



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.002240/2005-19
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.477 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de outubro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MOEDA SOCIEDADE CORRETORA DE CÂMBIO LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2001

RECURSO ESPECIAL. CONTRARIEDADE À LEI OU À EVIDÊNCIA DA PROVA.

Na forma do art. 4º da Portaria MF nº 256, de 2009, o recurso especial com base no inciso I do art. 7º do Regimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, tem cabimento em face de acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência da Portaria MF nº 256, de 2009.

DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. Para que as despesas relativas à prestação de serviços sejam dedutíveis na determinação do lucro real, não basta comprovar que foram elas contratadas, assumidas e pagas, sendo também obrigatória a comprovação de que correspondem a serviços efetivamente prestados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, com retorno ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário, vencidos os conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Joao Victor Ribeiro Aldinucci e Marcelo Milton da Silva Riso, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Redator designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Eduardo Newman de Mattera Gomes, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração para exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF, acrescido de multa qualifica, referentes ao ano-calendário de 2001. Nos termos do relatório fiscal (fls. 34 e seguintes) a autuação foi assim resumida:

A empresa em questão é uma corretora de câmbio e foi objeto de fiscalização de IRPJ, Lucro Real, período de 2001, tendo sido intimada a demonstrar e comprovar os valores lançados como despesas operacionais em sua DIPJ/2002, ano-calendário 2001, a título de Serviços Prestados por Terceiros, que totalizavam R\$ 2.787.503,82.

Examinada a documentação apresentada pelo contribuinte, bem como levando em conta as informações colhidas em diligências junto a terceiros e verificações e batimentos efetuados pela fiscalização, restou não comprovada a efetiva prestação de serviços efetuada por uma das empresas (DHYNARES) cujo valor é de R\$ 1.873.685,00.

...

4. DA ANÁLISE DOS FATOS

4.1. A resposta da MOEDA à intimação específica que lhe foi dirigida expressa: “prestação de serviços de consultoria técnica profissional, na intermediação de operações financeiras no mercado interbancário de câmbio”.

Oras, não é factível que uma empresa tenha intermediado negócios entre a MOEDA e seus clientes finais sem que ambas as partes tenham conhecimento dessa intermediação. No caso em questão, 99,3% das operações (462 em 465) teriam sido realizadas com o Banco ABC e o Banco Mercantil, sendo que ambos não reconhecem a existência de tal “intermediário”.

Importante observar-se: os documentos indicam que a ocorrência da suposta intermediação não foi um fato eventual e diluído ao longo do tempo, hipótese que poderia justificar a falta de registro e de conhecimento por parte dos dois contratantes da MOEDA diligenciados. De fato, os relatórios que acompanham as Notas Fiscais da DHYNARES constituem-se em transcrição praticamente contínua das mesmas seqüências de operações constantes das Notas Fiscais da MOEDA, na mesma ordem inclusive, sendo que muitas vezes essa transcrição corresponde à totalidade da nota da

MOEDA. O significado disso é que, nos períodos abrangidos, praticamente todas as operações de câmbio realizadas para os clientes Banco ABC Brasil S.A. e Banco Mercantil de São Paulo teriam se dado por meio de intermediação da DHYNARES.

Em suma, a resposta das duas instituições financeiras, não oferece guarida à alegação de existência de intermediação em 462 operações de câmbio, ao longo de sete contínuos meses.

...

5. DA AUTUAÇÃO

Tendo restado não comprovada a efetiva prestação dos serviços de intermediação que ofereceria amparo à dedução do Valor de R\$ 1.873.685,00 como Despesas de Serviços Prestados por "Terceiros," representados pelas notas fiscais da DHYNARES, esse valor é considerado como pagamento sem causa e, por meio de Auto de Infração, serão exigidos os tributos IRPJ e CSLL correspondentes, cujas bases de cálculo foram indevidamente reduzidas na declaração de ajuste de 2001.

Será também exigido o IRRF à alíquota de 35%, conforme bases de cálculo apuradas e apresentadas na planilha do anexo 15, na qual foi considerado e deduzido o imposto que já houvera sido recolhido pela MOEDA, conforme destaques constantes nas notas da DHYNARES.

...

Por fim, considerando as evidências de que houve a ocorrência de fraude, representada pela contabilização de notas fiscais que não têm contrapartida em serviços prestados, com o intuito específico de reduzir tributos devidos (IRPJ e CSLL) por parte da MOEDA, a multa de ofício aplicada será qualificada, nos termos do inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96.

Após o trâmite processual a 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, da Primeira Seção de Julgamento, por maioria de votos deu provimento ao recurso voluntário cancelando integralmente a autuação. No entendimento do Colegiado houve a efetiva comprovação do serviço prestado pelo terceiro à autuada, situação que afasta a totalidade da exigência fiscal. O acórdão 1101-00.052, de 13/05/2009, recebeu a seguinte ementa:

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa ante a negativa de prova pericial, quando há in casu elementos suficientes para a convicção do julgador.

PRELIMINAR. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL EXTINTO. PROCEDIMENTO NULO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO CONTRIBUINTE. Não há nulidade do procedimento administrativo, quando não se vislumbra prejuízo ao contribuinte.

DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS. EFETIVIDADE DOS SERVIÇOS PRESTADOS. A comprovação da efetividade do serviço prestado elidi a presunção legal, excluindo o lançamento do crédito tributário.

DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS. NECESSIDADE DOS SERVIÇOS PRESTADOS. A comprovação da necessidade, usualidade e normalidade do serviço permite a sua dedução.

Contra o acórdão a Fazenda Nacional interpôs Recursos Especial por contrariedade a dispositivo de lei ou à evidência da prova, sob alegação de violação ao art. 299, caput e §§ 1º e 2º, e art. 674, § 1º do Decreto nº 3.000/1999. Para a Recorrente o colegiado,

por sua maioria, entendeu comprovada a efetividade da prestação de serviço pela empresa Dhynares na intermediação de operações cambiais com base, exclusivamente, na apresentação do contrato firmado, das notas fiscais, bem como das cópias de cheques e extratos, entretanto tais documentos demonstrariam tão somente que a despesa foi assumida e paga, inexistindo nos autos qualquer comprovação da prestação do serviço em si. Argumenta ainda que além de não ter sido comprovada a efetividade do serviço, também não restou demonstrada a necessidade da suposta despesa realizada.

Intimado o Contribuinte apresentou contrarrazões, requerendo em preliminar o não processamento do recurso e no mérito o seu não provimento, pois ao contrário do que alega a PGFN os documentos anexados aos autos comprovam a efetiva prestação de serviços e comprovam, também, que a despesa foi assumida e paga, autorizando a dedutibilidade das despesas e afastando a exigência do IRRF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Do conhecimento:

Conforme exposto no relatório, trata-se de recurso especial “por violação à lei ou à evidência da prova” fundamentado na argumentação de o acórdão recorrido ter aplicado de forma equivocada art. 299, caput e §§ 1º e 2º, e art. 674, §1º do Decreto nº 3.000/1999, inexistindo dos autos a comprovação da efetiva prestação de serviços por terceiros de modo a caracterizar os valores desembolsados como despesas dedutíveis para fins de recolhimento do IRPJ e CSLL.

Em sede de contrarrazões defende o recorrido o não conhecimento do recurso. Segundo os argumentos apresentados “não vê como se reputar razoável o conhecimento e apreciação de recurso inexistente há mais de 7 anos”. O processamento do tipo recursal violaria a interpretação sistemática buscada pelo Poder Executivo quando do veto às alterações promovidas pela Lei nº 11.941/09, qual seja, tornar a Câmara Superior de Recursos Fiscais instância responsável exclusivamente pela unificação da jurisprudência.

Ocorre que, segundo destacado pelo exame de admissibilidade de fls. 476/479, a decisão recorrida foi proferida em sessão de 13/05/2009 e o recurso interposto em 26/02/2010, ou seja, aplica-se ao caso a regra de transição do art. 4º da então Portaria nº 256/2009, admitindo-se a interposição do recurso em questão contra as decisões proferidas antes da alteração legislativa. Vejamos:

Art. 4º Os recursos com base no inciso I do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do

Anexo II desta Portaria, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

A Portaria 147/2007 possuía a seguinte redação:

Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e

II - decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo.

§ 2º Para efeito da aplicação do inciso II, entende-se como outra Câmara as que integram a atual estrutura dos Conselhos de Contribuintes ou as que vierem a integrá-la.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Câmaras que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ou que na apreciação de matéria preliminar decida pela anulação da decisão de primeira instância.

§ 4º É cabível a interposição de recurso especial contra decisão que negar provimento a recurso de ofício.

§ 5º O recurso especial interposto pelo sujeito passivo somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação das peças processuais.

Observamos que **o critério de admissibilidade deste tipo de recurso – de interposição privativa da Fazenda Nacional – era objetivo, exigindo apenas a condição da decisão ter sido proferida de forma não unânime, como ocorrido no caso.**

Assim, a norma do citado art. 4º da Portaria nº 256/2009 assegurou a possibilidade de interposição do recurso em questão em relação às decisões proferidas pelos colegiados até a data da sua vigência. Ou seja, contra decisão não-unânime de Câmara proferida ainda na vigência do RICARF aprovado Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, é admitida a interposição de recurso por contrariedade à lei ou à evidência da prova **inexistindo no ordenamento jurídico qualquer ato capaz de invalidar essa previsão normativa, especialmente em razão da vinculação trazida pelo art. 62 do atual RICARF.**

Neste sentido, ratifico o despacho de admissibilidade e conhecimento do recurso.

Do mérito:

Quanto ao mérito cabe a este Colegiado deliberar se há nos autos a comprovação da efetiva prestação de serviços de terceiros ao Recorrido e ainda se tais serviços podem ser classificados como despesas operacionais para fins de dedução dos respectivos valores da base de cálculo de incidência do IRPJ e CSLL. Debate-se, conseqüentemente, se cabível exigência de IRRF lançada sob o fundamento de ter ocorrido “pagamento sem causa”.

Segundo apontado pelo relatório fiscal o Contribuinte apropriou-se dos valores correspondentes às despesas com a contratação “**prestação de serviços de consultoria técnica profissional, na intermediação de operações financeiras no mercado interbancário de câmbio**” celebrado com a empresa DHYNARES, serviços prestados pelo sócio desta, Sr. Wilson Reginato em contratos de câmbio realizado entre a autuada e os bancos privados Banco ABC e Banco Mercantil (Bradesco).

Para a fiscalização, embora tenha havido a apresentação dos comprovantes de pagamento e dos respectivos contratos firmados entre autuada e a DHYNARES, a desconsideração dessas despesas como dedutíveis foi fundamentada nos argumentos de:

- 1) a quase totalidade das operações de câmbio (99.3% tanto em valor como em quantidade) concentra-se nas notas emitidas contra os clientes Banco ABC Brasil S.A. (13 notas - 371 operações) e Banco Mercantil de São Paulo (3 notas – 91 operações) sendo que ambas instituições responderam as intimações fiscais afirmando que não conhecem a empresa DHYNARES, seu sócio ou outro prestador de serviço e
- 2) ausência de atendimento das intimações fiscais direcionadas à empresa DHYNARES e ao seu sócio.

Da análise dos fundamentos utilizados pela fiscalização no relatório fiscal de fls. 24 a 34 é possível depreender que o motivo **determinante para o lançamento foi a ausência de comprovação da efetiva prestação do serviço de “consultoria técnica profissional, na intermediação de operações financeiras no mercado interbancário de câmbio”**. Embora tenha sido tratado ao longo do processo, inexistente no lançamento a utilização do argumento de as despesas não poderem ser classificadas como operacionais, o argumento utilizado foi exclusivamente o da inexistência de fato dos serviços:

5. DA AUTUAÇÃO

Tendo restado não comprovada a efetiva prestação dos serviços de intermediação que ofereceria amparo à dedução do Valor de R\$ 1.873.685,00 como Despesas de Serviços Prestados por "Terceiros," representados pelas notas fiscais da DHYNARES, esse valor é considerado como pagamento sem causa e, por meio de Auto de Infração, serão exigidos os tributos IRPJ e CSLL correspondentes, cujas bases de cálculo foram indevidamente reduzidas na declaração de ajuste de 2001.

Será também exigido o IRRF à alíquota de 35%, conforme bases de cálculo apuradas e apresentadas na planilha do anexo 15, na qual foi considerado e deduzido o imposto que já houvera sido recolhido pela MOEDA, conforme destaques constantes nas notas da DHYNARES.

Assim, no caso concreto, em verdade, não se discute a correta interpretação dada ao art. 299, caput e §§ 1º e 2º, e art. 674, §1º do então vigente Decreto nº 3.000/1999, o debate principal envolve a comprovação da efetiva prestação do serviço, que no entendimento da recorrente seria condição para classificação das respectivas despesas como dedutíveis do lucro líquido para aplicação do IRPJ e CSLL, além de impactar a exigência do IRRF. O dispositivos possuíam as seguintes redações:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

...

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.

§ 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.

§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

E neste sentido **confirmando o entendimento externado pelo Colegiado a quo pela comprovação da ocorrência dos serviços**, lembrando que segundo apontado pela Autuada o “sócio da empresa fornecedora DHYNARES, Sr. Wilson Reginato, atuava na forma de lobby com a gerência e diretoria das instituições financeiras de sorte a proporcionar, mediante a aproximação dos administradores da impugnante MOEDA e das instituições mencionadas, a realização das operações de câmbio geradoras das receitas da impugnante”.

Além dos argumentos postos no acórdão recorrido, os quais adoto como razões de decidir, cito ainda os seguintes elementos como reforço para conclusão de ter ocorrido a efetiva prestação dos serviços:

- 1) Foram apresentados os contratos de prestação de serviços assinados entre as partes, além das notas fiscais, relatórios de produtividades e os comprovantes de pagamento, todos contemporâneos à data do período autuado. Vale destacar a compatibilidade entre valores pagos e as informações contidas nas notas fiscais e respectivas planilhas (fls. 74/97);
- 2) Declarações dos bancos privados no sentido de terem celebrado o contrato de câmbio com a empresa autuada (fls. 37/38 e 40/43-44). Ou seja, embora tenham afirmado que desconheciam a empresa intermediária, de fato confirmaram a existência dos negócios jurídicos que justificaram o pagamento da autuada à empresa DHYNARES;
- 3) O elemento acima é reforçado pelo fato de a própria fiscalização ter apontado a existência da compatibilidade entre os valores recebidos pela autuada e aqueles pagos à DHYNARES, tendo sido afirmado no relatório fiscal que (fls. 27):

2.3. CRUZAMENTO DOS RELATÓRIOS DA DHYNARES COM O FATURAMENTO DA MOEDA

As Notas Fiscais de Prestação de Serviços da DHYNARES indicam um valor global faturado que seria justificado pelo conjunto de operações de câmbio relacionadas nos relatórios anexos às notas.

Por sua vez, as Notas Fiscais de Corretagem da MOEDA especificam individualmente o valor cobrado por cada uma das operações de câmbio indicadas no corpo da nota.

Desse modo, foi possível apropriar-se, para cada uma das Notas Fiscais da DHYNARES, os correspondentes valores de corretagem que foram faturados pela MOEDA contra seus clientes. A tabela abaixo indica os valores do cruzamento efetuado.

- 4) Justificação da atual contabilidade da empresa DHYNARES quanto a dificuldade para o atendimento da fiscalização pelo novo sócio da empresa, tendo em vista o falecimento do sócio original (em 01/2004 – fls. 260) e responsável pela prestação dos serviços ora debatidos (fls. 54 e 63);
- 5) Declaração de terceiros afirmando a atuação do Sr. Wilson Reginato como intermediário em operações financeiras e de câmbio (fls. 450/452);

Por fim, embora essa Conselheira – como dito - entenda que o relatório fiscal tenha adotado a fundamentação exclusiva de ausência de comprovação da prestação do serviço, cabe tecer considerações sobre a classificação do serviço de “lobby” como despesa operacional. Isso porque, o nome dado pela atuada ao serviço não pode, por si só, limitar a análise da atuação do prestador.

Conforme consta das notas fiscais apresentadas e do contrato firmado (celebrado em 1998 – fls. 74/75) a atuação da empresa DHYNARES envolvia as atividades “de assessoramento dessa em palestras sobre conjuntura Econômica e Comércio Exterior Administrativa e Financeira, **intermediação de Negócios em Câmbio e Prospeção de Clientes e Serviços de despachante em nível Federal, Estadual e Municipal**” (Cláusula Primeira).

Para a Recorrente no mercado de câmbio, os serviços de intermediação não se mostram necessários, tendo em vista sua prescindibilidade, pois se não realizados, a empresa continua exercendo sua atividade normalmente, com a obtenção de resultados, sem afetar a fonte produtora. Ademais, a alegada intermediação, denominada de lobby não estaria intrinsecamente ligada às operações cambiais.

Entretanto, conforme demonstrado nos autos é indiscutível que a atuação da empresa DHYNARES foi responsável pelo incremento das atividades e do faturamento da atuado no ano analisado, fato bem ponderado pelo acórdão recorrido: “Ora, a empresa, buscou uma intermediação para aproximar clientes, tal desiderato foi atingido. Assim, data máxima vênua, discordo dos três argumentos utilizados pela DRJ (fls. 349) para manter o lançamento, haja vista que: a despesa com lobby se mostrou necessária; a receita não seria a mesma, caso não houvesse intermediação e, conseqüentemente, só ocorreu aumento de receita, devido à intermediação, logo, existe necessidade e usualidade para a despesa realizada, devendo, ser deduzida, nos termos do artigo 299 e 300 do Decreto 3.000/99 (RIR)”.

Diante de todo o exposto, havendo nos autos a demonstração da causa a partir da comprovação da efetiva prestação de serviço de intermediação de negócios por terceiro, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Voto Vencedor

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Redator designado.

Não obstante as considerações trazidas no voto da Ilustre Relatora, delas divirjo pelas razões de fato e de direito a seguir expostas.

Como visto no relatório, o litígio refere-se à comprovação da efetiva prestação de serviços por terceiros de modo a caracterizar os valores desembolsados como despesas dedutíveis do IRPJ e CSLL.

No caso concreto, a Contribuinte, na condição de corretora de câmbio, tributada pelo Lucro Real, foi intimada a demonstrar e comprovar valores lançados como despesas operacionais na DIPJ/2002, a título de serviços prestados a terceiros, mas, em virtude da documentação apresentada, de informações decorrentes de diligências realizadas junto a terceiros e de verificações/batimentos efetuados no curso do procedimento fiscal, a autoridade autuante constatou que não teria restado comprovada a efetiva prestação de serviços por parte de uma das empresas contratadas, no caso a Dhynares CCVM.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 24/34), a Contribuinte apresentou Contrato de Prestação de Serviços e onze notas fiscais emitidas pela Dhynares. Das notas fiscais apresentadas, dez delas tinham na descrição “*prestação de serviços de consultoria técnica profissional, na intermediação de operações financeiras no mercado interbancário de câmbio*” e em uma o serviço foi descrito como “*prestação de serviços de consultoria técnica, na apresentação e intermediação de operações de financiamento e empréstimos de câmbio, compreendendo estruturação das linhas e funding*”. Também foram apresentadas cópias dos extratos bancários do Sujeito Passivo indicando os débitos dos cheques correspondentes aos pagamentos das faturas, bem como comprovantes dos depósitos desses valores na conta corrente da Dhynares.

Intimada a comprovar a efetiva prestação dos serviços pela Dhynares e o nome dos profissionais envolvidos nessa prestação, foi informado pela Contribuinte que o contrato referia-se a “*serviços de assessoria e consultoria na intermediação de operações de câmbio no mercado interbancário, junto às instituições bancárias*” e que a contratada era representada pelo Sr. Wilson Reginato.

Ocorre que em diligência realizada junto a clientes da Contribuinte envolvidas em 99,3% das operações de câmbio para confirmar os serviços de intermediação, essas empresas informaram textualmente não terem conhecimento da interveniência da Dhynares ou de seu representante, indicando que os serviços foram prestados diretamente pela Autuada. Vejamos trechos do TVF a esse respeito:

Como se observa, a quase totalidade das operações de câmbio (99,3% tanto em valor como em quantidade) encontra-se nas notas emitidas contra os clientes Banco ABC Brasil S.A. (13 notas - 371 operações) e Banco Mercantil de São Paulo (3 notas - 91 operações).

Por meio da formalização de Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo, foram intimadas essas duas instituições financeiras, para que informassem se nas operações em questão houve intermediação da DHYNARES, na pessoa de seu sócio, Sr. Wilson Reginato, ou de algum outro corretor da empresa, anexos I e II do presente Termo.

As respostas prestadas pelos bancos, clientes da MOEDA, trazem o seguinte:

BANCO ABC: "... vimos informar que não temos registro da intermediação das pessoas citadas e nem de qualquer outro corretor da empresa nas operações de cambio mencionadas no termo de intimação" .

BANCO BRADESCO, SUCESSOR DO BANCO MERCANTIL: "...Vimos, assim, esclarecer que não temos conhecimento de qualquer interveniência da DHYNARES C.C. V.M., na espécie, já que as operações interbancárias fechadas pelo Banco Mercantil de São Paulo S.A. com os Bancos indicados em tais Notas tiveram a interveniência da MOEDA SOCIEDADE CORRETORA DE CAMBIO LTDA, à qual foram pagas as respectivas comissões de corretagem..."

Chama a atenção ainda o fato destacado pela Fiscalização de a "remuneração" da Dhynares pela suposta prestação dos serviços de intermediação ser bem superior aos valores destinados à Contribuinte. Segundo consta do Relatório Fiscal, os valores repassados à Dhynares representaram entre 62% e 76% do faturamento total pelos serviços, sendo que em um dos casos o sujeito passivo recebeu pelos serviços um total de R\$ 186.000,00 e repassou à Dhynares R\$ 315.750,00 (169% do valor da Nota Fiscal).

Não obstante essas situações atípicas, a Fiscalização buscou verificar junto à Dhynares e a seus sócios elementos aptos a demonstrar que serviços intermediação teriam sido efetivamente prestados, porém nenhum elemento adicional de prova que pudesse sugerir a efetiva prestação desses serviços foi exibido, sendo que na maioria dos casos as intimações sequer foram atendidas. A esse respeito, transcreve-se mais alguns trechos do Relatório Fiscal:

2.4. DILIGÊNCIAS EFETUADAS SOBRE A DHYNARES

Tendo em vista as circunstâncias já narradas, foi empreendido um grande esforço por parte desta fiscalização no sentido de se alcançar os responsáveis pela DHYNARES, com o intuito de se obter seus esclarecimentos diretos a respeito da sua suposta intermediação nos negócios de câmbio realizados pela MOEDA. Esse esforço foi realizado em três etapas:

1- Por meio do Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo de 11/03/2004 (anexo3), foi elaborada intimação solicitando confirmação da prestação de serviços para a MOEDA; no caso de resposta positiva, foi pedido que se comprovasse a efetividade dos serviços prestados.

- intimação da empresa, através do endereço de seu CNPJ: AR recebido em 22/03/2004, sem atendimento (anexo 4)
- intimação do sócio Wilson Reginato, no endereço do seu CPF: AR devolvido, endereço inexistente (anexo 5)

- finalmente, intimação do sócio Benedicto Rubens Reginato, no endereço do seu CPF: AR recebido em 30/04/2004 (anexo 6). Em resposta, foi recebida correspondência assinada pelo contador da empresa (anexo 7), o qual expressa que o sócio Sr. Wilson Reginato teria falecido e, assim sendo, "... não temos como prestar esclarecimentos sobre detalhes, e o pessoal que estava envolvido nos trabalhos, visto que em determinados trabalhos eram terceirizados". Anexou cópia dos mesmos documentos já apresentados pela MOEDA, contrato e Notas Fiscais de Prestação de Serviços, ou seja, nada acrescentou àquilo que a fiscalização já dispunha.

2- Por meio do Mandado de Procedimento Fiscal Diligência 08166.00-2004-00238-9 de 27/09/2004 (anexo 8), a empresa foi desta feita intimada a apresentar seus livros e documentos fiscais. O objetivo dessa intimação era obter dados que indiretamente possibilitassem confirmar se a DHYNARES de fato prestou os serviços faturados à MOEDA, tais como contratos de trabalho de corretores, boletos de corretagem, recibos de despesas operacionais (telefone, etc.) e outras. Essa intimação foi dirigida:

- ao endereço constante na carta assinada pelo contador: AR devolvido em 17/11/2004, por motivo de mudança de endereço (anexo 9)

- ao endereço da residência do sócio Benedicto Rubens Reginato, AR recebido em 22/11/2004 (anexo 10) • ao endereço do contador da empresa, Sr. Sebastião Capelli, AR recebido em 17/11/2004 (anexo 11), que em 30/11/2004 enviou à fiscalização mensagem eletrônica (email) alegando estar coletando a documentação exigida, contudo jamais atendeu à intimação, (anexo 12)

3- Em 01/06/2005, por meio do Mandado de Procedimento Fiscal Fiscalização 08111.00-2005-00282-1, a DHYNARES foi reintimada, desta feita na pessoa do sócio Benedicto Rubens Reginato, AR recebido normalmente em 07/06/2005, porém sem resposta, (anexos 13 e 14).

Assim, entendo que as razões suscitadas pelo Fisco para fundamentar o lançamento estão devidamente respaldadas pela legislação de regência, tendo em vista que, a despeito da existência do contrato e da apresentação de documentos que atestam os pagamentos dele decorrentes, o Sujeito Passivo não logrou comprovar a efetiva execução dos serviços, sobretudo porque, como dito no TVF, sequer os clientes da ora Recorrida tomaram conhecimento dos serviços prestados pela dita intermediadora.

Ora, não obstante as opiniões em sentido contrário, entendo que não se mostra razoável crer que a Dhynares tenha se dedicado à "*intermediação de operações de câmbio no mercado interbancário, junto às instituições bancárias*", ou seja, que tenha prestado serviços de lobby com a finalidade de atrair clientes para a Contribuinte sem que esses clientes (instituições financeiras) tenham tomado conhecimento da existência da intermediadora ou do sócio responsável pela suposta execução do contrato de prestação de serviços.

Por outro lado, não me parece usual que a empresa dedicada à atividade de lobby seja destinatária da maior parte dos valores obtidos com os serviços de corretagem efetivamente prestados pelo sujeito passivo, como ocorreu nas operações analisadas pela Fiscalização, e muito menos que em relação a determinado serviço se receba pela intermediação valor muito superior ao efetivamente recebido na operação, como no caso em que o valor dos serviços de corretagem equivaleu a R\$ 186.000,00 e se à repassou à dita "lobista" o equivalente a R\$ 315.750,00.

Além disso, não vejo como a apresentação de quadros em que se diz informar as receitas obtidas com as instituições financeiras citadas pela fiscalização, desacompanhados de documentos aptos a comprovar a efetividade dos dados mencionados, possa comprovar o incremento de receitas resultante da intermediação da Dhynares e a respectiva execução do contrato de intermediação de operações de câmbio.

Nesse contexto, como contribuinte efetuou pagamento por serviços que afirma haver contratado e deduziu os valores na apuração dos lucros tributáveis, mas não comprovou sua efetiva prestação, incidem IRPJ/CSLL pela glosa da despesa e IRRF devido à ausência de causa para o pagamento, conforme estabelecido no § 1º do art. 674 do RIR/1999:

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).

§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, §2º).

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, §3º).

Nesse mesmo sentido, é a jurisprudência consolidada no âmbito deste Conselho administrativo de Recursos Fiscais, consoante se verificados Acórdãos nº 9101-004.028 e nº 9101-004.543:

Acórdão nº 9101-004.543

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2010, 2011

CONCOMITÂNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA

Quando não for comprovada a causa do pagamento, incide o IRRF. Por outro lado, uma despesa fictícia deve ser glosada, para que IRPJ e CSLL incidam sobre as bases de cálculo corretas. Consequentemente, se um contribuinte efetua pagamento por serviço e o deduz na apuração dos lucros tributáveis, mas não prova a efetiva prestação, incidem IRPJ/CSLL pela glosa da despesa e IRRF devido à ausência de causa para o pagamento.

Acórdão nº 9101-004.028

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Para a dedutibilidade dos custos referentes a serviços prestados por terceiros, além da apresentação de nota fiscal, é necessária a comprovação da efetiva prestação e do

respectivo pagamento. Em caso de não comprovação, justifica-se a glosa dos valores correspondentes na determinação do lucro real.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se da mesma matéria fática, aplica-se ao lançamento decorrente de CSLL, a decisão proferida na exigência principal de IRPJ, dada a relação de causa e efeito.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

PAGAMENTOS REALIZADOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Nos casos de pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiários não identificados, bem como naqueles efetuados ou entregues a terceiros ou sócios em que não for comprovada a operação ou a sua causa, os valores correspondentes se submetem à incidência do Imposto de Renda retido exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não se conhece de recurso que não comprove a divergência jurisprudencial nos termos do Regimento Interno do CARF.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, com retorno ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho