



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

Processo n° 19515.000597/2006-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-003.154 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2018
Matéria IRPJ, CSLL E IRRF - GLOSA DE DESPESAS E AJUSTES
Recorrente TOTVS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

Ementa:

DECADÊNCIA - IRPJ E CSLL APURADOS PELO LUCRO REAL TRIMESTRAL - ART. 150, § 4º - INOCORRÊNCIA

Uma vez apurado trimestralmente, o fato gerador do IRPJ e da CSLL se concretiza no último dia de cada trimestre, iniciando aí a contagem do prazo decadencial. Observado o prazo de 5 anos previsto pelo art. 150, § 4º, do CTN para a cientificação do contribuinte quanto ao ato de lançamento, não se observa a decadência.

DECADÊNCIA - IRRF - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - ART. 173, I

O lançamento do Imposto de Renda Retido na fonte com espeque nos preceitos do art. 61 da Lei 8.981/95, aplica-se, para a contagem do prazo decadencial, a regra encartada no art 173, I, do CTN, isto é, a partir do primeiro dia útil do exercício subsequente em que poderia ocorrer o lançamento.

PROCESSUAL - NULIDADES - HIPÓTESES DO ART. 59 DO DECRETO 70.235 - INOCORRÊNCIA

Não verificadas quaisquer das hipóteses descritas no art. 59, incisos I e II, do Decreto 70.235, não há como se acolher pedidos de nulidade sustentados em mero descontentamento do contribuinte com o resultado da autuação.

PROCESSUAL - PERÍCIA - FALTA DE PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS DO ART. 16, IV, DO DECRETO 70.235 - DESNECESSIDADE

Não se acolhe pedido de perícia que não atenda aos requisitos do art. 16, IV, do Decreto 70.235, com a apresentação dos necessários quesitos, nem tampouco quando esta se destine à comprovar fatos que constam dos autos

ou, outrossim, que não dependem de uma *expertise* que não seja própria à atividade dos Auditores Fiscais.

PROCESSUAL - GLOSAS DE DESPESAS - DILIGÊNCIA - OITIVA DE AUDITOR INDEPENDENTE - DESNECESSIDADE

A única prova admitida para se demonstrar a incorrência efetiva da empresa em despesas glosadas é a prova documental, hábil e idônea. A opinião de auditores independentes que, eventualmente, atestem a regularidade de livros e documentos contábeis em nada contribui para o cumprimento do mister descrito nos arts. 299 e 923 do RIR.

IRRF - LANÇAMENTO COM ESPEQUE NOS PRECEITOS DO ART. 61 DA LEI 8.981 - PAGAMENTO INOCORRENTE - MERA CONSEQUÊNCIA DA GLOSA DE DESPESAS - CANCELAMENTO

A exigência do IRFonte por pagamento sem causa ou destinatário identificado se mantém se, e somente se, houver a demonstração do desembolso efetivo de recursos (mediante transferência bancária, v.g.), o que não se presume pela simples não comprovação da necessidade/efetividade de eventual despesa porventura glosada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário quanto à exigência de IRPJ e CSLL, e, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso quanto à exigência de IRRF, vencidos os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo e Maria Lucia Miceli e, votando pelas conclusões do relator, os conselheiros Carlos Cesar Candal Moreira Filho e Luiz Tadeu Matosinho Machado

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado, Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Cuida o feito de auto de infração lavrado em desfavor do recorrente a fim de se lhe exigir créditos tributários afeitos ao IRPJ e, reflexamente, a CSLL e o IRFonte (com espeque nos preceitos do art. 61 da Lei 8.981/95).

Nos termos do TVF juntado à e-fls. 503/509, no ano-calendário de 2001, procedeu-se à verificação da escrita contábil e fiscal da empresa autuada e foram identificadas deduções da base de cálculo do IRPJ e, por conseguinte, da CSLL, de despesas pretensamente operacionais, divididas em dois grupos: comissões pagas em decorrência de contratos de franquia firmados pela recorrente (na condição de franqueadora) e despesas apropriadas em decorrência da tomada de serviços de assistência técnica e congêneres.

A D. Auditoria verificou, por meio de um segundo TVF (e-fls 539/542), ainda, exclusões (ajustes) realizados no lucro líquido da Companhia, por meio do LALUR, também relacionadas às já mencionadas despesas com comissões incorridas no curso dos preditos contratos de franquia.

Após intimar o contribuinte para comprovar as citadas despesas (tanto as deduzidas no cômputo do Lucro Líquido, como aquelas lançadas a título de ajustes deste mesmo lucro líquido), a Fiscalização, constatando a comprovação apenas parcial dos lançamentos contábeis, promoveu a glosa dos valores descritos nos anexos aos dois TVFs, exigindo-se, neste passo, sobre estes, o IRPJ e a CSLL, apurados, conforme opção do contribuinte (DIPJ/02 - AC01-, juntada à e-fls 33 e ss) segundo o Lucro Real trimestral.

Como consequência das preditas glosas, promoveu, também, o lançamento do IRFonte com base, tal qual já afirmado, no art. 61 da Lei 8.981/95 (ausência de identificação de beneficiário/causa de pagamentos realizados pela empresa).

O recorrente, uma vez cientificado do referido auto de infração, opôs sua impugnação administrativa sustentando, em apertada síntese:

a) preliminarmente:

a.1) a decadência do crédito tributário, com espeque nos preceitos do art. 150, § 4º, do CTN, devido nos meses de janeiro a março de 2001;

a.2) a nulidade do auto de infração seja em decorrência de alegadas contradições havidas entre as constatações apostas no TVF, seja por pretenso erro na indicação dos dispositivos legais justificadores da autuação, seja, ainda, em decorrência de um suscitado cerceamento de defesa por desrespeito aos preceitos do Parecer Normativo CST 347/70

b) antes de adentrar no mérito, requereu, ainda, a produção de prova pericial e a oitiva de auditores independentes que teriam analisado e validado a sua escrita contábil;

c) no mérito:

c.1) após discorrer sobre a norma jurídico-tributária do IRPJ, afirmou ter o lançamento incidido sobre parcelas estranhas à materialidade da exação, não vinculadas ao seu patrimônio (estar-se-ia tributando pagamentos realizados por ele e não, portanto, a renda propriamente). Consequentemente alegou a violação, pela exigência fiscal, aos princípios da segurança jurídica, da tipicidade cerrada e da capacidade contributiva;

c.2) que os documentos adicionais trazidos por ocasião da impugnação comprovariam todas as despesas, e sua necessidade, incorridas no exercício fiscalizado;

c.3) especificamente quanto ao IRFonte, que o lançamento seria improcedente já que, a par da comprovação das despesas, a causa e os beneficiários teriam sido identificados, mormente a partir dos contratos apresentados e aceitos pela Fiscalização, questionando, mais, a exigência, sobre esta parcela, da Multa da Ofício (75%), considerando haver, na espécie, dupla penalização;

c.4) ao fim reprisa o questionamento quanto a multa de ofício, estendendo-o, contudo, também aos lançamentos do IRPJ e da CSLL (não teria incorrido em qualquer omissão punível), bem como a aplicação de Juros SELIC para a atualização das obrigações aqui tratadas.

A DRJ de São Paulo, analisando os argumentos e documentos adicionais trazidos com a impugnação, houve por bem julgá-la parcialmente procedente, considerando comprovadas algumas das despesas para as quais, durante o período investigatório, não haviam sido trazidos os necessários documentos hábeis e idôneos, mantendo a autuação quanto aos demais pontos.

O valor total exonerado alçou a monta de R\$ 568.219,78 (calculado a partir da planilhas trazidas no acórdão recorrido à e-fls. 980/98).

O contribuinte foi intimado do resultado deste julgamento em 06/08/2009, por meio de termo de solicitação de vista constante de e-fls. 1.049, tendo interposto o seu recurso voluntário em 02/09/2009 (e-fls. 1.053) em que reprisa os argumentos tratados na impugnação, à exceção do questionamento afeito aos Juros SELIC, (que não foram objeto de novo questionamento).

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

O recurso é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele, tomo conhecimento.

I - Das preliminares.

I.1 - Decadência

Como destacado no relatório acima, a empresa, no período fiscalizado, era optante pelo Lucro real **trimestral**. O fato gerador das exações, IRPJ e CSLL, vejam bem, renova-se a cada **trimestre**. Assim, mesmo sem me aprofundar sobre qual preceito regeria a decadência no caso concreto (se o art .150, § 4º ou se o art. 173, I, do CTN), o fato é que contando-se o prazo decadencial a partir da data da ocorrência do fato gerador (31 de março de 2001), tem-se que o seu decurso se daria em 31 de março de 2006.

O recorrente foi intimado via postal em 30/03/2006 (AR de e-fls. 616)... ainda que por um dia, apenas, o contribuinte foi, em especial quanto ao período alegadamente

extinto por decadência (primeiro trimestre de 2001), tempestivamente cientificado do conteúdo do lançamento tributário, incorrendo, pois, a citada decadência.

Já quanto a exigência do IR fonte, no caso concreto, calcada nos preceitos do art. 61 da Lei 8.981/95, a regra de lançamento aplicável é a do art. 149 do CTN. Isto porque o pressuposto do lançamento, aqui, é falta de recolhimento de tributo devido em decorrência da constatação de pagamentos sem causa ou sem beneficiário devidamente identificados (sem se fazer, aqui, um juízo de valor sobre a correção da exigência em si).

Isto é, o IR fonte, apurado com base no art. 61 da Lei 8.981, não se sujeita à regra de lançamento por homologação prevista no art. 150, § 4º; trata-se, insista-se, de lançamento de ofício, cuja decadência deve observar os ditames do art. 173, I, do CTN, entendimento este, inclusive, confirmado por meio da nova Sumula 114 deste CARF.

A luz do que já foi dito em relação ao IR e a CSLL, observa-se, também relação ao fonte, a inoccorrência da decadência.

Afasto, pois, esta preliminar.

I.2 - Das alegadas nulidades.

I.2.1 - Das pretensas contradições encontradas no TVF.

Sem me debruçar extensamente sobre esta alegação em especial, o recorrente sustenta haver um descompasso entre determinadas conclusões constantes do TVF e as suas premissas de fato, notadamente, quando a fiscalização considera os contratos de franquia como suficientes para demonstrar a causa dos pagamentos, sustentado, apenas, não ter comprovado o seu efetivo dispêndio, e, ao final, efetua o lançamento do IR fonte justamente por falta de identificação da causa e beneficiários dos aludidos pagamentos

Semelhante contradição, acaso existente, contudo, não revela prejuízos à defesa, única hipótese em que nos seria autorizado declarar a nulidade do auto de infração (art. 59, II, do Decreto 70.235). Trata-se, objetivamente, de uma questão para ser dirimida em momento oportuno e que, se acolhida, importaria no cancelamento da exigência e não na nulidade do lançamento.

A mesma conclusão se chega quanto a assertiva respeitante ao fato de ter, a D. Auditoria, apontado a falta de exibição de documentos hábeis e idôneos à comprovação das despesas (tanto as glosadas para o compute do lucro real, como aquelas descritas no LALUR, a título de ajustes do lucro líquido); se tais documentos foram trazidos, nem mesmo contradição haveria... mais um vez estaríamos apenas diante de hipótese de cancelamento do auto de infração por improcedência do lançamento e não, propriamente, por sua nulidade.

Afasto, pois, neste particular, a preliminar em testilha.

1.2.2 - Pretensa falta de clareza quanto ao apontamento dos fundamentos de direito para a imposição fiscal.

Esta preliminar foi exaustiva e satisfatoriamente analisada pela DRJ e, por concordar com seus argumentos e conclusões, valho-me dos preceitos do art. 57, § 3º, do RICARF e os adoto como razões de decidir:

A alegação da Impugnante de que o enquadramento legal apregoado pela fiscalização — os artigos 249, inciso I; 250, inciso I; 251 e parágrafo único; 299; 300 e 304 do RIR/99 — não guardariam liame com a infração que lhe estaria sendo imputada pela autoridade fiscal, causando-lhe prejuízo no exercício de sua defesa, é improcedente.

Deve ser observado que a Autoridade Fiscal, em relação às exigências do imposto de renda, atribuiu à contribuinte o cometimento de três infrações:

Infração	Enquadramento Legal	Fis. do auto de infração
001 - CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS GLOSA D DESPESAS	Arts. 249, inciso I; 250, inciso I; 251 e parágrafo único; 299, 300 e 304 do RIR/99	576
002 - EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL EXCLUSÕES INDEVIDAS	Arts. 249, inciso I, 250, inciso I, 251 e parágrafo único; 299, 300 e 304 do RIR/99	577
003 - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS - PAGAMENTOS SEM CAUSA	Art. 674 e §1 1º, 675 do RIR/99	597 a 601

Diferentemente do que alegou a Impugnante, os artigos 249, inciso I; 250, inciso I 251 e parágrafo único; 299; 300 e 304 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3000/1999) fundamentaram a Autoridade Fiscal a glosar despesas e exclusões indevidamente efetuadas pela contribuinte na apuração do lucro real, assim se encontrando redigidos os aludidos dispositivos:

"Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº1.598, de 1977, art. 6º, 2º):

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

"Art. 250. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §):

I- os valores cuja dedução seja autorizada por este Decreto e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;

(...)"

"Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no

exterior (Lei nº2.354, de 29 de novembro de 1954,art. 2º, e Lei nº9.249, de 1995, art. 25)."

"Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

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

"Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº4.506, de 1964, art. 45, 3ª 2º)."

"Art. 304. Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento (Lei nº3.470, de 1958, art. 2º)."

As normas em comento disciplinam a dedutibilidade de gastos para fins de apuração do lucro real, segundo os princípios da necessidade, usualidade, efetividade e normalidade. Portanto, a autuante apontou corretamente esses dispositivos legais, na medida em que parte da autuação decorre de glosa de despesas, cujos requisitos de dedutibilidade não estavam presentes.

Já a infração que levou ao lançamento do Imposto de Renda na Fonte, caracterizada por pagamentos não comprovados, foi fundamentada nos termos dos artigos 674 e § 1º e 675 do RIR/99:

"Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº8.981, de 1995, art. 61).

§ 1º - A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº8.981, de 1995, art. 61, § 15).

(...)

"Art. 675. A falta de identificação do beneficiário das despesas e vantagens a que se refere o art. 622 e a sua não incorporação ao salário dos beneficiários, implicará a tributação exclusiva na fonte dos respectivos valores, à alíquota de trinta e cinco por cento (Lei nº8.383, de 1991, art. 74, § 2º, e Lei nº8.981, de 1995, art. 61, § 1º)."

Verifica-se, assim, que os enquadramentos legais apontados pela Auditora Fiscal guardam relação com cada uma das infrações imputadas ao sujeito passivo que, por sua vez, estão caracterizadas, em tese, pelos fatos descritos nos Termos de Verificação Fiscal.

Reprise-se o que foi dito anteriormente: a nulidade do ato administrativo tributário somente ocorre, ou ocorreria, caso foi identificado qualquer tipo de mácula à garantia da ampla defesa do recorrente; tratasse, o caso, de declinação de preceitos normativos que não guardassem relação de pertinência com os fatos (motivo fático) descritos no auto de infração, verificar-se-ia, consentaneamente, obstáculo grave ao exercício lato, absoluto e efetivo à defesa do contribuinte.

Como muito bem pontuado pela DRJ, não há contradição entre os motivos legais e os fundamentos de fato adotados pela Autoridade Fiscal para proceder à lavratura do auto infração; não por outra razão, o contribuinte pode exercer, sem quaisquer obstáculos, a sua defesa, tendo compreendido, sem dificuldades, o objeto da autuação (*pas de nullité sains grief*).

Afasto, portanto, também esta preliminar.

I.2.3 - Pretensão cerceamento de defesa por descumprimento ao entendimento firmado no Parecer Normativo CST de nº 347/70

Permitam-me, aqui, reproduzir o trecho do parecer aventado pelo recorrente como base para a alegação em análise (trecho extraído do próprio recurso voluntário):

"A *forma* de escriturar suas operações é de livre escolha do contribuinte, dentro dos princípios técnicos ditados pela Contabilidade e a repartição fiscal só a impugnará, se a mesma omitir detalhes indispensáveis à determinação do verdadeiro lucro *tributável*."

Permissa venia, mas as disposição do PN/CST acima transcritas não tem, para com o objeto deste feito, nenhuma relação de pertinência lógica. A fiscalização, em momento algum, critica a contabilidade do contribuinte... limita-se, tão só, a apontar a inexistência de provas documentais que dariam azo e validade aos registros contábeis na forma preconizada pelo art. 923 do RIR.

Outrossim, é genérica, pouco fundamentada e irreal a alegação de que os documentos trazidos pelo contribuinte, em especial, os contratos de franquia, as ordens de pagamento e outros teriam sido desconsiderados pela D. Auditoria Fiscal, dado que foi, justamente com base neles que considerou comprovadas partes das despesas escrituradas pelo recorrente em seus livros fiscais e contábeis. A exigência ora polemizada centrou-se, tão só, nos registros para os quais não foram produzidas provas.

E, nada obstante, semelhante questionamento afeta diretamente o mérito, não impondo o reconhecimento de qualquer nulidade da autuação.

Deixo de acolher, destarte, esta preliminar.

I.2.4 - Dos pedidos de perícia e oitiva de empresa de auditoria independente.

De plano, observa-se que o recorrente não atendeu aos ditames do art. 16, IV, do Decreto 70.235 ao requerer a produção de prova pericial sem, contudo, apresentar os necessários quesitos.

Demais a mais, a prova pericial pretendida, como bem apontado pelo acórdão recorrido, se destinaria para, tão só, demonstrar a concreta incorrência do contribuinte nas despesas glosadas. Semelhante mister, todavia, não demanda conhecimento técnico que não seja próprio à atividade dos Auditores Fiscais, pelo que não se vê qualquer pertinência quanto a sua realização.

No que tange ao pedido de oitiva de terceiros (Auditoria Independente), vale dizer que a única prova admitida para se demonstrar a incorrência efetiva da empresa em despesas glosadas é a prova documental, hábil e idônea. A opinião de auditores independentes que, eventualmente, atestem a regularidade de livros e documentos contábeis em nada contribui para o cumprimento do mister descrito nos arts. 299 e 923 do RIR.

Há que se afastar, pois, também esta preliminar.

II - Mérito.

II.1 - Das glosas de despesas e dos ajustes ao lucro líquido

Aqui, vejam bem, o recorrente, reprisando *ipsis literis* as suas razões de impugnação, traz um longo arrazoado sobre a teoria da norma jurídica tributária, especificamente sobre a hipótese de incidência apreendida em relação ao Imposto de Renda, afirmando, ao final, que os fatos descritos não guardariam qualquer tipo de pertinência lógica para com o aspecto material da exação, apontado, por ele, como sendo o *patrimônio*.

Primeiramente, insta lembrar que e o fato signo-presuntivo tomado por relevante pela norma de incidência do IRPJ não é o patrimônio, mas, isto sim, o lucro, definido, aí sim, pelo art. 43, como o *incremento* patrimonial... e para a verificação *in concreto* do lucro, e o contribuinte se esquece, há que se considerar os elementos conformadores do aspecto quantitativo da norma jurídica que, conquanto estar inserido no comando, e não na hipótese, ainda deve manter, para com esta (e todos os seus aspectos) uma relação de pertinência lógica.

A despesas dedutíveis são, pois, parte integrante da aferição da base de cálculo do IR e da CSLL; são, como já dito, elementos conformadores do aspecto quantitativo. A verificação, pois, de sua incorrência efetiva, nos exatos termos do art. 142 do CTN, mantém sim relação direta com o fato *signo-presuntivo de riqueza* perquerido pela norma de incidência.

Ou seja, o único argumento jurídico deduzido pelo recorrente, tanto em suas razões de impugnação, como em seu apelo, não tem qualquer tipo de respaldo técnico... o problema é que o contribuinte nada mais diz... mas nada mais prova... Em nenhuma passagem de seu longo recurso, a empresa se dedica a se contrapor às constatações fáticas realizadas, tanto pela Auditoria Fiscal, como pela DRJ que, a despeito da generalidade dos argumentos de defesa, ainda assim acolheu parte dos documentos trazidos na impugnação para reconhecer comprovadas algumas das despesas originariamente glosadas.

A teor do já, por vezes, citado art. 923, apenas os documentos hábeis e idôneos são suficientes para demonstrar a lisura da escrita contábil e assim lhe emprestar força

probandi. Aqui, peço especial atenção as seguintes conclusões constantes do acórdão recorrido:

Não restam dúvidas, portanto, que a Auditora-Fiscal analisou a documentação apresentada pela fiscalizada, tendo sido elaborados demonstrativos em que são identificados os documentos aceitos como hábeis a justificar os lançamentos contábeis postos sob exame, recaindo a glosa somente sobre os valores daqueles para os quais não foram apresentados os documentos que lhes dariam respaldo e que foram discriminados nos demonstrativos "DESPESAS DE FRANQUIAS — Conta 35011001000000 — **Não Comprovadas**" (fls. 505/512); "Conta 4.1.02.2 — Serviços prestados PJ — históricos diversos — **VALORES NÃO COMPROVADOS**" (fl. 513/516); "Conta 4.1.02.2 — Serviços prestados PJ — Histórico — Apropriação folha de pagamento — **Valores Não comprovados**" (fl. 517/520); "Conta 4.1.03.1.001 e 4.1.03.2.001 — Despesas com imóveis — Aluguéis — **Valores não comprova 4**" (fl. 521) e "Conta 4.1.03.3.001 — Despesas com imóveis — Aluguéis — **Valores não comprovados**" (fl. 522/523) que restaram glosados; e, "VALORES EXCLUÍDOS DO LALUR — REFERENTES a Conta 2109200100000 — FRANQUIAS — não comprovados" (fls. 538/544).

Insista-se, mais uma vez... em momento algum o contribuinte se opõe de forma objetiva às constatações retratadas no trecho acima reproduzido, deixando, igualmente, de contestar as apurações feitas pelo acórdão recorrido, relativas aos documentos adicionais trazidos por ocasião da impugnação (até porque, repita-se, se limitou a reproduzir no recurso voluntário, os mesmíssimos, e genéricos, argumentos trazidos na peça de defesa).

A vista disso, e a míngua de argumentos específicos quanto as constatações fáticas apostas no auto de infração e, também, no acórdão recorrido, não vejo como acolher a pretensão recursal.

II.2 - IRFonte.

Já pude me manifestar em casos análogos no passado e aqui, *venia concessa*, não posso concordar com as razões da autuação.

Notem, no caso, que a Fiscalização justificou este lançamento exclusivamente a partir das seguintes conclusões:

Pagamento a beneficiário não identificado/sem causa comprovada— os pagamentos dos valores que deixaram de ser comprovados com quaisquer documentos hábeis, conforme listamos no *demonstrativo " IRRF — Pagamento a beneficiário não identificado/sem causa comprovada "*, caracterizam pagamento a beneficiário não identificado e sem causa comprovada (...).

Este argumento (único, diga-se) se repete em todos os itens da autuação.

Agora, vejam o que dispõe o art. 61 da Lei 8.981/95:

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](#).

Este preceito, não tenho dúvidas, não encerra uma presunção legal como aquela contemplada pelo art. 42 da Lei 9.430, nem comporta a inversão (em menor grau) do ônus da prova em relação às despesas deduzidas (inversão apreendida a partir das disposições do art. 927 do RIR); a identificação e, principalmente, a comprovação de seu núcleo típico é mister do qual a Fiscalização não pode se desincumbir.

Assim, vejam bem, não basta, para ensejar a aplicação dos preceitos do art. 61, supra, e observar as suas (graves) consequências, a mera constatação de falta de comprovação de despesas. É essencial, até para atender ao requisito da motivação do ato administrativo e ao primado da verdade material, que a autoridade lançadora aponte objetivamente os elementos que a levaram a concluir pela existência de pagamentos realizados sem causa ou a destinatários não identificados, impondo-se, inclusive, quando possível, a circularização de informações perante fornecedores e prestadores de serviços.

Pelo que se extrai da justificação apresentada anteriormente, extraída dos TVFs, não houve qualquer preocupação da Fiscalização em efetivamente apurar a situação de fato contida na hipótese de incidência da norma prescrita pelo art. 61 supra; a sua aplicação se deu por presunção, dedução pseudo-lógica, decorrente da constatação da falta de comprovação de despesas.

Vale destacar, inclusive, e mormente em relação aos grupos de infrações descritos no TVF como "DESPESAS DE FRANQUIAS — Conta 35011001000000 — **Não Comprovadas**" (fls. 505/512) e "VALORES EXCLUÍDOS DO LALUR — REFERENTES a Conta 21092001000000 — FRANQUIAS — não comprovados" (fls. 538/544), que a Autoridade Administrativa reconhece, explicitamente, a causa e o beneficiário:

Em 26/10/2005, apresentou a composição analítica da conta 3.5.01.1.001, vinculados a DIPJ e os contratos de Franquias junto à Microsiga — Rio e outros franqueados, **deixando de apresentar quaisquer outros documentos comprobatórios, relativos a despesas de franquias.**

Dos contratos disponibilizados, contatamos que as despesas de franquias, referem-se a comissões por comercialização de sistemas aplicativos próprios e de terceiros, de sistemas operacionais• de terceiros e manutenção de evolução tecnológica dos sistemas comercializados, que são fornecidos e faturados diretamente pela Microsiga, sendo pago aos franqueados, mediante Nota Fiscal, uma comissão, conforme percentuais estipulados no contrato, condicionado ao recebimento dos clientes da Microsiga (e-fls. 503).

Ora, o destinatário dos pagamentos e a respectiva causa estão suficientemente demonstrados nos contratos trazidos pelo recorrente (e-fls. 317 e ss), estando mais que claro que o fundamento para a exigência do IRRF foi, tão só, a não comprovação, por meio de notas fiscais, recibos relatórios dos respectivos *dispêndios*.

Agora, a par do meu entendimento pessoal sobre a impossibilidade de se lançar, aqui, concomitantemente, o IRPJ por glosa de despesas e o IRRF (se se opera a glosa, é porque o pagamento não existiu - este "pagamento" teria que ser comprovado, quando menos, por extratos bancários já que, como disse, não se está diante de hipótese de presunção legal), o fato é que no caso em análise a própria justificção apresentada nos TVFs me parece absolutamente insuficiente para impor as consequências preconizadas pelo art. 61 citado linhas acima. Há, pois, aqui, inegável vício de fundamentação ou, quando menos, insuficiência de provas para se assumir a ocorrência dos aludidos "pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado).

Concordo, pois, neste ponto com o recorrente e entendo que o lançamento, quanto ao IRFonte, deva ser cancelado.

III - Conclusões.

A luz do exposto, voto por afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, por dar parcial provimento ao recurso voluntário a fim de cancelar a exigência concernente ao IRFonte apurado na forma do art. 61 da Lei 8.981/95.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca