não é ontologicamente diferente, pois foi identificado o pagamento de um valor registrado como despesa, pelo fiscalizado. Nesse caso:

- há dispositivo legal específico determinando que, para considerar esse montante passível de dedutibilidade na formação da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, deve ser comprovada a operação e sua necessidade para manutenção da fonte produtora; e

- também há outro dispositivo legal, determinando que o pagamento tenha beneficiário identificado e causa comprovada.

Repara-se que o primeiro dispositivo referido no parágrafo anterior tem por objetivo garantir a tributação da renda da própria pessoa jurídica, ao passo que o segundo dispositivo, tem por objetivo garantir a tributação da renda de terceiro, o beneficiário não identificado ou que tenha recebido valores sem causa comprovada.

Nesse sentido, cabe reproduzir o entendimento exarado pela Coordenação Geral de Tributação, por meio da Solução de Consulta Interna nº 11, de 8 de maio de 2013:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ*

*A glosa de custo ou despesa, baseada em nota fiscal inidônea é compatível com o lançamento reflexo do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) motivado pelo pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, desde que haja a comprovação por parte da autoridade fiscal do efetivo pagamento.*

*Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza RIR/1999), arts. 217, 299 e 674.*

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer em parte do Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 15940.000523/2009-50  
Acórdão n.º **9202-003.876**

**CSRF-T2**  
Fl. 17

---

CÓPIA