



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16643.720025/2016-73  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-004.984 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de julho de 2021  
**Recorrentes** NESTLE BRASIL LTDA E FAZENDA NACIONAL  
-

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2011

RECURSO DE OFÍCIO. VALOR EXONERADO SUPERIOR AO LIMITE DE ALÇADA. SUMULA CARF Nº 103. CONHECIMENTO.

A Súmula CARF nº 103 determina que para fins de conhecimento de recurso de ofício, observar-se-á o limite de alçada vigente na data de apreciação do recurso em segunda instância. Está em vigor a Portaria MF nº63, de 09 de fevereiro de 2017 que estabelece que o Presidente da Turma de Julgamento recorrerá de ofício se a decisão exonerar o sujeito passivo em valor total ou superior a R\$ 2.500.000,00. No presente caso o valor exonerado foi de R\$ , superando o limite de alçada, devendo portanto ser conhecido o recurso de ofício.

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

Ano-calendário: 2011

IRRF. LANÇAMENTO REFLEXO DE GLOSA DE DESPESA NÃO COMPROVADA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO.

A autoridade fiscal entendeu que o lançamento de despesa não comprovada na contabilidade ensejaria o lançamento de ofício do IRRF. Contudo não há nos autos a comprovação do pagamento da despesa (que o FISCO considerou como não comprovada), inviabilizando o lançamento de IRRF.

GLOSA DE DESPESA. DESPESA ESTORNADA NO EXERCÍCIO SEGUINTE. INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA.

As despesas foram estornadas no período seguinte. Em termos contábeis, pode ser feita a correção prospectiva do erro, excluindo o erro do resultado do período em que é descoberto e nesse caso deve ser identificado como ajuste de exercício anterior (conta do Patrimônio Líquido). Em termos fiscais não é permitido o ajuste que resulte em alteração do lucro do período (tanto do período em que se verifica o erro quanto no período em que se procede o ajuste). No presente caso o sujeito passivo apresentou prejuízo fiscal tanto no exercício em que foi contabilizada a despesa glosada pelo FISCO como também no exercício seguinte em que foi a despesa foi estornada, de modo que o prejuízo acumulado desses dois períodos não se alterou, não resultando prejuízo ao FISCO.

**GLOSA DE DESPESA. VALOR ESTORNADO NA CONTABILIDADE. SEM REFLEXO NO RESULTADO DO PERÍODO. GLOSA CANCELADA.**

O sujeito passivo comprovou que parte das despesas relativas a frete foram estornados no mesmo exercício e dessa forma não influenciaram no resultado do período e por isso as glosas deverão ser canceladas.

**GLOSA DE DESPESA DE FRETE. NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS PARA COMPROVAÇÃO. COMPROVAÇÃO COM CTRC - CONHECIMENTO DE TRANSPORTE DE CARGA OU OTA FISCAL DE SERVIÇO DE TRANSPORTE**

São documentos fiscais de emissão obrigatória pelos prestadores de serviço de transporte, a CTRC - Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga e a Nota Fiscal de Serviços de Transporte, mod. 7, instituídos através do Convênio SINIEF 06/89.

**GLOSA DE DESPESA. COMPROVAÇÃO POR OUTROS MEIOS. POSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE ESTABELECIMENTO DE VÍNCULO ENTRE OS DOCUMENTOS**

Admite-se a comprovação de despesas por outros meios, como por exemplo através de contratos de prestação de serviço, da escrituração contábil com o detalhamento dos lançamentos e com extratos bancários para comprovação dos pagamentos, em decorrência do princípio da verdade material. Embora o sujeito passivo tenha apresentado cópia dos contratos de prestação de serviço de transporte, lançamentos contábeis e extratos bancários, não relacionou a movimentação nos extratos bancários com os lançamentos contábeis das despesas e por isso não logrou comprovar as despesas de frete escrituradas.

**GLOSA DE OUTRAS DESPESAS. NÃO APRESENTAÇÃO DE COMPROVAÇÃO. GLOSA MANTIDA**

O sujeito passivo não apresentou documentos para comprovação das outras despesas escrituradas, devendo a glosa ser mantida.

**AUTO DE INFRAÇÃO DE CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO DO IRPJ.**

A decisão relativa ao Auto de Infração de IRPJ valerá também para o lançamento relativo à CSLL, por se tratar de lançamento reflexo decorrente da mesma matéria fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Sergio Magalhaes Lima, Thiago Dayan da Luz Barros (suplente convocado), Lucas Issa Halah (suplente convocado), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário e de ofício em face do acórdão 15-46.463, de 25 de abril de 2019, da 1ª Turma da DRJ/SDR que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela ora Recorrente contra Auto de Infração lavrado pela DEMAC/SP, glosando do prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL o montante de R\$ 8.784.377,66 e o IRRF no montante de R\$ 5.302.716,70, incluindo multa de ofício aplicada de 75%.

O lançamento de ofício decorreu de glosa de despesa por falta de apresentação de documentos fiscais de suporte aos lançamentos contábeis, e em decorrência reduziu o prejuízo fiscal e a base negativa de contribuição social apurados no período. A Fiscalização considerou que a Recorrente não observou o regime de competência ao realizar um estorno de um lançamento no período seguinte ao evento e com isso teria reduzido indevidamente o lucro real apurado.

Também foi exigido o IRRF por pagamento realizado a beneficiário não identificado, tendo sido feito a glosa da respectiva despesa.

Contra o auto de infração a Recorrente apresentou impugnação, onde alegou que: i) a Fiscalização acabou considerando despesas que foram posteriormente estornadas; ii) a Impugnante comprova por outros meios de prova as despesas realizadas; iii) não é possível considerar os pagamentos de frete para empresas devidamente identificadas como pagamentos a beneficiários não identificados, por afronta ao art. 61, da Lei 8.981/95; iv) é incoerente a cobrança de IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados, cumulada com a glosa das deduções; v) tendo em vista a apuração de prejuízo fiscal pela Impugnante, a provisão da despesa com o posterior estorno não gerou qualquer tipo de prejuízo ao Erário.

A DRJ reconheceu como parcialmente procedente a impugnação, mantendo parcialmente o lançamento de ofício do IRPJ no valor de R\$ 4.416.184,00, **exonerando** o valor de R\$ 4.392.188,83; mantendo parcialmente o lançamento de ofício de CSLL no valor de R\$ 4.416.184,00, exonerando o valor de R\$ 4.392.188,83; e exonerando totalmente o crédito tributário relativo ao lançamento do IRRF no valor de R\$ 3.030.123,83, inclusive a multa de ofício de 75%.

Cientificada da decisão a Recorrente apresentou recurso voluntário onde alega que:

- os CTCs- Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas não são imprescindíveis para verificação e constatação das despesas com frete para fins de apuração do Imposto de Renda e não são documentos expressamente previstos na legislação do Imposto de Renda como imprescindíveis para a apuração das despesas. Que para fins de imposto de renda é comprovou que as despesas efetivamente ocorreram, foram devidamente contabilizadas,

atenderam aos parâmetros contábeis exigidos, independentemente do meio para comprovação, ou seja, não se exige, única e exclusivamente os CTRCs;

- que não é plausível, sob pena de ofensa ao princípio da verdade material, que, mesmo estando comprovadas as despesas a Fiscalização ainda assim exija os conhecimentos de transporte, uma vez que teria cumprido todas as exigências legais e comprovado as despesas realizadas (por diversos meios, como os contratos firmados com as empresas de transporte, os extratos bancários, os lançamentos contábeis, etc), não se podendo aceitar que a mera ausência dos CTRCs mantenha a glosa das despesas;

- que seria contraditória a afirmação da DRJ de que a Recorrente se limitou a apresentar os documentos anteriormente mencionados (contratos, extratos bancários, lançamentos contábeis) e não apresentou as notas fiscais de serviço, eis que os CTRCs são os documentos oficiais previstos na legislação para acobertar os serviços de frete. E não se pode aceitar a afirmação da DRJ de insuficiência de documentação comprobatória com base em falta de apresentação de documento que inexiste na legislação.

Requer ao final o provimento do recurso, para que sejam afastadas as glosas de despesa e julgado improcedente o Auto de Infração. Protesta pela posterior apresentação de documentos, em respeito ao princípio da verdade material.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, assim dele tomo conhecimento.

### **Do Auto de Infração**

Contra a Recorrente foi lavrado Auto de Infração com glosa de despesa por falta de apresentação de documentos fiscais de suporte aos lançamentos contábeis e em decorrência foi reduzido o prejuízo fiscal e a base negativa de contribuição social apurados no período. A Fiscalização também considerou que a Recorrente não observou o regime de competência ao realizar um estorno de um lançamento no período seguinte ao evento, e com isso teria reduzido indevidamente o lucro apurado.

Também foi exigido o IRRF por pagamento realizado a beneficiário não identificado, tendo sido feito a glosa da respectiva despesa.

### **Do acórdão da DRJ Exoneração do IRRF**

A DRJ cancelou integralmente o Auto de Infração em relação a exigência de IRRF (inclusive a exigência da multa de ofício de 75%) ao argumento de que a Autoridade Fiscal não logrou comprovar a efetividade dos pagamentos efetuados aos supostos beneficiários

não identificados ou sem causa, ou seja, não teria demonstrado a materialidade dos pagamentos, tendo considerado de forma reflexa o IRRF sobre as despesas não comprovadas, conforme excerto abaixo do voto:

#### Do IRRF Sobre Pagamentos a Beneficiários Não Identificados ou Sem Causa

50 Em decorrência da constatação de despesas não comprovadas, o Fisco efetivou o lançamento reflexo do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF sobre os pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa.

51 Indignada a NESTLÉ refutou alegando, em breve síntese, que:

[...]

52 Ainda sobre o lançamento à epígrafe, aduziu que é incoerente a cobrança do IRRF cumulada com a glosa das despesas, uma vez que a (...) *glosa das despesas com frete foi realizada porque a digníssima Fiscalização considerou que elas não foram comprovadas por meio de documentação hábil (logo, para a Fiscalização, os pagamentos não ocorreram)*. (...) *Por outro lado, o IRRF foi cobrado com a alíquota de 35% porque a Fiscalização entendeu que os pagamentos foram efetivamente realizados, contudo, a beneficiário não identificado*. (...) *Os dois raciocínios acima expostos são contraditórios entre si. Ou a Fiscalização considera que as despesas não ocorreram e reduz o prejuízo fiscal apurado, ou considera que o pagamento foi realizado e, com base nisso, cobra o IRRF com a alíquota de 35%*.

53 É essencial, antes de aprofundarmos a análise do caso em espécie, trazermos à baila a transcrição do art. 61, da Lei nº 8.981/95, que tem a seguinte redação:

[...]

54 Denota-se do comando supra, mesmo partindo de uma interpretação comezinha, que a sua aplicação **não está autorizada** quando não restar comprovado pelo fisco **o pagamento** a beneficiário não identificado ou **o pagamento ou entrega de recursos** a sócio ou terceiro **sem comprovação da operação ou da causa** do dispêndio.

55 Nessa seara, o ato de realizar o pagamento configura-se no pressuposto material da norma em questão, condição indispensável para que se efetive a incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte.

56 Trata-se de uma limitação, como muito bem avultou a Impugnante, dado que tem a Fiscalização o ônus de identificar as saídas, contabilizadas ou não, de forma direta, concreta **sendo inadmissível a sua presunção**. Outrossim, deve justificar que não foi possível, mesmo após diligências, identificar a causa e/ou o beneficiário do pagamento.

57 A sobredita acepção está em consonância com a jurisprudência administrativa prevalente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, conforme ementa abaixo transcrita:

[...]

58 No presente julgado, a Autoridade Fiscal ao se deparar com despesas operacionais não comprovadas, efetivou, de forma reflexa o lançamento do

Imposto de Renda Retido na Fonte -IRRF sobre os pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa. Observa-se que se baseou nos montantes atinentes as despesas não comprovadas para aferir a base de cálculo do imposto peleadado, **sem embargo, não demonstrou a materialidade dos pagamentos**, elemento essencial à subsunção da norma sob julgo, muito menos justificou que não foi possível, mesmo após realizações de diligências, identificar a causa e/ou o beneficiário do pagamento.

59 Indubitavelmente, diferente do que pensa a Contribuinte, é plenamente compatível a glosa de despesas que não foram comprovadas com o lançamento reflexo do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) motivado pelo pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa, desde que haja a comprovação por parte da autoridade fiscal do efetivo pagamento. A referida coadunabilidade decorre do fato de se tratar de distintos fatos geradores (despesas incorridas e pagamentos), disciplinados por dispositivos legais específicos.

60 No caso sob julgo, as glosas das despesas visaram evitar a elevação artificial do prejuízo da NESTLÉ. Resultaram, conforme vimos, do não atendimento ao preceituado nos arts. 264 e 923, do RIR/99.

61 Sob outra perspectiva, as exigências de IRRF trata-se exclusivamente da incidência do imposto na fonte sobre pagamentos destinados as pessoas externas à PJ pagadora, que seriam desconhecidos; ou que o procedimento objeto do pagamento não foi efetivado ou não teve uma causa admissível no mundo jurídico.

62 Não obstante, não é plausível depreender, da leitura do art. 61, da Lei nº 8.981/95, que a constatação de despesas não comprovadas, por si só, mesmo se baseando nos mesmos elementos de prova, seja suficiente para caracterizar que ocorreu um pagamento a beneficiários não identificados ou sem causa, para efeito de incidência do IRRF.

63 A subsunção a aludida norma requer que o Fisco envide todos os esforços no sentido de exaurir a busca pelo beneficiário do pagamento ou, caso identificado, comprovar a operação ou a causa do dispêndio. Extenuadas essas pretensões, aplica-se o dispositivo.

64 Em resumo, pelo exposto, só podemos glosar as despesas e concomitantemente aplicar o preconizado no art. 61, da Lei nº 8.981/95, quando não há comprovação delas e, de modo síncrono, verificamos a situação em que a contabilidade registra o pagamento a um destinatário irreal ou em relação a uma operação igualmente irreal, circunstâncias que caracterizam o pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa.

65 Dessa maneira, conforme apreciado no tema precedente, verificamos que, parcialmente, houve registro contábeis de despesas que a NESTLÉ não logrou êxito em comprovar, sendo correta a consequente glosa. Conquanto, pelas razões já exauridas neste voto, **NÃO HÁ** como enquadrar a mesma situação no disposto no art. 61, da Lei nº 8.981/95, por conseguinte, **PROCEDENTE** a impugnação no tocante ao lançamento de ofício atacado.

**Acato as alegações do impugnante neste tema**

### **Do Cancelamento de glosa de despesa estornada em período seguinte**

A DRJ cancelou as glosas de despesa relativa aos estornos de lançamentos realizados em período posterior, ao argumento de que, embora a Recorrente não tenha observado o regime de competência na apropriação do estorno dos valores relacionados a "Provisão Geral Gen2 profissional", isto por si só não seria suficiente para que a Autoridade Fiscal fizesse a glosa da despesa, em razão de ser necessário que resultasse em prejuízos reais suportados pelo Fisco com a postergação, o que não se verifica no presente caso, uma vez que a Recorrente apurou prejuízo fiscal/base de cálculo negativa no exercício em que foi contabilizada a despesa e no período seguinte, em que foi estornada, e o valor da despesa não é suficiente para o reverter o prejuízo fiscal/base de cálculo negativa nos dois períodos considerados. A descrição dos fatos e os fundamentos da decisão da DRJ estão transcritos a seguir:

#### **Da Apuração de Prejuízo Fiscal Provisão de Despesas e Posterior Estorno - Inexistência de Prejuízo ao Erário.**

38 Dando continuidade ao julgamento, a Fiscalização constatou que a Impugnante teria registrado em sua contabilidade uma provisão denominada "Provisão Geral Gen2 profissional", para os quais não apresentou documentação comprobatória da origem. Em resposta, a Impugnante informou que tal provisão foi posteriormente baixada por meio de estorno, fato confirmado pela Autoridade Autuante.

39 Tendo em vista que a provisão foi constituída em 31.12.2011 e o seu estorno no dia seguinte, em 01.01.2012, a Autoridade Fazendária entendeu que houve redução indevida do lucro real, relacionado ao ano-calendário de 2011, e efetivou o respectivo lançamento, todavia não houve valor tributável, visto que foi realizada a correspondente compensação com o prejuízo do período.

40 Insatisfeita a Impugnante contestou o lançamento à epígrafe asseverando que:

[...]

41 Antes de nos debruçarmos na apreciação desta contenda, merece relevo frisar alguns pontos:

41.1 O estorno reportado foi escriturado na contabilidade da fiscalizada e ratificado pela Autoridade Autuante ao afirmar: (...) *conforme tela SAP apresentada pela a empresa (fl. 235), tal estorno ocorreu apenas em 01/01/2012, ano-calendário seguinte ao objeto desta fiscalização;*

41.2 Conforme extratos abaixo das DIPJ 2012, ano-calendário 2011, e 2013, ano-calendário 2012, a NESTLÉ apurou prejuízos em ambos períodos:

[...]

42 No âmbito de idêntica seara, o Parecer Normativo COSIT n.º 2, de 28/08/96, deu novos contornos ao entendimento do Fisco a respeito dos ajustes e cálculos a serem feitos nos casos de inobservância do regime de competência previsto no Parecer Normativo CST n.º 57/79, conforme excertos abaixo transcritos:

[...]

43 Diante do exposto, resulta hialino que o fato da Contribuinte não ter observado o regime de competência na apropriação do estorno dos valores relacionados a "Provisão Geral Gen2 profissional", não é, per se, suficiente para que a Autoridade Fiscal concretize o lançamento do imposto, em razão de ser necessário que resultem prejuízos reais suportados pelo Fisco com a postergação.

44 Tal acepção coaduna-se com a jurisprudência administrativa dominante, conforme ementa do antigo Conselho de Contribuinte, atualmente Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:

[...]

45 A questão que nos resta é saber se o reconhecimento do equívoco na apropriação da aludida provisão afetou o resultado tributável de um dos períodos envolvidos.

46 Vimos que a Impugnante apurou prejuízos substanciais nos períodos envolvidos. Dessa forma, no presente caso, é inegável que não foram vislumbradas: a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou a redução indevida do lucro real em quaisquer dos períodos envolvidos. Desse jeito, não houve subsunção a uma das duas hipóteses fundamentais ao lançamento do IRPJ, previstas no citado art. 273, do RIR/99.

47 Como muito bem registrado pela Defesa, (...) *o valor indevidamente lançado como provisão, que aumentou indevidamente o prejuízo fiscal de 2011, foi anulado pela redução gerada pelo estorno da provisão na conta de resultado. (... ) No fim das contas, o prejuízo apurado em 31.12.2011 foi reduzido em 01.01.2012, quando houve o lançamento do estorno da provisão, não havendo qualquer diferença de imposto a ser recolhido entre o momento do lançamento da provisão e o lançamento do estorno. (g.n.)*

48 Por tudo discorrido, a escrituração de uma provisão em um determinado período base e a verificação do seu estorno no período-base imediatamente posterior, sem que se constate prejuízos reais ao Fisco, deve-se ser enquadrado como ajustes de exercícios anteriores, à luz do disposto no parágrafo 1º, do art. 186, da Lei n.º 6.404/76, por se tratar de retificação de erro imputável a determinado exercício anterior.

49 Nestes termos, **pugno pelo afastamento dos lançamentos à epígrafe em virtude da sua total improcedência.**

**Acato as alegações do impugnante neste tema.**

### **Do recurso de ofício**

O Presidente da 1ª Turma da DRJ/SDR recorreu de ofício da decisão de exonerações acima descritas, em observância ao disposto no artigo 34 do Decreto n.º 70.235/72 e alterações introduzidas pela Lei n.º 9.532/97 c/c a Portaria MF n.º 63/2017.

A descrição dos valores dos tributos lançados e exonerados após a decisão da DRJ são os seguintes:

TRIBUTO/INFRAÇÃO	VALOR LANÇADO	VALOR MANTIDO	VALOR EXONERADO
IRPJ - DESPESAS NÃO COMPROVADAS	5.627.372,83	4.416.184,00	1.211.188,83
IRPJ – INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO	3.181.000,00	0,00	3.181.000,00
CSLL – DESPESAS NÃO COMPROVADAS	5.627.372,83	4.416.184,00	1.211.188,83
CSLL – INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO	3.181.000,00	0,00	3.181.000,00

IRRF	VALOR LANÇADO	VALOR MANTIDO	VALOR EXONERADO
PRINCIPAL	3.030.123,83	0,00	3.030.123,83
MULTA DE OFÍCIO	2.272.592,87	0,00	2.272.592,87

A Súmula CARF n.º 103 prevê que para fins de conhecimento de recurso de ofício aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. Está em vigor a Portaria MF n.º 63, de 09 de fevereiro de 2017 que estabelece o limite de alçada de R\$ 2.500.000,00. Considerando que o valor exonerado pela turma julgadora de 1ª instância foi de R\$ 14.087.094,36, valor esse superior ao limite de alçada vigente nesta data, o recurso de ofício deve ser conhecido.

#### **Do recurso de ofício em relação à exoneração do IRRF**

A exigência do IRRF decorreu de reflexo da autuação por escrituração de custos/despesas operacionais que não teriam sido comprovados. A autoridade fiscal autuante entendeu que incidiriam o IR na fonte sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa.

Segundo a DRJ, a constatação de despesas não comprovadas não autorizaria, por si só, a caracterização da ocorrência de pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa para efeito de incidência do IRRF. A DRJ entendeu que a autoridade fiscal não demonstrou a materialidade dos pagamentos realizados, ou seja, que a Recorrente tenha efetivamente realizados os pagamentos relativos aos custos/despesas operacionais não comprovados. A teor do art. 61 da Lei n.º 8.981/95.

Em resumo, no entendimento da DRJ, só poderiam ser glosadas as despesas não comprovadas e concomitantemente serem exigidos o IRRF se não houvesse a comprovação das despesas e a contabilidade tivesse registrado o pagamento a um “destinatário irreal” ou em relação a uma “operação igualmente irreal”, circunstâncias essas que caracterizariam o pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa.

Comungo o entendimento da DRJ que a glosa de custo/despesa concomitantemente com a exigência do IRRF sobre os pagamentos realizados só seria possível se os custos/despesas não forem comprovados e for verificado saída efetiva de recursos destinados à beneficiário não identificado. Com efeito, o requisito para aplicação da hipótese do artigo 61 da Lei n.º 8.981/95 é a existência de pagamentos efetivos, não bastando a presunção de pagamento ou informação em registros contábeis:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda 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 no caput 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, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

Esse é o entendimento no CARF conforme pode ser constatado em diversos acórdãos, cujas ementas colaciono abaixo:

IRF - PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO - Mesmo a interpretação literal do comando do art. 61 da Lei nº 8.981/95 não autoriza sua aplicação quando não restar comprovado pelo fisco o pagamento a beneficiário não identificado ou o pagamento ou entrega de recursos a sócio ou terceiro sem comprovação da operação ou da causa do dispêndio. Recurso de ofício negado. (Acórdão 106-15.075, de 10 de novembro de 2005 da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes)

PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. É premissa para o lançamento de IRRF por pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado a demonstração concreta da existência de pagamento. A simples identificação de saídas de recursos da conta corrente bancária não dá base ao lançamento de IRRF por pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, eis que não necessariamente se trata de pagamento. No lançamento de IRRF com base no artigo 61 da Lei 8.981/1995 cabe ao fisco o ônus da prova da hipótese de incidência ali descrita. (Acórdão 1401-002.729, de 24 de julho de 2018, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento)

PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. É premissa para o lançamento de IRRF por pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado a demonstração concreta da existência de pagamento. A simples identificação de saídas de recursos da conta corrente bancária não dá base ao lançamento de IRRF por pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, eis que não necessariamente se trata de pagamento. No lançamento de IRRF com base no artigo 61 da Lei 8.981/1995 cabe ao fisco o ônus da prova da hipótese de incidência ali descrita. (Acórdão 1401-002.729, de 24 de julho de 2018, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento).

PAGAMENTO SEM CAUSA. IRRF. FATO GERADOR

O fato gerador do IRRF ocorre na data do pagamento, sendo descabido o lançamento totalizado ao final de cada mês do ano-calendário. (Acórdão 1302-

003.557, de 14 de maio de 2019, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção).

No presente caso, a autoridade fiscal entendeu que o lançamento de despesa não comprovada na contabilidade ensejaria o lançamento de ofício do IRRF. Contudo não há nos autos a comprovação do pagamento da despesa considerada não comprovada pelo FISCO, carecendo de lastro probatório que inviabiliza o lançamento de IRRF.

Dessa forma, mantenho a decisão de piso quanto a exoneração do lançamento de IRRF.

**Do recurso de ofício em relação à exoneração do lançamento por inobservância do regime de escrituração (despesa estornada em período seguinte)**

A autoridade fiscal desmembrou o lançamento de ofício por não comprovação de lançamentos contábeis de despesa em duas partes: 1) por despesa não comprovada e 2) por apresentação de documentos que comprovaram que houve estorno do lançamento de despesa, mas no ano-calendário seguinte.

A autoridade fiscal autuante não aceitou documentos comprobatórios apresentados pela Recorrente para provar que houve lançamentos contábeis de estorno no ano-calendário seguinte ao que a despesa foi lançada por entender que houve redução indevida do lucro no ano-calendário 2011 (em que houve o lançamento da despesa não comprovada).

A DRJ houve por bem afastar o lançamento por entender que a escrituração de uma provisão em um período com a confirmação de posterior estorno no período imediatamente seguinte sem que se constatasse prejuízo ao FISCO, uma vez que nos dois períodos foi apurado prejuízo fiscal, deveria ser enquadrado como ajuste de períodos anteriores, à luz do disposto no § 1º do art. 186 da lei nº 6.404/76, por se tratar de erro imputável a exercício anterior. Confira-se excerto do acórdão:

[...]

43 Diante do exposto, resulta hialino que o fato da Contribuinte não ter observado o regime de competência na apropriação do estorno dos valores relacionados a "Provisão Geral Gen2 profissional", não é, per se, suficiente para que a Autoridade Fiscal concretize o lançamento do imposto, em razão de ser necessário que resultem prejuízos reais suportados pelo Fisco com a postergação.

44 Tal acepção coaduna-se com a jurisprudência administrativa dominante, conforme ementa do antigo Conselho de Contribuinte, atualmente Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:

*IRPJ - LALUR - EXCLUSÕES EXTEMPORÂNEAS - O fato de a empresa não ter observado o regime de competência na apropriação de valores controlados na parte "h" do LALUR, não basta para a não aceitação da exclusão, se não mostrados prejuízos reais para o fisco com a postergação. 1º cc. / 7ª Câmara / ACÓRDÃO 107-06728 em 21.08.2002. Publicado no DOU em: 25.11.2002.*

45 A questão que nos resta é saber se o reconhecimento do equívoco na apropriação da aludida provisão afetou o resultado tributável de um dos períodos envolvidos.

46 Vimos que a Impugnante apurou prejuízos substanciais nos períodos envolvidos. Dessa forma, no presente caso, é inegável que não foram vislumbradas: a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou a redução indevida do lucro real em quaisquer dos períodos envolvidos. Desse jeito, não houve subsunção a uma das duas hipóteses fundamentais ao lançamento do IRPJ, previstas no citado art. 273, do RIR/99.

47 Como muito bem registrado pela Defesa, (...) *o valor indevidamente lançado como provisão, que aumentou indevidamente o prejuízo fiscal de 2011, foi anulado pela redução gerada pelo estorno da provisão na conta de resultado. (...) No fim das contas, o prejuízo apurado em 31.12.2011 foi reduzido em 01.01.2012, quando houve o lançamento do estorno da provisão, não havendo qualquer diferença de imposto a ser recolhido entre o momento do lançamento da provisão e o lançamento do estorno. (g.n.)*

48 Por tudo discorrido, a escrituração de uma provisão em um determinado período base e a verificação do seu estorno no período-base imediatamente posterior, sem que se constate prejuízos reais ao Fisco, deve-se ser enquadrado como ajustes de exercícios anteriores, à luz do disposto no parágrafo 1º, do art. 186, da Lei nº 6.404/76, por se tratar de retificação de erro imputável a determinado exercício anterior.

49 Nestes termos, **pugno pelo afastamento dos lançamentos à epígrafe em virtude da sua total improcedência.**

**Acato as alegações do impugnante neste tema.**

Entendo corretos os argumentos da DRJ para afastar os lançamentos relativos às despesas não comprovadas que foram estornadas no período seguinte. Isso porque, em termos contábeis, pode ser feita a correção prospectiva do erro, excluindo o erro do resultado do período em que é descoberto e nesse caso deve ser identificado como ajuste de exercício anterior (conta do Patrimônio Líquido).

Em termos fiscais não é permitido o ajuste que resulte em alteração do lucro do período (tanto do período em que se verifica o erro quanto no período em que se procede o ajuste). No presente caso o Recorrente apresentou prejuízo fiscal tanto no exercício em que foi contabilizada a despesa glosada pelo FISCO como também no exercício seguinte em que efetuou o estorno da despesa indevidamente contabilizada. De modo que o prejuízo acumulado desses dois períodos não se alterou, não resultando prejuízo ao FISCO.

Assim, há que se manter a decisão de piso quanto a exoneração do lançamento por inobservância do regime de escrituração (despesa estornada em período seguinte).

**Do recurso de ofício em relação à exoneração parcial do lançamento por despesa não comprovada**

A Fiscalização elencou em planilha anexa ao Auto de Infração (Anexo – Lançamentos sem comprovação) os lançamentos de despesa não comprovadas que totalizam R\$ 5.627.372,83. Dentre referidos lançamentos estão 2 lançamentos que a Recorrente alegou que foram estornados e que por isso não influíram no resultado do período, mas que a Fiscalização por equívoco os incluiu na planilha. Foram as despesas de frete relacionados aos CTRCs n.ºs 334026/1184 (no valor de R\$ 859.989,83) e 351199/1198 (no valor de R\$ 351.199,00).

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
23/12/2011	3024050	Frete-Entrega ao Cliente	D	351.199,00	FRETE ENTREGA CLIENT	2511538275
23/12/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	351.199,00	CEFA TICKET 438230	2511538275
21/09/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	859.989,83	FRETE TR UNID NESTLE	2511084895
21/09/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	859.989,83	TICKET 399110	2511084895

A DRJ houve por bem cancelar as glosas das referidas despesas, uma vez que os pagamentos não foram realizados e as despesas não foram consideradas no resultado, de modo que não geraram nenhum efeito contábil ou fiscal no lucro da Recorrente. Colaciono abaixo trecho do voto com a decisão da DRJ:

24. Com base nos elementos e argumentações apresentadas, no que diz respeito as despesas com fretes estornadas, podemos inferir que PROCEDE o pedido de afastamento das glosas relacionadas, uma vez que não há qualquer menção pela Autoridade Fiscal, no TCF, às fls. 242/246, no tocante a análise e desconsideração dos eventos em comento, bem como, demonstrado o registro contábil do estorno, resulta que as correlatas despesas não compuseram o prejuízo apurado pela impugnante no ano-calendário sob fiscalização.

Há que se concordar com a DRJ. O Recorrente apresentou a comprovação que as despesas relativas aos CTRCs n.ºs 334026/1184 e 351199/1198 foram estornados na contabilidade e dessa forma não influenciaram no resultado do período e por isso as glosas deverão ser canceladas.

Portanto, mantenho a decisão de piso quanto a exoneração do lançamento relativo a parte da glosa de despesa do frete no montante de R\$ 1.211.168,83.

#### **Do Recurso Voluntário**

#### **Das glosas de despesas mantidas pela DRJ**

As despesas glosadas pela Fiscalização estão relacionadas na planilha juntada à e-fl. 247 (documento não paginável). Constam na referida planilha os lançamentos relativos a despesa com frete bem como outras despesas não relacionadas a frete, como se constata da descrição das contas e do histórico, conforme parte da planilha abaixo colacionada:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
11/01/2011	3024050	Frete-Entrega ao Cliente	D	166.263,82	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
11/01/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	183.210,82	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
16/03/2011	3024050	Frete-Entrega ao Cliente	D	75.831,08	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
16/03/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	83.560,42	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
17/05/2011	3024050	Frete-Entrega ao Cliente	D	89.298,00	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
17/05/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	98.400,00	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
19/05/2011	3024050	Frete-Entrega ao Cliente	D	185.962,31	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
19/05/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	204.917,14	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
01/07/2011	3024050	Frete-Entrega ao Cliente	D	99.029,21	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
01/07/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	105.849,40	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
08/07/2011	3024050	Frete-Entrega ao Cliente	D	76.637,25	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
08/07/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	81.915,30	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
19/07/2011	3024050	Frete-Entrega ao Cliente	D	82.314,09	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
19/07/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	87.983,10	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
05/10/2011	3024050	Frete-Entrega ao Cliente	D	120.758,24	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
05/10/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	133.066,93	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
24/10/2011	3024050	Frete-Entrega ao Cliente	D	88.327,42	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
24/10/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	97.330,49	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
11/11/2011	3024050	Frete-Entrega ao Cliente	D	500.068,80	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
11/11/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	551.040,00	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
14/12/2011	3024050	Frete-Entrega ao Cliente	D	97.574,40	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
14/12/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	107.520,00	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
14/12/2011	3024050	Frete-Entrega ao Cliente	D	496.148,40	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
14/12/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	546.720,00	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
15/12/2011	3024050	Frete-Entrega ao Cliente	D	131.406,00	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
15/12/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	144.800,00	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
23/12/2011	3024050	Frete-Entrega ao Cliente	D	351.199,00	FRETE ENTREGA CLIENT
23/12/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	351.199,00	CEFA TICKET 438230
04/01/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	30.475,85	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
04/01/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	30.475,85	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
01/02/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	39.587,63	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
01/02/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	38.400,00	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
01/02/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	65.979,38	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
01/02/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	64.000,00	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
01/02/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	58.556,70	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
01/02/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	56.800,00	
03/02/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	43.261,40	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
03/02/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	43.261,40	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
20/04/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	38.575,24	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
20/04/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	38.575,24	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
07/06/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	46.386,68	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
07/06/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	46.386,68	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
08/06/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	73.484,54	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
08/06/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	71.280,00	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
20/06/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	38.759,39	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
20/06/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	38.759,39	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
05/09/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	33.179,69	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
05/09/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	33.179,69	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
09/09/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	48.800,00	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
09/09/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	48.800,00	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
19/09/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	33.729,04	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
19/09/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	33.729,04	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
09/09/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	49.363,90	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
09/09/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	49.363,90	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
19/09/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	37.073,19	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
19/09/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	37.073,19	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
21/09/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	859.989,83	FRETE TR UNID NESTLE
21/09/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	859.989,83	TICKET 399110
08/12/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	34.418,45	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
08/12/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	34.418,45	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
13/12/2011	3024060	Frete-Transferência Entre Unidades Nestlé	D	33.911,84	PAGTO DE FRETE VIA TRIPS
13/12/2011	2080020	Contas a Pagar-Terceiros Mercado Interno	C	33.911,84	PAGAMENTO FRETE PRODUTO TERMINADO
19/12/2011	3006130	Promocoes Comerciais-Outras Promocoes-Terc	D	812.329,00	APROPRIA AO TIME DE VENCEDORES
19/12/2011	3006130	Promocoes Comerciais-Outras Promocoes-Terc	D	587.671,00	APROPRIA AO TIME DE VENCEDORES
19/12/2011	2066150	Apropr Gastos-Comissao agente c/titularid do pr	C	1.400.000,00	APROPRIA AO TIME DE VENCEDORES
25/03/2011	5051020	Viagens	D	54.949,00	AGENCIA VIAGENS
25/03/2011	2080820	Conta Recob.Central.Compens. GRIR-Mat Fora	C	54.949,00	AGENCIA VIAGENS
12/05/2011	5051020	Viagens	D	12.844,39	VIAGEM DE 26 04 11 ATE 29 04 11 PARA LOS ANGELES
12/05/2011	2080010	Contas a Pagar-Colaboradores	C	13.017,73	VIAGEM DE 26 04 11 ATE 29 04 11 PARA LOS ANGELES
09/09/2011	5051020	Viagens	D	21.134,48	ANALISES LABORATORIAIS
09/09/2011	2080820	Conta Recob.Central.Compens. GRIR-Mat Fora	C	21.134,48	ANALISES LABORATORIAIS
11/10/2011	5051020	Viagens	D	12.094,19	TRIP FROM 06 09 11 TO 10 10 11 TO INTER MENSAL
11/10/2011	1048020	Devedores Diversos-Adiant.L aos Colaboradores	C	11.386,48	TRIP FROM 06 09 11 TO 10 10 11 TO INTER MENSAL
		TOTAL		5.627.372,83	

A DRJ manteve a glosa das despesas operacionais não comprovadas cujas naturezas são distintas do frete e também das despesas com frete, que constam da planilha anexa ao Termo de Constatação Fiscal às fls. 242/246, por considerar que não foram apresentados os respectivos CTRCs. Confirma-se a fundamentação da decisão no trecho do v. acórdão:

20 Inicialmente, merece relevo destacar que a Defesa não apresentou qualquer documentação relacionada as glosas das despesas operacionais cujas naturezas são distintas da do frete, bem como em relação a três lançamentos contábeis atinentes às despesas com frete não comprovadas, ambas constantes da aludida planilha, às fls. 247, anexa ao TCF, às fls. às fls. 242/246, conforme extrato abaixo:

21 Dessa forma, quanto a estes, irretocável o procedimento executado pela Autoridade Fiscal, visto que corretas as respectivas glosas, em razão de caber ao Contribuinte a comprovação das despesas apontadas, à luz dos arts. 264 e 923, do RIR/99, todavia, apesar das oportunidades oferecidas, seja na fase inquisitorial, seja na contenciosa, não as apresentou.

22 Prosseguindo, em relação as demais despesas glosadas, frise-se todas tendo como objeto a prestação de serviços de frete, conforme admitiu na peça impugnatória, a Impugnante NÃO APRESENTOU os conhecimentos de transportes correspondentes.

23 Compulsando a documentação anexadas a peça impugnatória, às fls. 273/298, e a petição, às fls. 363/505, constata-se apenas a juntada:

23.1 Dos contratos de prestação de serviços de frete com as empresas TLM Transportes e Logística Moderna (00.546.164/0003-80); Amazon Transportes Ltda (CNPJ 01.661.770/0003-00) e Real Logística Ltda (CNPJ 09.289.237/0003-70);

23.2 De extratos bancários da conta nº 4.617-5, agência nº 2372-8, do Banco Bradesco, sem contudo explicitar a relação dessas movimentações financeiras com as despesas com frete combatidas; e

23.3 Dos lançamentos contábeis onde demonstra que efetivou os registros das operações de frete contestadas em sua contabilidade, identificando a transação e o correspondente pagamento por meio da conta bancos.

No recurso voluntário a Recorrente reconhece que os CTRCs são os documentos oficiais previstos na legislação estadual para acobertar os serviços de frete, sendo usado para fins de apuração do ICMS, contudo, defende que as despesas com frete para fins de apuração dos tributos federais podem ser comprovadas por outros meios de prova.

Aduz a Recorrente que para fins de apuração do Imposto de Renda, o que se faz imperioso é a comprovação de que as despesas efetivamente ocorreram, foram comprovadas, devidamente contabilizadas, atenderam aos parâmetros contábeis exigidos, independentemente do meio, ou seja, não se exige, para tanto, única e exclusivamente os CTRCs.

Assevera a Recorrente que cumpriu todas as exigências legais e comprovou as despesas realizadas (apresentando cópia dos contratos firmados com as empresas de transporte,

extratos bancários e os lançamentos contábeis), entendendo que com esses documentos teria suprido a ausência dos CTCs.

A DRJ afirmou que não houve esmero por parte da Recorrente em alternativamente a não apresentação dos CTCs, juntar outros documentos fiscais para comprovação da despesas com frete como as notas fiscais de serviço de transporte ou faturas, desde que tais documentos indicassem discriminadamente o serviço executado, remetente e destinatário das mercadorias, veículos, transportador e valor.

A Recorrente refuta a afirmação da DRJ quanto a possibilidade de apresentação de outros documentos fiscais ao argumento de que as Notas Fiscais de Serviço de frete não existem e não tem previsão legal.

Equivoca-se a Recorrente.

No acórdão guereado o I. Relator faz referência aos documentos fiscais de emissão obrigatória pelos contribuintes do ICMS, dentre os quais, para os prestadores de serviços de transporte, a Nota Fiscal de Serviços de Transporte, mod. 7, instituído através do Convênio SINIEF 06/89, Confira-se excerto abaixo do voto condutor do acórdão:

Considerando as mudanças implementadas pelo Sistema Tributário Nacional, implantado pela Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 05 de outubro de 1988, e também a necessidade de instituir os documentos fiscais a serem utilizados pelos novos contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, o Ministro da Fazenda e os Secretários de Fazenda ou de Finanças dos Estados e do Distrito Federal, em 21/02/1989, resolveram celebrar o Convênio SINIEF 06/89, obrigando-se a incorporar às suas respectivas legislações tributárias, todas as normas consubstanciadas no citado Convênio, entre estas, a unificação nacional de todo documentário a ser utilizado na tributação do ICMS, conforme abaixo:

***Art. 1º Ficam instituídos os seguintes documentos fiscais a serem utilizados pelos contribuintes do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, conforme as operações ou prestações que realizarem:***

***I*** - Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, mod. 6;

***II*** - Nota Fiscal de Serviço de Transporte, mod. 7;

***III*** - Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, mod. 8;

[...]

O Convênio SINIEF 06/89 ainda está em vigor, e é regularmente atualizado através dos chamados Ajustes SINIEF. Traz em sua seção III todo detalhamento referente aos documentos fiscais que os Estados e o Distrito Federal, de forma unificada, deverão obrigatoriamente exigir dos contribuintes nos serviços de transportes de pessoas ou cargas.

A Recorrente não pode alegar inexistência da Nota Fiscal de Serviço de frete, eis que ela mesma juntou aos autos cópias dos referidos documentos, como no exemplo abaixo colacionado:

Pássaro Azul Táxi Aéreo		Pássaro Azul Táxi Aéreo Ltda.		NOTA FISCAL DE SERVIÇO DE TRANSPORTE	
CNPJ: 02.173.634/0001-71 - Inscrição CF/DF: 07.378.709/001-30 Aeroporto Internacional de Brasília ST de Hangares - Lt 26 - Sala 12 - Lago Sul Fone: (061) 2106-9433 - CEP 71608-970 - Brasília - DF			1ª VIA: CLIENTE (BRANCA) 2ª VIA: FICA FISCO (AZUL) 3ª VIA: FISCO EMISSOR (ROSA) 4ª VIA: FISCO DESTINO (VERDE) 5ª VIA: CONTABILIDADE (AMARELA)		
Precon/DF - Central: SCS Venâncio 2.000 - Bl. B - 60 Sala 240 - Fone: 3212-1500			Nº 000516		
Nat. Prestação: <u>Fretamento</u>			Código: <u>6.357</u>		
Cliente: <b>Nestle Brasil Ltda.</b>					
End.: <u>Avenida Dr. Chucri Zaadan, 246</u>					
Município: <u>São Paulo</u>			Estado: <u>SP</u>		
CNPJ(MF) ou CPF: <u>60.409.075/0001-52</u>			Insc. Estadual: <u>104.251.825.114</u>		
Condições de Pagamento: <u>Vencimento= 10/05/2011</u>					
Percurso: <u>Brasília</u> à <u>São Paulo</u>				Data de Emissão <u>14</u> / <u>04</u> / <u>2011</u>	
ITEM	DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS	FRETE R\$	OUTROS R\$	VALOR DA PRESTAÇÃO	
	Fretamento de Aeronave			106.612,00	
Percurso: SBSF/SBFZ SBFZ/SBSF					
Pedido: 4535920003		ID: 129582			
Dados Bancários:					
Bco. Bradesco					
Ag. 2372-8 C/C: 521-5					
Conta de desconto a prazo C. c. n.º: 120001002					

Entendo possível a comprovação de despesas por outros meios, como por exemplo através de contratos de prestação de serviço, da escrituração contábil com o detalhamento dos lançamentos e com extratos bancários (documentos aliás apresentados pela Recorrente), em decorrência do princípio da verdade material.

Contudo, há que se estabelecer um vínculo entre os documentos apresentados, de modo que seja possível conhecer de maneira inequívoca que o lançamento contábil relativo à despesa escriturada tem relação com o objeto social do prestador e que houve efetivamente pagamento pelo serviço prestado.

No presente caso a Recorrente apresentou cópia dos contratos de prestação de serviço de transporte, lançamentos contábeis com detalhamento do serviço indicando o prestador, o preço dos serviços, a data do pagamento e extratos bancários, mas não relacionou a despesa lançada na contabilidade com os lançamentos do extrato bancário para comprovar o pagamento da despesa. A DRJ havia consignado tal constatação no v. acórdão, como se verifica no trecho abaixo transcrito:

23. Compulsando a documentação anexadas a peça impugnatória, às fls. 273/298, e a petição, às fls. 363/505, constata-se apenas a juntada:

23.1 Dos contratos de prestação de serviços de frete com as empresas TLM Transportes e Logística Moderna (00.546.164/0003-80); Amazon

Transportes Ltda (CNPJ 01.661.770/0003-00) e Real Logística Ltda (CNPJ 09.289.237/0003-70);

23.2 De extratos bancários da conta n.º 4.617-5, agência n.º 2372-8, do Banco Bradesco, sem contudo explicitar a relação dessas movimentações financeiras com as despesas com frete combatidas; e (g.n)

23.3 Dos lançamentos contábeis onde demonstra que efetivou os registros das operações de frete contestadas em sua contabilidade, identificando a transação e o correspondente pagamento por meio da conta bancos.

Vale consignar que este Relator tentou localizar os pagamentos nos extratos bancários, considerando o valor informado dos serviços nos lançamentos contábeis das despesas questionadas pelo FISCO e não localizou nenhum dos valores.

Portanto, como a Recorrente não apresentou os CTCs ou outros documentos fiscais para comprovar as despesas e embora tenha apresentado cópia dos contratos de prestação de serviço de transporte, lançamentos contábeis e extratos bancários, não relacionou a movimentação nos extratos bancários com os lançamentos contábeis das despesas, e por isso não logrou comprovar as despesas de frete escrituradas.

Quanto as outras despesas não comprovadas (lançamentos abaixo relacionados), a Recorrente não apresentou nenhum documento para comprovação:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
19/12/2011	3006130	Promocoes Comerciais-Outras Promocoes-Terceiros	D	812.329,00	APROPRIA AO TIME DE VENCEDORES
19/12/2011	3006130	Promocoes Comerciais-Outras Promocoes-Terceiros	D	587.671,00	APROPRIA AO TIME DE VENCEDORES
19/12/2011	2066150	Apropr Gastos-Comissao agente c/titularid do prod	C	1.400.000,00	APROPRIA AO TIME DE VENCEDORES
25/03/2011	5051020	Viagens	D	54.949,00	AGENCIA VIAGENS
25/03/2011	2080820	Conta Receb.Central:Compens. GRIR-Mat Fora de Est.	C	54.949,00	AGENCIA VIAGENS
12/05/2011	5051020	Viagens	D	12.844,39	VIAGEM DE 26 04 11 ATE 29 04 11 PARA LOS ANGELES
12/05/2011	2080010	Contas a Pagar-Colaboradores	C	13.017,73	VIAGEM DE 26 04 11 ATE 29 04 11 PARA LOS ANGELES
09/09/2011	5051020	Viagens	D	21.134,48	ANALISES LABORATORIAIS
09/09/2011	2080820	Conta Receb.Central:Compens. GRIR-Mat Fora de Est.	C	21.134,48	ANALISES LABORATORIAIS
11/10/2011	5051020	Viagens	D	12.094,19	TRIP FROM 06 09 11 TO 10 10 11 TO INTER MENSAL
11/10/2011	1048020	Devedores Diversos-Adiant.s aos Colaboradores	C	11.386,48	TRIP FROM 06 09 11 TO 10 10 11 TO INTER MENSAL

Assim, como a Recorrente não apresentou documentos comprobatórios a glosa das despesas devem ser mantidas.

A decisão relativa ao Auto de Infração de IRPJ valerá também para o lançamento relativo à CSLL, por se tratar de lançamento reflexo decorrente da mesma matéria fática.

### Conclusão

Por todo o acima exposto, conheço dos Recursos de Ofício e Recurso Voluntário e no mérito, nego-lhes provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama