



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.722285/2023-86
ACÓRDÃO	1102-001.953 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONDUSPAR CONDUTORES ELÉTRICOS LTDA - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2019

IRPJ. CSLL. CUSTOS NÃO COMPROVADOS. FORNECEDOR INAPTO.

A dedução de custos exige prova robusta da efetividade das operações, não sendo suficientes documentos internos ou indícios.

DESCONTOS INCONDICIONAIS. INEXISTÊNCIA.

Valores que não constam das notas fiscais ou dependem de evento posterior não se enquadram como descontos incondicionais.

CUT-OFF E RETENÇÕES.

Ajustes contábeis e penalidades contratuais não constituem deduções da receita bruta.

DESPESA COM CÂMBIO. TAXA DE BANQUEIRO.

Despesa financeira necessária à operação de exportação. Dedutibilidade reconhecida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para afastar a glosa da despesa com câmbio (“taxa de banqueiro”), nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Gustavo Schneider Fossati – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Gabriel Campelo de Carvalho, Gustavo Schneider Fossati, Cassiano Romulo Soares, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Reproduzo o relatório da DRJ para fins de compreensão do caso:

Trata o presente processo dos autos de infração do imposto de renda da pessoa jurídica – IRPJ, de fls. 3.363/3.372, no valor de R\$12.398.543,45 de imposto, da contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, de fls. 3.373/3.381, no valor de R\$4.472.115,64 de contribuição, e do imposto de renda retido na fonte – IRRF, de fls. 3.382/3.386, no valor de R\$1.728.192,95, todos acrescidos de multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora.

2. O procedimento decorre de ação fiscal promovida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro II junto à interessada acima identificada, relativamente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2019, que resultou no seguinte:

2.1. Glosa de abatimentos e descontos incondicionais não comprovados deduzidos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, no valor total de R\$1.023.542,64, conforme abaixo:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)
01/01/2019	933.310,09
04/01/2019	88.463,68
12/02/2019	1.768,87

ENQUADRAMENTO LEGAL: Art. 3º da Lei nº 9.249/95. Artigos 208, incisos de I a IV e parágrafo §1º, 221, parágrafo único, 258, 259, 260, inciso II, 265, 289, 290 e 300 do RIR/18.

2.2. Glosa de IPI deduzido em duplicidade na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, nos valores abaixo:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)
31/01/2019	108.824,32
28/02/2019	128.161,07
31/03/2019	193.709,91
30/04/2019	152.541,06
31/05/2019	185.961,49
30/06/2019	138.926,46
31/07/2019	246.615,08
31/08/2019	280.622,98
30/09/2019	151.145,96
31/10/2019	261.340,91
30/11/2019	301.288,57
31/12/2019	273.466,51

ENQUADRAMENTO LEGAL: art. 3º da Lei nº 9.249/95. Artigos 208, incisos de I a IV e parágrafo §1º, 258, 259, 260, inciso II, 265, 289, 290 e 300 do RIR/18.

2.3. Glosa de valores deduzidos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, a título de custos tido como não comprovados com a pessoa jurídica “CONNY COMÉRCIO DE MATERIAIS ELÉTRICOS”, nos valores abaixo:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)
31/01/2019	1.498.192,36
28/02/2019	3.492.561,57
31/03/2019	10.332.456,79
30/04/2019	8.977.638,68
31/05/2019	7.576.970,56
30/06/2019	5.440.722,89
31/07/2019	3.307.800,76
31/08/2019	3.046.848,54
30/09/2019	4.105.396,67
31/10/2019	9.510.054,76
30/11/2019	4.345.254,62
31/12/2019	5.408.458,30

ENQUADRAMENTO LEGAL: art. 3º da Lei nº 9.249/95. Artigos 258, 259, 260, inciso I, 265, 289, 290, 301, 302, 304 e 312 do RIR/18.

2.4. Glosa de valores deduzidos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, a título de “Mão de Obra Terceirizada Pagamentos / Causas não Comprovadas”, nos valores abaixo:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)
31/01/2019	164.840,00
28/02/2019	175.569,04
31/03/2019	175.840,00
30/04/2019	223.041,74
31/05/2019	239.856,02
30/06/2019	250.600,00
31/07/2019	217.937,51
31/08/2019	217.850,00
30/09/2019	246.350,00
31/10/2019	281.850,00
30/11/2019	259.850,00
31/12/2019	274.491,80

ENQUADRAMENTO LEGAL: art. 3º da Lei nº 9.249/95. Artigos 258, 259, 260, inciso I, 265, 289, 290, 311 e 312 do RIR/18.

2.5. Glosa de exclusão indevida na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL a título de “Cut-Off Faturados e não embarcados”, no valor de R\$1.439.971,19;

ENQUADRAMENTO LEGAL: art. 3º da Lei nº 9.249/95. Artigos 4º, 5º, 12 a 15, 16, §§ 2º e 3º, 26, 64, caput, 67, caput e parágrafo único, 68 e 69 da Lei nº 12.973/2014. Artigos 258 e 261 do RIR/18.

2.6. Imposto de Renda na Fonte incidente sobre pagamentos a beneficiários não identificados, pagamentos sem causa ou de operações não comprovadas, contabilizadas ou não, nos valores abaixo especificados:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)
31/01/2019	193.929,41
28/02/2019	206.551,81
31/03/2019	206.870,59
30/04/2019	262.402,05
31/05/2019	282.183,55
30/06/2019	294.823,53
31/07/2019	256.397,07
31/08/2019	256.294,12
30/09/2019	289.823,53
31/10/2019	331.588,24
30/11/2019	305.705,88
31/12/2019	322.931,53

ENQUADRAMENTO LEGAL: Art. 674 e 675 do RIR/99. Art. 730 do RIR/18.

3. No Termo de Verificações Fiscais de fls. 3203/3220, parte integrante dos autos de infração, o Auditor Fiscal responsável pela fiscalização esclarece o seguinte:

3.1. Sobre os abatimentos e descontos incondicionais não comprovados:

3.1.1. Que o contribuinte foi intimado a apresentar cópia das notas fiscais em que foram registrados os descontos incondicionais constantes do

BLOCO L300 de sua ECF (3.01.01.01.02.02 Descontos Incondicionais e Abatimentos), ou apresentar justificativa para o valor lançado (R\$1.023.542,64), além de indicar a conta contábil onde foram registrados os descontos incondicionais.

3.1.2. Que o contribuinte informou que “neste grupo apresentam-se três lançamentos realizados, com a seguinte composição”: a - Estorno do lançamento do Cut-off no valor de R\$933.310,09, lançados em 31/12/2018, referente às Notas Fiscais emitidas no ano calendário de 2018 e que não foram entregues/embarcadas aos clientes no mesmo ano calendário, sendo realizadas suas respectivas entregas somente no ano de 2019; b - Lançamentos de retenções ou descontos no valor de R\$88.463,68, lançados em 04/01/2019; e c - Lançamentos de retenções ou descontos no valor de R\$1.768,87, lançados em 12/02/2019.

3.1.3. Que o valor de R\$933.310,09 em nada se refere a descontos incondicionais concedidos, e caso se refiram a impostos incidentes sobre vendas ou a provisões constituídas pelo contribuinte, deveriam ser lançados nestes grupos, para que pudessem ser verificadas as condições para a sua dedutibilidade.

3.1.4. Quanto ao valor de R\$88.463,68, o contribuinte trouxe a informação de que se trata de retenção de cliente referente a atraso na entrega do material fornecido, e que não foram localizados documentos possíveis de comprovar tais operações e que NÃO possui a documentação relativa a tais retenções. Ressalta a fiscalização que não há qualquer possibilidade de se enquadrar esse valor como desconto incondicionalmente concedido, por se tratar nitidamente de uma penalidade imposta ao contribuinte e que contém o agravante da não existência dos documentos comprobatórios.

3.1.5. Quanto ao valor de R\$1.768,87 o contribuinte prestou a informação de que tem origem em processo de exportação, com pagamento ao exterior em que houve retenção da “taxa de banqueiro” no momento do lançamento contábil. Ou seja, um valor que não tem qualquer possibilidade de ser enquadrado como desconto incondicional concedido, e mais um valor, a “taxa de banqueiro”, sem qualquer previsão legal para sua aceitação como custo ou despesa dedutível.

3.1.6. Que os documentos apresentados e as argumentações trazidas pelo contribuinte em nada servem para sustentar a manutenção do valor lançado como dedução da receita bruta, e que ao trabalhar com qualquer outra espécie de dedução da receita bruta, custo ou despesa, deveria obedecer aos requisitos estabelecidos em lei para a aceitação da sua dedutibilidade.

3.2. Sobre o IPI deduzido em duplicidade:

3.2.1. Que o contribuinte foi intimado a apresentar os documentos de suporte dos valores lançados como Demais Impostos e Contribuições Incidentes sobre Vendas e Serviços no Bloco L300 da ECF, no valor de R\$2.422.604,32. Adiante segue a

Demonstração do Resultado do Exercício, onde foram informados os seguintes valores de Receita Bruta, Deduções da Receita Bruta e Receita Líquida:

DESCRIÇÃO	VALOR
RECEITA BRUTA	273.266.890,72
Receita de Exportação Direta de Mercadorias e Produtos	56.199.484,52
Receita da Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno	216.202.270,57
Receita da Prestação de Serviços no Mercado Interno	806.851,63
Outras Receitas da Atividade Geral	58.284,00
DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	50.313.854,11
(-) Vendas Canceladas e Devoluções de Vendas	9.077.478,23
(-) Descontos Incondicionais e Abatimentos	1.023.542,64
(-) ICMS	25.896.778,60
(-) COFINS Sobre Receita Bruta	9.738.768,66
(-) PIS/PASEP Sobre Receita Bruta	2.114.339,06
(-) ISS	40.342,60
(-) Demais Impostos e Contribuições Incidentes sobre Vendas e Serviços	2.422.604,32
RECEITA LIQUIDA	222.953.036,61

3.2.2. Que, em resposta, o contribuinte informou que esse grupo é composto por todos os lançamentos do IPI sobre as notas fiscais de vendas. Porém, consulta a todas as notas fiscais de vendas emitidas em 2019, conforme planilha Receita Bruta Anual (Anexo 06 ao TVF), percebe-se que o valor de R\$273.266.890,72 já corresponde ao total das notas fiscais emitidas pelo contribuinte, deduzidos os valores de IPI e ICMS Substituição Tributária, procedimento que, inclusive, encontra amparo no artigo 208, parágrafo 2º, do Decreto 9.580, de 22/11/2018, Regulamento do Imposto de Renda. Ou seja, ao lançar o valor de R\$2.422.604,32, composto por todos os lançamentos do IPI sobre as notas fiscais de vendas (faturamento), o contribuinte estaria deduzindo esse valor em duplicidade.

3.3. Sobre os custos tido como não comprovados com o fornecedor “Conny”:

3.3.1. Que o contribuinte foi intimado a apresentar os conhecimentos de transporte e os comprovantes de pagamentos referentes às compras que tiveram como fornecedor a empresa CONNY COMÉRCIO DE MATERIAIS ELÉTRICOS E METAIS EIRELI;

3.3.2. Que, em resposta, o contribuinte informou o seguinte: que estas compras totalizam 282 conhecimentos de transportes; que as notas fiscais relacionadas no ano calendário de 2019 se referem a entradas de materiais, sendo que os fretes das referidas compras foram contratados na modalidade CIF (*Cost, Insurance and Freight*), e quem contrata e desembolsa os valores na sua contratação é o próprio fornecedor das matérias primas, de modo que não seria sua obrigação emitir o documento de transporte destas operações; que não tem em posse os conhecimentos de transporte relativos a estas operações, visto que o documento é de responsabilidade do próprio fornecedor. Porém, como forma de tentativa de demonstrar o recebimento, apresentou alguns tickets de pesagem de diversos materiais adquiridos do fornecedor no ano de 2019; que, com relação

aos comprovantes de pagamentos, foi possível levantá-los apenas parcialmente, alegando uma série de dificuldades;

3.3.3. Que foram emitidas por este fornecedor notas fiscais em 2019 tendo como destinatária a interessada num total de R\$91.050.408,11. Nos documentos e justificativas trazidas pelo contribuinte em sua resposta foram apresentados comprovantes de pagamento tendo a CONNY como favorecida que totalizaram R\$4.343.373,03, uma diferença não comprovada de R\$86.707.035,08;

3.3.4. Que o CNPJ 04.368.025/0001-01, referente à empresa CONNY COMÉRCIO DE MATERIAIS ELÉTRICOS E METAIS EIRELI, encontra-se na situação INAPTA, pelo motivo INEXISTÊNCIA DE FATO, conforme anexo 10 ao TVF;

3.3.5. Que conforme preceitua o artigo 207 do Decreto 9.580, de 22/11/2018, Regulamento do Imposto de Renda, não produzirá efeitos tributários, em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta, o que não se aplica quando o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprova a efetivação do pagamento do preço e o recebimento dos bens, dos direitos e das mercadorias ou a utilização dos serviços. Como o contribuinte não comprovou o efetivo recebimento das matérias primas, os valores lançados pelo contribuinte, constantes do anexo 09, foram incluídos em auto de infração como CUSTOS NÃO COMPROVADOS CONNY.

3.4. Sobre os valores sem causa comprovada que foram deduzidos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL:

3.4.1. Que o contribuinte foi intimado a apresentar cópia das faturas que serviram de documento de suporte nos lançamentos efetuados na conta contábil "0032201020 - MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA", no valor total de R\$2.791.076,11. Em resposta, o contribuinte juntou as notas fiscais relacionadas a serviços profissionais realizados por pessoas jurídicas. Ao analisar as notas fiscais anexadas pelo contribuinte, foi constatado que vários prestadores se repetem ao longo de todo o ano calendário de 2019 e que várias notas fiscais apresentam como discriminação dos serviços expressões do tipo "serviços prestados", "serviços prestados no mês" ou "serviços de apoio administrativo", sem maiores esclarecimento de quais foram esses serviços;

3.4.2. Que foi elaborada a planilha "Mão de Obra Terceirizada", que foi anexada ao Termo de Intimação Fiscal 03, através do qual o contribuinte foi intimado a apresentar os contratos, relatórios ou quaisquer outros comprovantes da efetividade da prestação dos serviços referentes aos prestadores constantes da planilha, além de informar quais os serviços que teriam sido prestados e que constam das notas fiscais relacionadas na planilha como apoio administrativo ou simplesmente serviços prestados;

3.4.3. Que em sua resposta o contribuinte afirmou estar anexando os contratos dos prestadores de serviços listados de "forma parcial", informando

que por dificuldades no levantamento não foi possível localizar todos os contratos, assim, a prestação do serviço estaria sendo comprovada pelos comprovantes de pagamento que foram anexados ao processo. Também afirmou estar anexando a relação dos prestadores e seus respectivos serviços prestados;

3.4.4. Que para efetuar esses pagamentos deve-se exigir dos prestadores o cumprimento de determinadas obrigações, de modo que a "prestação de serviços e consultoria na área contábil ou financeira" pressupõe a elaboração de relatórios, demonstrações contábeis, extratos, ou quaisquer outros documentos que comprovem a realização dos serviços, assim como a "prestação de serviços pontuais na área comercial e intermediação de vendas" pressupõe que ao final dos serviços o prestador apresente ao tomador o relatório de quais foram os serviços pontuais prestados e quais foram as vendas intermediadas por ele;

3.4.5. Que as informações constantes das notas fiscais, como "serviços prestados" e "serviços de apoio administrativo", ou mesmo aquelas trazidas pelo contribuinte como "Prestação de serviço e consultoria na área financeira/contábil", "Prestação de serviços pontuais na área comercial e intermediação de vendas", "Prestação de serviços e consultoria na área de controladoria" são facilmente comprovadas através do cruzamento entre os contratos, relatórios ou quaisquer outros documentos comprobatórios, permitindo a sua aceitação como despesa dedutível;

3.4.6. Que o contribuinte não conseguiu comprovar quais foram os serviços efetivamente prestados e que serviram de CAUSA para os pagamentos efetuados, constantes do anexo 13 ao TVF. Portanto, se o contribuinte não consegue comprovar a efetiva prestação do serviço, não resta alternativa a fiscalização que não seja a de proceder sua glosa. Sendo assim, os valores pagos aos prestadores de serviços, constantes do anexo 13 ao TVF, e que não tiveram a efetividade da prestação comprovada, foram incluídos em auto de infração como "Mão de Obra Terceirizada Pagamentos / Causas não Comprovadas".

3.5. Sobre o lançamento do IRRF:

3.5.1. Que o artigo 730 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 9580 de 22/11/2018), legislação em vigor à época da ocorrência do fato gerador, determina que 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. A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, conforme parágrafo 1º do artigo 730, 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. Além disso, o rendimento deve ser considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

3.5.2. Que foram reajustados os valores pagos, constantes da conta “MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA”, conforme Anexo 13 ao TVF, de modo que os valores resultantes da aplicação da alíquota de 35% sobre os rendimentos reajustados foram incluídos em auto de infração como “IMPOSTO DE RENDA NA FONTE PAGAMENTOS SEM CAUSA”.

3.6. Sobre a exclusão indevida na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL a título de “Cut-Off Faturados e não embarcados”:

3.6.1. Que o contribuinte foi intimado a apresentar demonstrativo para o valor de R\$1.439.971,19 (CUT-OFF FATURADOS E NÃO EMBARCADOS), lançado em sua ECF, Bloco M300, como exclusão na apuração do lucro real, e informar a função e o funcionamento das contas 0041102004, 0041203010 e 0051101007 (CUT OFF FATURADOS E NÃO EMBARCADOS), indicando os eventos que provocam os lançamentos a débito e a crédito de cada uma delas, e a demonstrar os valores de cut-off lançados nas contas, anexando os documentos de suporte dos valores lançados;

3.6.2. Que, em resposta, o contribuinte informou que “trata-se de lançamento contábil do estorno em 01/01/2019, no valor de R\$1.439.971,19, realizado pela provisão de Cut-Off em 31/12/2018”. Informou também que as notas fiscais correspondentes estariam relacionadas no “Anexo05-CUT-OFFestorno2018.pdf”, “as quais foram emitidas e não entregues aos clientes (embarcadas) no mesmo ano calendário, sendo que as suas entregas somente ocorreram em 2019”. Esclarece ainda que o valor de R\$1.439.971,19 seria o líquido entre os valores lançados nas contas de Receita com vendas, menos as contas do CPV (custo do produto vendido), impostos sobre essas vendas, fretes e comissões planejadas sobre essas notas fiscais de vendas, da seguinte forma:

- Conta 0041102004, referente a receita de vendas, saldo final de R\$7.955.401,32 C;

- Conta 0041203010, referente aos impostos sobre vendas, saldo final de R\$933.310,09 D;

- Conta 0051101007, referente aos custos, saldo final de R\$5.368.842,95 D;

- Conta 0032204022, referente a fretes e comissões, saldo final de R\$213.277,09 D.

3.6.3. Que sobre a função e funcionamento das contas, informou o seguinte: a) que a conta “41102004 (-) Cut-Off Faturados e não embarcados” tem a função de estornar valores das receitas com vendas de notas fiscais emitidas e não embarcadas/entregues aos clientes, neste caso temos o saldo do estorno da provisão referente ao ano de 2018; b) que a conta “41203010 (-) Cut-Off Faturados e não embarcados” tem a função de estornar os impostos resultante deste estorno da provisão que foi realizado em 2018; e c) que a conta “51101007 (-) Cut-OFF Faturados e Não Embarcados – CPV” tem a função de

estornar os valores resultantes do custo do produto vendido, das notas fiscais relacionadas anteriormente;

3.6.4. Que a exclusão do valor de R\$1.439.971,19, lançado na ECF do contribuinte, Bloco M300, para apuração do lucro real, foi absolutamente indevida, uma vez que o contribuinte realizou vendas em dezembro de 2018, emitiu as notas fiscais correspondentes e reconheceu essas receitas na apuração do resultado do exercício, fazendo as deduções referentes aos custos dos produtos vendidos e dos impostos e demais encargos incidentes sobre as vendas. **ABSOLUTAMENTE DE ACORDO COM O REGIME DE COMPETÊNCIA.** Destaca ainda que as notas fiscais constantes do “Anexo05-CUTOFFestorno2018.pdf” não foram canceladas, sendo, portanto, consideradas como receita bruta na apuração do resultado do exercício em 2018;

3.6.5. Que as mercadorias faturadas em 2018 e entregues em 2019 não foram incluídas na receita bruta de 2019, não havendo, portanto, nenhum motivo para que tais valores fossem excluídos na apuração do lucro real de 2019. Desse modo, o valor de R\$1.439.971,19 (CUT-OFF FATURADOS E NÃO EMBARCADOS), lançado na ECF do contribuinte, Bloco M300, como exclusão na apuração do lucro real, foi incluído em auto de infração como **EXCLUSÕES INDEVIDAS CUT-OFF FATURADOS E NÃO EMBARCADOS.**

4. Sobre os valores do principal do IRPJ, da CSLL e do IRRF lançados de ofício se fez incidir a multa de ofício no percentual de 75%, atendendo ao disposto no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07; e os juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, na forma dos artigos 6º, § 2º, e 61, § 3º, da lei nº 9.430/96.

5. Inconformada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 3423/3458, na qual alega, em síntese, o seguinte:

5.1. Que é tempestiva a impugnação;

5.2. Que o auto de infração é nulo:

5.2.1. A interessada entende que o auto de infração apresenta falhas em sua fundamentação, porque não há menção específica nos dispositivos legais que supostamente foram violados, impedindo o contribuinte de compreender os motivos da autuação, e porque se baseia em planilhas que não permitem a conferência dos ajustes realizados;

5.2.2. Diz ainda que os autos de infração não podem prevalecer, pois em franca e aberta violação ao art. 142 do CTN, na medida em que: (a) não foram adequadamente motivados, pois não existe nos autos explicação detalhada e embasada, com fundamentos jurídicos para justificar a ativação dos valores em questão; (b) são baseados em mera presunção, pois não houve a devida análise da natureza dos gastos em questão; (c) desprovidos dos elementos necessários para a prova materialidade da suposta infração tributária, não havendo prova que

justifique a ativação dos valores, seja como ativo imobilizado, seja como ativo diferido; (d) autuou valores que não foram objeto de intimação fiscal específica; (e) deixou de apurar corretamente a matéria tributável, desconsideração dos efeitos da postergação do pagamento dos tributos;

5.3. Com relação aos custos tidos como não comprovados – Conny:

5.3.1. Que não se sustenta a infração constatada sobre as compras de insumos no mercado interno junto a pessoa jurídica CONNY COMÉRCIO DE MATERIAIS ELÉTRICOS E METAIS EIRELI, com situação cadastral constante como “inapta”, porque a fiscalização deixou de considerar que as compras de mercadorias da CONNY ocorreram em 2019, sendo que apenas em dezembro de 2023 esta foi declarada inapta, ou seja, 04 anos depois da relação comercial;

5.3.2. Que, comprovada a efetividade das operações, o contribuinte, agindo de boa-fé, faz jus a manutenção dos valores inclusos como custo de compra de insumos. Tanto é verdade, que em casos de crédito de ICMS o Superior Tribunal de Justiça já decidiu por meio da Súmula nº 509:

É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda. (Súmula n. 509, Primeira Seção, julgado em 26/3/2014, DJe de 31/3/2014.)

5.3.3. Que o próprio CARF possui o entendimento que o ônus da prova da simulação de operações para fins fiscais cabe à fiscalização;

5.3.4. Que não se desincumbiu de tentar comprovar a regularidade e efetividade das operações, tendo em vista que juntou pedidos de compra de mercadoria, notas fiscais de entrada, comprovantes de pagamento e controle de estoque do período. Sustenta que apresentou aos autos do processo administrativo diversas provas complementares de que houve o efetivo pagamento e recebimento das mercadorias, por meio de tickets de pesagem de diversos materiais adquiridos do fornecedor no ano de 2019, comprovantes de pagamento, conversas com a Caixa Econômica Federal que demonstram a dificuldade de localizar os comprovantes até mesmo para instituição bancária e cópias de cheques;

5.3.5. Que desde o início da fiscalização demonstrou que o frete das mercadorias em questão segue a modalidade na qual o vendedor assume todos os custos e riscos até o local de destino, incluindo a descarga no meio de transporte nomeado, e que isso se deve ao alto valor agregado do cobre, que exige a entrega na localização indicada, sem responsabilidade do comprador pelo trajeto;

5.3.6. Que as condições de negócio entre ela e a Conny foram baseadas em princípios de responsabilidade contratual aplicados aos Incoterms,

ou seja, não há como ela, que apenas recebeu a mercadoria em sua doca, ser responsabilizada ou punida por documentos que não estão a seu alcance legal;

5.3.7. Que não tem condição ou obrigação para apresentar a documentação exigida pela fiscalização referentes a conhecimentos de transportes, e que não possui a documentação em virtude da cláusula de transporte que atribui a responsabilidade ao fornecedor, não havendo acesso à informação de terceiros;

5.3.8. Que a decisão do D. Auditor Fiscal, de desconsiderar os valores declarados de compra de mercadoria do mercado interno, é ilegal e infundada, pois fere o princípio da legalidade e causa prejuízo à empresa, impedindo-a de deduzir custos legítimos e onerando-a com tributos indevidos;

5.3.9. Que comprova a idoneidade das notas fiscais através de: a. Da totalidade dos comprovantes anexos no decorrer do processo de fiscalização, conforme demonstrado em planilha anexa, refutando a alegação do fisco de que apenas R\$4.343.373,03 foram comprovados; b. Para evidenciar a efetiva compra das mercadorias da CONNY, anexa aos autos o controle de estoque e relação de pedidos de compra, com valor líquido de R\$90.451.658,02; c. Corroborando com as alegações, apresenta parcialmente o ticket de pesagem como prova adicional da compra das mercadorias;

5.3.10. Que diversos pagamentos foram realizados para a MSN SECURITIZADORA S.A. em razão da negociação de "risco sacado" entre a CONNY e a MSN das Notas Fiscais originadas da relação com a CONDUSPAR, o que comprovaria que as operações ocorreram de fato;

5.3.11. Que, sendo do fisco o ônus de comprovar a inidoneidade das transações, não há como sustentar um fundamento lógico ou jurídico para desconsideração apenas parcial dos comprovantes de transação entre a Conny e a Impugnante, pois as operações são idênticas às dos comprovantes validados;

5.3.12. Que o fisco federal da repartição do Rio de Janeiro tirou conclusões sobre a Impugnante apenas pelo fato de se relacionar com uma empresa posteriormente declarada inapta, por suposições e proposições "lógicas";

5.3.13. Que diante da robusta documentação apresentada, entende comprovada a efetividade das operações e a idoneidade da relação comercial com a Conny. Assim, como a fiscalização não apresenta qualquer indício de que as matérias-primas não foram recebidas, configura-se a glosa como indevida e passível de anulação.

5.4. Da alegação de dedução do IPI em duplicidade:

5.4.1. Que o fiscal confunde Receita Bruta com Receita Líquida, porque o IPI consta na linha “(-) Demais impostos e contribuições incidentes sobre

venda e serviços”, conforme demonstra a abertura da mencionada linha na ECF questionada pela fiscalização;

5.4.2. Que a linha de receita de mercado interno, sujeita ao IPI, por sua vez, não está composta por qualquer dedução;

5.4.3. Que a ECF demonstra a Receita Bruta obtida com vendas e, em seguida, deduz as parcelas devidas por lei, resultando na Receita Líquida, conforme adiante:

DESCRIÇÃO	VALOR
RECEITA BRUTA	273.266.890,72
Receita de Exportação Direta de Mercadorias e Produtos	56.199.484,52
Receita da Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno	216.202.270,57
Receita da Prestação de Serviços no Mercado Interno	806.851,63
Outras Receitas da Atividade Geral	58.284,00
DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	50.313.854,11
(-) Vendas Canceladas e Devoluções de Vendas	9.077.478,23
(-) Descontos Incondicionais e Abatimentos	1.023.542,64
(-) ICMS	26.896.778,60
(-) COFINS Sobre Receita Bruta	9.738.768,66
(-) PIS/PASEP Sobre Receita Bruta	2.114.339,08
(-) IPI	40.342,60
(-) Demais Impostos e Contribuições Incidentes sobre Vendas e Serviços	2.422.694,32
RECEITA LÍQUIDA	222.953.036,61

5.4.4. Que apresenta em anexo planilha demonstrativa de notas fiscais que perfazem o montante total de receita de vendas no mercado interno, conforme declarado em ECF (R\$273.266.890,72). Ou seja, o valor total das notas – inclusive considerando IPI e demais tributos incidentes – correspondem ao valor declarado como receita bruta;

5.4.5. Que ao confundir os conceitos de receita bruta e receita líquida, o fiscal apresenta autuação descabida e ilógica, vez que argumenta que o valor de IPI já teria sido retirado da receita bruta (quando na verdade, este corresponde ao total da nota fiscal emitida, incluindo seus impostos) e novamente o deduz quando da formação da receita líquida;

5.4.6. Que considerando ser a ECF (e, especificamente, o Bloco L) automaticamente gerado pelo Programa Validador - PVA, alega ser impossível esta arquitetura descabida proposta pelo fisco, porque a classificação da conta contábil (já demonstrada anteriormente) é o que permite a geração dos dados contábeis pelo PVA, sem que o contribuinte possa realizar alterações de dados importados da ECD. Portanto, em tendo sido classificada a conta de receitas como linha “Receita Bruta” e a despesa de IPI na linha “demais tributos”, não existe a possibilidade de alteração manual destes dados pela contribuinte, que está necessariamente atrelada ao cálculo automático do PVA, de modo que a argumentação de que teria excluído o IPI na formação de sua receita bruta e depois novamente junto a linha “Demais tributos” não encontra qualquer guarida lógica ou técnica;

5.4.7. Que apresenta o exemplo de três notas fiscais, cujo detalhamento está disposto na planilha disponibilizada no anexo, por meio dos quais se pode verificar que o total da nota condiz com a coluna correspondente

ao valor contábil da receita bruta. Acrescenta ainda que o total da planilha corresponde aos totais apurados automaticamente pela ECF junto ao Bloco L300, restando comprovado de forma lógica e matemática que não foi realizada dupla dedução do IPI para formação da base de cálculo de IR/CS;

5.5. Da alegação de dedução de abatimentos e descontos incondicionais não comprovados:

5.5.1. Que ao longo do processo administrativo apresentou detalhadamente a natureza e a regularidade de cada valor componente do lançamento de R\$1.023.542,64 referente a "Descontos Incondicionais e Abatimentos": i) Estorno do Lançamento do "Cut-off" (R\$ 933.310,09); ii) Retenções por Atraso na Entrega de Material (R\$ 88.463,68); e, iii) Diferença Cambial em Exportação – Taxa de banqueiro (R\$ 1.768,87);

5.5.2. Que o "cut off", conforme previsão no CPC 47, consiste em um ajuste contábil na receita bruta visando a contabilização apenas da parcela de receita que represente mercadorias efetivamente entregues ao cliente, evitando assim possíveis subterfúgios para aumentar de forma indevida o valor da receita caso a empresa queria emitir várias notas fiscais em datas próximas ao final do exercício sem que a mercadoria tenha sido efetivamente entregue;

5.5.3. Que por questões de compliance e por determinação de regras de governança corporativa e auditoria, há o ajuste contábil de receita, eliminando do DRE receitas correspondentes as mercadorias vendidas (faturadas em NF) mas ainda não entregues aos clientes. Em outras palavras, objetiva-se o registro contábil de mercadoria não entregue ao destino no próprio mês, o que diminui o total da receita bruta auferida no mês;

5.5.4. Que providencia todos os ajustes necessários para que as bases de cálculo do IRPJ e da CSL não deixem de contemplar todas as receitas e custos relacionados às vendas efetivadas e não concluídas por falta de transferência de titularidade, submetidas ao procedimento de "cut-off", de forma a não trazer qualquer prejuízo ao fisco;

5.5.5. Que para fins fiscais (i) registrou a receita apurada em dezembro do ano-calendário de 2018, (ii) deduziu os custos relacionados a tais operações, (iii) ajustou a base tributável do IRPJ e da CSL em dezembro de 2018 de forma a (iv) tributar regularmente essa receita pertinente em dezembro do ano-calendário 2018 (mês em que as notas fiscais foram efetivamente emitidas). Reitera que esse mesmo expediente técnico foi observado em 2019;

5.5.6. Que o montante de R\$933.310,09, pertinente ao procedimento contábil denominado "cut-off", foi indevidamente apurado e considerado como omissão de receita e, assim, deve ser desconsiderado como base de cálculo, posto que seus efeitos já foram regularmente considerados na apuração e pagamento dos tributos devidos em relação ao período em análise;

5.5.7. Que o valor de R\$88.463,68, por sua natureza, é classificado contabilmente como despesa de comercialização, razão pela qual não deve integrar a lógica de tributação do IR/CSLL. Adotando outra interpretação, a multa por descumprimento de data na entrega também pode ser considerada uma despesa necessária, tendo em vista que não se trata de um acordo comercial para desconto, mas sim uma pena pela execução da obrigação fora do prazo;

5.5.8. Que o valor de R\$ 1.768,87, proveniente da retenção de valores resultantes de uma operação de exportação realizada, representa um custo para a operação cambial, e que não há possibilidade de classificação desta verba como receita tributável, uma vez que representa uma despesa na operação de câmbio em uma transação comercial internacional que, por equívoco, foi classificada como desconto incondicional, mas na verdade se integra no conceito de despesa necessária, haja vista que foi um custo para a operação de câmbio ao recebimento dos valores na relação de compra e venda. Afirma ainda que a dedução está prevista no CPC 26, para que os custos com operações financeiras não sejam incluídos na base de cálculo do IRPJ/CSLL, e que não há necessidade no registro no LALUR para fins destas despesas, conforme disposição do art. 311 do Decreto nº 9.580;

5.6. Da alegação de falta de comprovação de despesas com mão de obra terceirizada:

5.6.1. Que a D. Autoridade Fiscal considerou como despesa não comprovada os valores despendidos com mão de obra terceirizada, baseada na pressuposição de que os serviços prestados deveriam ser comprovados por outros meios além dos contratos de prestação de serviço ou das notas fiscais apresentadas, sendo que em nenhum momento a fiscalização foi clara que deveria ser apresentados outros documentos. Defende que não existe disposição legislativa que obriga o contribuinte apresentar elaboração de relatórios para a comprovação de realização de serviços e que não há explicação no Termo de Verificação Fiscal dos motivos utilizados para desconsiderar os contratos de prestação de serviços apresentados;

5.6.2. Que apresentou todos os documentos hábeis para comprovar a efetividade da mão de obra terceirizada, dentre eles os contratos de prestação de serviços detalhando os serviços contratados valores e prazos, notas fiscais emitidas pelas empresas prestadoras de serviço, comprovante de pagamento dos valores das notas fiscais emitidas e e-mails enviados pelos prestadores de serviço, que comprovam a comunicação e acompanhamento dos serviços;

5.6.3. Que a realidade das operações realizadas gerou debate na própria Vara do Trabalho, com alegações dos prestadores de que a relação em questão se configura como vínculo empregatício, conforme demonstrado pelos autos das reclamações trabalhistas RT nº 0010251-42.2021.5.15.0085 - Leandro Bibiano e RT nº 0000121-66.2023.5.09.0965 - Eduardo Vitale, que apenas

corroboram para o fato de que os serviços foram prestados na realidade concreta, ao contrário do que alega o auditor fiscal em sua conclusão de termo de verificação;

5.7. Da exclusão de Cut-off no Lalur/Lacs:

5.7.1. Que os custos com *cut-off* estão amparados pelo CPC 47, pela IN 1.700/17 (art. 26, §6º, 9º e §10) e a Lei 12.973/14 (art. 58), onde as deduções se darão em campo próprio;

5.7.2. Que o argumento da inclusão trazido pelo auditor só faz sentido se não houver o aceite do procedimento como válido e legítimo, razão pela qual deveria compor uma positivação no efeito do Lucro para apuração do IR/CS, contudo, se mostrando como mecanismo comum da contabilidade, não há o que se falar em registro indevido no LALUR, mas sim em registro válido no ajuste;

5.7.3. Que o tributo já havia sido recolhido, o que foi alterado foi o momento da tradição do bem após a emissão da nota fiscal em ano anterior (competências de dezembro e janeiro do ano calendário seguinte), portanto, não há o que se falar em prejuízo do fisco no presente tema, e que em caso de aceite da interpretação trazida pelo auditor, ocorreria uma dupla tributação sobre o mesmo fato gerador, o que é vedado pelo ordenamento jurídico e pelo sistema tributário nacional;

5.8. Que requer a realização de diligência para comprovar a regularidade fiscal da empresa, com fundamento no art. 16, inciso IV, Decreto nº 70.235, de 06 de Março de 1972, para que seja verificado o seguinte: 1. Reanálise da dedução do IPI: mediante confronto com a escrituração contábil, notas fiscais e demais documentos hábeis; 2. Reanálise dos contratos de mão de obra (M.O.): cotejando-os com os comprovantes bancários a serem fornecidos, comprovando a efetividade dos serviços prestados; 3. Revisão minuciosa dos comprovantes da empresa Conny: considerando que a análise inicial foi superficial, sob a alegação de inaptidão, e que há comprovantes substanciais que foram desconsiderados.

É o relatório.

A DRJ julgou a impugnação procedente em parte, para:

- a) Rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento suscitada;
- b) Indeferir a preliminar de conversão do julgamento em diligência;
- c) Considerar procedente em parte o lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica – IRPJ, sendo devido o crédito tributário no valor de R\$11.245.179,43 de imposto, acompanhado da multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora;

d) Considerar procedente em parte o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, sendo devido o crédito tributário no valor de R\$4.056.904,59 de contribuição, acompanhado da multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora; e

e) Considerar improcedente o lançamento do imposto de renda retido na fonte.

A ementa da decisão restou assim estruturada:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2019

IRPJ. CSLL. CUSTOS NÃO COMPROVADOS. EMPRESA INIDÔNEA. GLOSA.

A dedução de custos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL somente pode ser efetuada se eles forem comprovados por documentação hábil e idônea. É ineficaz o documento fiscal emitido por empresa cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada inapta, salvo a prova do efetivo pagamento do preço e do recebimento dos bens.

DESCONTO INCONDICIONAL. CONCEITO.

Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos. Parcelas lançadas na contabilidade a título de descontos concedidos que não se enquadrarem nesse conceito estão sujeitas a glosa nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

GLOSA DE IPI DEDUZIDO EM DUPLICIDADE NA APURAÇÃO DA RECEITA BRUTA. PRESUNÇÃO SIMPLES.

Salvo nos casos das presunções legais, onde há inversão do ônus da prova, que é transferida expressamente ao contribuinte, cabe ao Fisco provar que os fatos registrados na contabilidade do contribuinte estariam indevidos. Descabe a glosa do IPI deduzido na demonstração do resultado, se a fiscalização deixa de apresentar provas concretas e irrefutáveis que provem sua dedução em duplicidade na Demonstração do Resultado.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2019

PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. DESCABIMENTO.

Estando identificado o beneficiário dos pagamentos e a causa dos mesmos, incabível o lançamento do IRRF previsto no art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2019

LANÇAMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário, alegando:

- a) preliminar de conversão do julgamento em diligência;
 - b) preliminar de nulidade por ausência de informações suficientes sobre a motivação da autuação;
 - c) dos custos não comprovados – Conny;
 - d) da omissão de receita por não comprovar a concessão de desconto incondicional;
 - e) do cut-off;
 - f) da retenção de cliente;
 - g) da despesa com câmbio.
- É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Gustavo Schneider Fossati**, Relator.

O presente Recurso Voluntário é **tempestivo** e atende aos requisitos de admissibilidade, razão, pela qual, o conheço.

1. Do procedimento fiscal

Trata-se de lançamento de ofício, voltado à verificação da regularidade da apuração do IRPJ, da CSLL, do PIS, da COFINS e do IRRF relativos ao ano-calendário de 2019.

Conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização se valeu das informações constantes das escriturações digitais (ECD, ECF, EFD-Contribuições e EFD ICMS/IPI), bem como das notas fiscais emitidas e recebidas pela contribuinte, obtidas via SPED, para proceder à análise da formação do resultado contábil e fiscal.

A contribuinte declarou prejuízo fiscal no período, no montante de R\$ 3.670.588,14, o que motivou a análise detalhada das deduções realizadas na apuração do lucro real.

A partir desse exame, a fiscalização identificou diversas inconsistências, que ensejaram a lavratura de autos de infração, destacando-se:

1.1 Descontos incondicionais e abatimentos não comprovados

Foi identificado lançamento de R\$ 1.023.542,64 a título de descontos incondicionais e abatimentos na DRE (Bloco L300 da ECF).

Intimada a comprovar tais valores, a contribuinte informou tratar-se de três grupos:

- **Cut-off (R\$ 933.310,09):** estorno de receitas faturadas em 2018 e entregues em 2019;
- **Retenções por atraso (R\$ 88.463,68):** penalidades contratuais impostas por clientes;
- **“Taxa de banqueiro” (R\$ 1.768,87):** diferença entre valor faturado e valor líquido recebido em exportação.

A fiscalização concluiu que o cut-off constitui ajuste contábil e não desconto; retenções configuram penalidades, não descontos; a taxa de banqueiro não se enquadra como desconto incondicional.

Assim, procedeu à glosa integral do valor, por ausência de enquadramento no art. 208, §1º, II, do RIR/2018.

1.2 Dedução indevida de IPI

A fiscalização entendeu que a contribuinte deduziu, como “demais impostos sobre vendas”, o montante de R\$ 2.422.604,32, correspondente ao IPI incidente nas operações.

Todavia, verificou-se que a receita bruta já havia sido registrada líquida de tributos não cumulativos, conforme autoriza o art. 208, §2º, do RIR/2018, razão pela qual a dedução teria sido realizada em duplicidade.

1.3 Custos não comprovados – fornecedor CONNY

A fiscalização apurou que a contribuinte registrou custos expressivos decorrentes de aquisições junto à empresa CONNY Comércio de Materiais Elétricos e Metais EIRELI, cujo CNPJ encontrava-se inapto por inexistência de fato.

Foi constatado que:

- o valor total das notas fiscais ultrapassava R\$ 91 milhões;
- os comprovantes de pagamento apresentados somavam apenas cerca de R\$ 4,3 milhões;
- não foram apresentados documentos de transporte;
- não houve comprovação efetiva do recebimento das mercadorias.

Diante disso, os valores foram glosados como custos não comprovados, com fundamento nos arts. 258 e seguintes do RIR/2018.

1.4 Demais infrações

Ainda foram objeto de autuação despesas com mão de obra terceirizada não comprovadas e IRRF sobre pagamentos sem causa (posteriormente afastado pela DRJ).

2. Da impugnação

A contribuinte apresentou impugnação, acompanhada de volumoso conjunto probatório, destacando controles de movimentação de estoque, relatórios de entrada e saída de materiais, tickets de pesagem, comprovantes bancários, notas fiscais e documentos auxiliares.

Sustentou, em síntese efetiva aquisição e utilização dos insumos, suficiência das provas contábeis, impossibilidade de exigir documentos de transporte em operações CIF, regularidade dos lançamentos contábeis e legalidade dos descontos e ajustes realizados.

3. Da decisão da DRJ

A DRJ decidiu rejeitar as preliminares de nulidade e diligência, manter a glosa de custos com a CONNY, manter a glosa dos descontos, afastar a glosa do IPI por ausência de prova e afastar o IRRF.

4. Do Recurso Voluntário

No recurso, a contribuinte reitera nulidade do lançamento, necessidade de diligência, validade das provas contábeis, comprovação das operações com a CONNY, legitimidade dos descontos e dedutibilidade da taxa de câmbio.

5. PRELIMINARES

5.1 Conversão do julgamento em diligência

O pedido de diligência funda-se na alegação de que a fiscalização teria sido superficial e que novos elementos poderiam comprovar a regularidade das operações.

Todavia, a análise dos autos evidencia que foram oportunizadas diversas intimações, houve apresentação de documentos em várias fases do procedimento e a matéria encontra-se suficientemente instruída.

A diligência não pode ser utilizada como instrumento para suprir deficiência probatória da parte.

Portanto, rejeito o pedido.

5.2 Preliminar de nulidade

A alegação de nulidade por ausência de motivação não procede.

O auto de infração e o Termo de Verificação Fiscal contêm descrição detalhada dos fatos, identificação das infrações, indicação dos dispositivos legais e demonstração dos valores apurados.

Foram atendidos os requisitos do art. 142 do CTN e do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Rejeito a preliminar.

6. Mérito

6.1 Custos não comprovados – fornecedor CONNY

Discute-se a possibilidade de dedução, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, de custos registrados pela Recorrente em operações com a pessoa jurídica **CONNY Comércio de Materiais Elétricos e Metais EIRELI**, cujo CNPJ foi declarado inapto por inexistência de fato.

A fiscalização glosou os valores sob o fundamento de ausência de comprovação da efetividade das operações, nos termos do art. 207 do RIR/2018.

A controvérsia deve ser analisada à luz dos seguintes dispositivos: **Art. 3º da Lei nº 9.249/95** – lucro real apurado com base no resultado contábil ajustado; **Arts. 258, 259 e 260 do RIR/2018** – exigência de comprovação de custos; **Art. 207 do RIR/2018** – ineficácia de documentos emitidos por empresa inapta; **Art. 373, I, do CPC (ônus da prova)** – aplicável subsidiariamente ao processo administrativo.

O art. 207 do RIR/2018 é particularmente relevante: “Não produzirá efeitos tributários o documento emitido por pessoa jurídica com inscrição inapta, salvo comprovação do pagamento e da efetiva operação.”

A DRJ enfrentou a matéria de forma exaustiva, consignando que:

- o fornecedor **possuía CNPJ inapto por inexistência de fato**;
- foram emitidas notas fiscais em montante superior a **R\$ 91 milhões**;
- a Recorrente comprovou pagamentos de apenas **R\$ 4,3 milhões**;

- houve diferença não comprovada de aproximadamente **R\$ 86 milhões**;
- não foram apresentados documentos de transporte (CT-e);
- não houve comprovação do recebimento das mercadorias.

A decisão é expressa ao afirmar: “Como o contribuinte não comprovou o efetivo recebimento das matérias primas, os valores [...] foram incluídos em auto de infração como **CUSTOS NÃO COMPROVADOS**.”

A Recorrente sustenta que apresentou notas fiscais de entrada, tickets de pesagem, controles de estoque e comprovantes bancários parciais.

Todavia, conforme corretamente assentado pela DRJ, as **notas fiscais** perdem eficácia probatória diante da inaptidão do emitente (art. 207 do RIR/2018); os **tickets de pesagem** não identificam inequivocamente o fornecedor nem vinculam os materiais às notas fiscais específicas; os **controles internos de estoque** são documentos unilaterais, sem fé pública ou confirmação externa; os **pagamentos parciais** são insuficientes frente ao volume total das operações.

A posição adotada pela DRJ está em consonância com a jurisprudência consolidada, no sentido de que a prova da dedutibilidade exige **materialidade da operação**. Os documentos internos constituem apenas **indícios**; exige-se comprovação concomitante de pagamento, entrega e efetiva utilização.

A decisão da DRJ examinou a condição jurídica do fornecedor, a inconsistência dos valores e a insuficiência probatória.

Não há qualquer elemento novo capaz de infirmar suas conclusões.

A Recorrente, embora tenha se esforçado em apresentar elementos probatórios, limitou-se à juntada de pedidos de compra, notas fiscais de entrada, controles internos de estoque, tickets de pesagem e alguns comprovantes de pagamento — documentos essencialmente internos, que podem constituir meros indícios, mas não comprovam, de forma cabal, o efetivo recebimento das mercadorias nem a realização das operações, conforme entendimento consolidado do STJ.

Observe-se que mesmo recorrendo ao entendimento da Súmula 509 do STJ¹, a Recorrente ainda assim deveria ter demonstrado a veracidade da compra e venda, não se limitando a documentos internos à empresa. Inclusive, a fiscalização a oportunizou fazer essa prova, com a juntada dos conhecimentos de transporte e de entrega das mercadorias, o que a Recorrente terminou não realizando.

Assim, mantenho integralmente a glosa.

¹ “É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda”. (SÚMULA 509, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/03/2014, DJe 31/03/2014).

6.2 Omissão de receita por não comprovar descontos incondicionais

A matéria é regida pelos Art. 208, §1º, II, do RIR/2018 e Art. 3º da Lei nº 9.249/95. Nos termos do RIR, *descontos incondicionais* são aqueles constantes da nota fiscal e independentes de evento posterior.

A DRJ consignou que não foram localizados descontos nas notas fiscais; os valores lançados não correspondem ao conceito legal; trata-se de ajustes contábeis, penalidades ou despesas financeiras; a contribuinte não apresentou documentação idônea.

A decisão é categórica: “Os documentos apresentados e as argumentações [...] em nada servem para sustentar a manutenção do valor lançado como dedução da receita bruta.”

A Recorrente tenta requalificar os lançamentos como descontos.

Todavia, o conceito legal é restritivo e exige cumulativamente constar da nota fiscal, ser incondicional e não depender de evento posterior.

Nenhum dos requisitos foi atendido.

A decisão da DRJ encontra-se plenamente alinhada com o ordenamento jurídico.

Mantém-se a glosa integral.

6.2.1 Do cut-off

A DRJ esclareceu que o valor decorre de receitas faturadas em 2018 e entregues em 2019. Trata-se de ajuste contábil (cut-off); não há natureza de desconto.

O cut-off é técnica contábil de reconhecimento temporal de receitas. Não representa redução do preço, mas ajuste de competência (Lei nº 12.973/2014 (arts. 12 a 15) – regime de competência; Art. 261 do RIR/2018 – apuração do lucro real).

Constata-se que entre os valores que compuseram a receita bruta de 2019 consta o valor de R\$7.955.401,32, referente ao CUT-OFF. Este valor foi adicionado às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL e representa, segundo planilha anexada à fl. 4527 (arquivo não-paginável) o somatório das notas fiscais emitidas em 2018 e entregues em 2019, diminuído dos valores dos tributos incidentes sobre as vendas e ainda do seguro e frete correspondentes.

Portanto, ao contrário do que afirma a Fiscalização, o valor correspondente às mercadorias faturadas em 2018 e entregues em 2019 foram incluídas na receita bruta de 2019. Desse modo, entendo improcedente a glosa do valor de R\$1.439.971,19 do lucro real e da base de cálculo ajustada da CSLL apurados em 2019.

Assim, afasta-se a glosa, nos exatos termos da DRJ.

6.2.2 Retenção de cliente

A DRJ consignou que se trata de retenção por atraso, configurando penalidade contratual. Não há documentação comprobatória e não se enquadra como desconto incondicional.

A retenção não reduz o preço originariamente pactuado. Ela decorre de inadimplemento contratual e depende de evento posterior. Logo, não se enquadra no conceito de desconto.

Portanto, mantém-se a glosa integral.

6.2.3 Despesa com câmbio – “taxa de banqueiro”

A DRJ entendeu que o valor não é desconto. Ele não possui previsão legal como dedução e decorre de retenção em operação internacional.

Aqui, divirjo da DRJ. A prova demonstra que a retenção decorre de operação de exportação, corresponde a custo financeiro bancário, reduz o valor efetivamente recebido e é inerente à operação.

A jurisprudência admite a dedutibilidade de despesas financeiras necessárias à atividade, nos termos dos arts. 311 e 312 do RIR/2018. Embora não se trate de desconto, trata-se de **despesa operacional necessária**, dedutível.

Reformo parcialmente a decisão para admitir sua dedução.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, **voto por conhecer o Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento**, exclusivamente para reconhecer a dedutibilidade da despesa com câmbio (“taxa de banqueiro”), mantendo-se integralmente os demais fundamentos da decisão recorrida.

Assinado Digitalmente

Gustavo Schneider Fossati