



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003580/2005-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.002 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de dezembro de 2021
Recorrente SANTHER FAB DE PAPEL STA THEREZINHA SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

NULIDADE. DECISÃO DRJ. ANÁLISE DOCUMENTAL. INOCORRÊNCIA.

Verificando-se que houve uma análise dos elementos apresentados na impugnação, e não indicou o que deixou de ser analisado pela DRJ, descabe qualquer alegação de nulidade.

GLOSA DESPESAS. PAGAMENTO SEM CAUSA. IRRF.

A glosa de despesas e a tributação do IRRF por pagamento sem causa sem independentes, cabível sua exigência concomitante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, vencida a Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio que votava por converter o julgamento em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausentes os conselheiros Evandro Correa Dias e Antonio Paulo Machado Gomes.

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I - SP, através do acórdão 16-16.528, que julgou PROCEDENTE, EM PARTE, a impugnação do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

Da autuação fiscal:

Por bem descrever os termos da autuação fiscal, transcreve-se o relatório pertinente na decisão *a quo*:

O interessado apresentou sua DIRPJ do ano-calendário de 2001 com base no lucro real anual e foi autuado, em 12/01/2006, no **IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IRRF sobre pagamento sem causa**, em relação a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2001, em conformidade com o Decreto n.º 70.235/72 e suas alterações, tendo sido consignada a redução de **R\$ 5.429.655,08** no prejuízo fiscal e na base negativa e exigido o crédito tributário total de **R\$ 335.362,03**, a título de **IRRF** sobre pagamento sem causa, **PIS** e **COFINS**, multas de 75% e juros de mora calculados até 30/12/2005, em razão da apuração, pela fiscalização, de omissão de receita caracterizada por passivo fictício e custos ou despesas não comprovadas (fls. 1 a 342). Os Termos de Verificação de n.ºs 1 a 4 (fls. 279 a 292) e Termos e anexos de fls. 171 a 274 dão conta, em resumo, da apuração das seguintes irregularidades):

Termo n.º 1 - GLOSA DE CUSTOS OU DESPESAS - fls. 279 a 281	SUB-TOTAIS
I - Não há NF e Conhecimentos de Transportes. Só prova de pagamento.	275.868,55
II - Lançamentos em duplicidade.	69.242,14
III - Falta Fatura do fornecedor estrangeiro ou Processo de Exportação e demais documentos comprobatórios.	234.283,56
IV - Sem qualquer comprovação.	84.440,17
TOTAL	663.834,42
CUSTOS OU DESPESAS COMPROVADOS	33.204.250,80
TOTAL FISCALIZADO	33.868.085,22

Termo n.º 2 - OMISSÃO DE RECEITAS- FORNECEDORES - fls. 282 a 285	SUB-TOTAIS
I - Não há NF para provar a data original da obrigação.	1.415.715,67
II - Sem qualquer comprovação.	431.334,31
TOTAL	1.847.049,98
TOTAL COMPROVADO	11.931.045,80
TOTAL FISCALIZADO	13.778.095,78

Este total está assim composto, por mês:

JULHO	38.271,74
SETEMBRO	451.223,28
OUTUBRO	198.455,04
NOVEMBRO	732.248,27
DEZEMBRO	426.851,65
TOTAL	1.847.049,98

Termo n.º 3 - GLOSA DE CUSTOS OU DESPESAS - fls. 286 a 289	SUB-TOTAIS
I - Sem qualquer comprovação ou documentos inábeis	1.617.078,27
II - Pagamento sem causa	127.139,00
TOTAL	1.744.217,27
Termo n.º 5 - IRRF s/Acordo Trabalhista - proc n.º 19515.003579/2005-11	150.000,00
CUSTOS OU DESPESAS COMPROVADOS	42.742.371,37
TOTAL FISCALIZADO	44.636.588,64

Termo n.º 4 - GLOSA DE CUSTOS OU DESPESAS - fls. 290 a 292	SUB-TOTAIS
I – Não foram apresentados os Contratos de Financiamento das Importações.	1.174.553,41
TOTAL	1.174.553,41
CUSTOS OU DESPESAS COMPROVADOS	22.012.643,12
TOTAL FISCALIZADO	23.187.196,53

Eis a composição destes sub-totais:

	TERMO n.º 1 - HISTÓRICO	VALORES	SUB-TOTAIS
I	9999trans-rodn ... FRETE ELET. DE VENDAS ...	17.126,39	
I	9999nova rota ... FRETE ELET. DE VENDAS ...	30.497,08	
I	9999delta transp ... FRETE ELET. DE VENDAS ...	32.917,14	
I	9999nova rota ... FRETE ELET. DE VENDAS ...	195.327,94	
I	SUB-TOTAL	275.868,55	275.868,55
II	9999VR.REFERENTE ... puras 2a. quinzena de nov/2001 ...	22.874,14	
II	9999SEPACO - UFH - DEZEMBRO/2001 ...	46.368,00	
II	SUB-TOTAL	69.242,14	69.242,14
III	9999importação vestimenta ...	39.357,05	
III	9999Devolução de Acc ...	58.312,51	
III	9999PGTO. ATRAVÉS DE BOLETO BANCARIO ...	136.614,00	
III	SUB-TOTAL	234.283,56	234.283,56
IV	9999VR.REFERENTE Comissoes a pagar - Novembro/...	4.440,17	
IV	9999Deposito Bco Unibanco / Ag. 0910 C/C 150400 ...	80.000,00	
IV	SUB-TOTAL	84.440,17	84.440,17
	TOTAL		663.834,42

	TERMO n.º 2 – DATAS EMISSÃO	VALORES	SUB-TOTAIS
I	01/11/01	98.705,67	
I	26/11/01	83.380,50	
I	04/12/01	73.954,39	
I	07/12/01	64.039,48	
I	30/11/01	55.545,00	
I	03/12/01	55.085,20	
I	20/12/01	47.385,54	
I	20/12/01	45.470,00	
I	13/11/01	44.830,29	
I	26/11/01	44.292,37	
I	11/12/01	44.222,38	
I	23/11/01	38.637,31	

I	29/11/01	38.637,31	
I	23/11/01	38.574,57	
I	26/11/01	35.329,31	
I	12/09/01	33.705,00	
I	21/09/01	33.705,00	
I	21/09/01	33.705,00	
I	21/09/01	33.705,00	
I	21/09/01	33.705,00	
I	23/11/01	33.431,29	
I	06/12/01	33.180,00	
I	07/12/01	32.901,66	
I	21/09/01	32.761,26	
I	21/09/01	32.761,26	
I	21/09/01	32.761,26	
I	27/09/01	32.761,26	
I	21/11/01	31.948,18	
I	12/12/01	30.613,00	
I	28/11/01	30.085,86	
I	23/11/01	29.995,59	
I	24/11/01	29.738,57	
I	21/09/01	28.081,08	
I	27/09/01	28.081,08	
I	SUB-TOTAL	1.415.715,67	1.415.715,67
II	12/11/01	51.392,40	
II	14/11/01	47.724,05	
II	05/07/01	38.271,74	
II	12/09/01	33.705,00	
II	12/09/01	33.705,00	
II	31/10/01	33.705,00	
II	31/10/01	33.705,00	
II	31/10/01	32.761,26	
II	31/10/01	32.761,26	
II	31/10/01	32.761,26	
II	31/10/01	32.761,26	
II	20/09/01	28.081,08	
II	SUB-TOTAL	431.334,31	431.334,31
	TOTAL		1.847.049,98

Este total está assim composto, por mês:

	TERMO n.º 2 DATAS	JULHO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
I	01/11/01				98.705,67	
I	26/11/01				83.380,50	
I	04/12/01					73.954,39
I	07/12/01					64.039,48
I	30/11/01				55.545,00	

I	03/12/01					55.085,20
I	20/12/01					47.385,54
I	20/12/01					45.470,00
I	13/11/01			44.830,29		
I	26/11/01			44.292,37		
I	11/12/01					44.222,38
I	23/11/01			38.637,31		
I	29/11/01			38.637,31		
I	23/11/01			38.574,57		
I	26/11/01			35.329,31		
I	12/09/01		33.705,00			
I	21/09/01		33.705,00			
I	21/09/01		33.705,00			
I	21/09/01		33.705,00			
I	21/09/01		33.705,00			
I	23/11/01			33.431,29		
I	06/12/01					33.180,00
I	07/12/01					32.901,66
I	21/09/01		32.761,26			
I	21/09/01		32.761,26			
I	21/09/01		32.761,26			
I	27/09/01		32.761,26			
I	21/11/01			31.948,18		
I	12/12/01					30.613,00
I	28/11/01			30.085,86		
I	23/11/01			29.995,59		
I	24/11/01			29.738,57		
I	21/09/01		28.081,08			
I	27/09/01		28.081,08			
I	SUB-TOTAL		355.732,20	0,00	633.131,82	426.851,65
II	12/11/01			51.392,40		
II	14/11/01			47.724,05		
II	05/07/01	38.271,74				
II	12/09/01		33.705,00			
II	12/09/01		33.705,00			
II	31/10/01			33.705,00		
II	31/10/01			33.705,00		
II	31/10/01			32.761,26		
II	31/10/01			32.761,26		
II	31/10/01			32.761,26		
II	31/10/01			32.761,26		
II	20/09/01		28.081,08			
II	SUB-TOTAL	38.271,74	95.491,08	198.455,04	99.116,45	0,00
	TOTAIS	38.271,74	451.223,28	198.455,04	732.248,27	426.851,65

	TERMO n.º 3 - HISTÓRICO	VALORES	SUB-TOTAIS
--	-------------------------	---------	------------

I	9999PAGTO. BOLETO BANCÁRIO	160.150,00	
I	9999BND/5/MAKRO/NR ...	125.000,00	
I	9999ADIANTAMENTO CONF. CONTRATO REF. DEZ./01	15.000,00	
I	9999comissão de garantia pre pagamento	267.248,44	
I	9999juros pre pagto exportação ...	1.049.679,83	
I	SUB-TOTAL	1.617.078,27	1.617.078,27
II	9999PAGTO. BOLETO BANCÁRIO ...(PAGTO.SEM CAUSA)	127.139,00	
II	SUB-TOTAL	127.139,00	127.139,00
	TOTAL		1.744.217,27

Obs. Os itens do grupo I acima não se encontravam pendentes de pagamento em 31/12/2001.

	TERMO n.º 4 - HISTÓRICO	VALORES	TOTAL
I	Finimp	341.276,19	
I	REF. Juros de contrato de financiamento estran...(em 01/01/2001)	833.277,22	
I	TOTAL	1.174.553,41	1.174.553,41

Obs. Os itens do grupo I acima não se encontravam pendentes de pagamento em 31/12/2001.

Os Termos de Redução de Prejuízo Fiscal, do Saldo Devedor da CSLL, Demonstrativos da Compensação de Prejuízo Fiscal, de Bases Negativas, FAPLI e FACS, bem como os autos de infração e respectivas bases legais constam às fls. 313 a 341 e as alterações efetuadas no SAPLI constam às fls. 1.884 a 1.889.

Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcreve-se o relatório pertinente na decisão *a quo*:

A empresa apresentou impugnação, em 13/02/2006 (fls. 344 a 365), por meio de seus advogados (fls. 365 a 374) - com adendo de 20/10/2006, às fls. 1.878 a 1.880, em que sustenta a impossibilidade de cobrança do IRRF sobre pagamento sem causa, em vista de ter sido o referido lançamento impugnado - acompanhada de elementos de prova (volumes 2 a 10, fls. 394 a 1.877). Descreve às fls. 348 a 353 os conjuntos de elementos apresentados, assim agrupados:

1 - Doc. 03 a 08, referentes ao Termo n.º 1, com os seguintes elementos e valores:

3	NOVA ROTA	FAT + DUP + CONHEC. TRANSP.	30.497,08
4	DELTA	ROMANEIO+ CONHEC. TRANSP.	32.917,14
5	NOVA ROTA	FAT + DUP + CONHEC. TRANSP.	195.327,94
6	PURAS - REFEIÇÕES	NF	22.874,14
6	UNIV. S. FRANCISCO	NF	46.368,00
7	SANTANDER - CÂMBIO	EXTRATO	39.357,05
7	BMSP - CÂMBIO	EXTRATO	58.312,51
7	CARREFOUR - DOC. 11	BOLETO - BRADESCO	136.614,00
8	ALVOPEL	NF	4.048,14
8	CIA. BRAS. DISTRIBUIÇÃO	"E-MAIL" + CORRESP INT+ BOLETO-BB	80.000,00
		TOTAL	646.316,00

2 - Doc. 09 e 10, referentes ao Termo n.º 2, com os seguintes elementos:

9	TODOS OS FORNECEDORES	NF
10	TODOS OS FORNECEDORES	NF+COMPROVANTES DE PAGAMENTO

3 - Doc. 11, referente ao Termo n.º 3;

11	"verba publ. cooperada"	BOLETO - BCN	127.139,00
11	CARREFOUR - acordo comercial	BOLETO - BCN	160.500,00
11	CARREFOUR - acordo comercial	BOLETO - BCN	15.000,00
11	CARREFOUR - acordo comercial	BOLETO - BB	125.000,00
11	COMISSÃO DE GARANTIA DE PRÉ-PAGAMENTO	ITAÚ+DRESDENER BANK	267.248,44
11	CONTRATO DE CÂMBIO	DRESDENER BANK	1.049.679,83
		TOTAL	1.744.567,27

4 - Doc. 12 e 13, referentes ao Termo n.º 4

12	OP. DE CÂMBIO - FINIMP (R\$ 373.703,83)	EXTRATO - UNIBANCO	341.276,19
13	COMPROVAÇÃO DA VARIAÇÃO CAMBIAL	CONTR + PLANILHAS	833.277,22
		TOTAL	1.174.553,41

Alega, em resumo, que:

1 - o auto de infração é nulo em razão da não demonstração dos valores e fundamentação, pautando-se a autuação apenas em meros indícios e presunções, deixando de analisar elementos de fato, como evidencia a farta documentação ora acostada, que fundamenta as despesas glosadas (seja por terem sido consideradas, pela fiscalização, não comprovadas, não necessárias ou indedutíveis), bem como afasta a presunção de omissão de receitas; invoca o art. 196 e parágrafo único do CTN, doutrina e jurisprudência administrativa para sustentar a tese de que seriam necessárias maiores diligências da fiscalização antes de proceder à autuação e diz não se aplicar ao processo administrativo-fiscal o princípio da verdade formal, mas, sim, o da verdade material;

2 - embora para “algumas despesas específicas ... não tenha apresentado o contrato firmado, como é o caso de alguns pagamentos decorrentes de acordos comerciais com a Companhia Brasileira de Distribuição, Barateiro, Carrefour, não há como se desabonar o pagamento pois todas as empresas beneficiárias são de reconhecida idoneidade no mercado e a prática de acordos semelhantes ao acordo com o CARREFOUR (doc. 11) é bastante comum”;

3 - a RFB “considera inidôneos **documentos emitidos em nome de pessoas jurídicas que não existam**, o que ... não é o caso”;

4 - apóia seu entendimento acerca da dedutibilidade das despesas no art. 299 do RIR/99, sustentando que se tratam de despesas corriqueiras e que nenhuma delas é muito fora do comum; reproduz excerto de decisão da 6ª Região fiscal e jurisprudência administrativa para sustentar que suas despesas não são fictícias, mas, sim, “**totalmente justificáveis e dedutíveis** ...”, tratando-se de:

- a) despesas de frete, com dedutibilidade apoiada em jurisprudência administrativa;
- b) pagamentos a clientes, conforme acordo comercial, com dedutibilidade apoiada na não necessidade de contrato escrito e na identificação do beneficiário, natureza da despesa e valor da operação;
- c) pagamentos a fornecedores (Termo n.º 2 - todas as notas fiscais apresentadas);

- d) despesas de câmbio, conforme contratos, demonstração da variação cambial e dos juros e arts. 374 e 375 do RIR/99;
 - e) publicidade e propaganda, conforme art. 366 do RIR/99;
 - f) despesas com alimentação de funcionários, conforme art. 360 do RIR/99 e jurisprudência administrativa e despesas com assistência médica de funcionários, conforme art. 369 do RIR/99, sendo que a fiscalização sequer questionou se os benefícios em tela são fornecidos indistintamente aos funcionários.
- 5 - exigir juros de mora com base a taxa SELIC é ilegal e inconstitucional, com os argumentos de praxe.

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, decidiu por DAR PROVIMENTO PARCIAL à mesma, por unanimidade.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

NULIDADE.

Não há nulidade, pois os atos e termos foram lavrados por pessoa competente e não deram causa à preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. FORNECEDORES.

O valor do passivo comprovado por meio de documentos hábeis, coincidentes em datas e valores, deve ser excluído. Lançamento procedente em parte.

GLOSA DE CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

O valor das despesas comprovadas por meio de documentos hábeis, coincidentes em datas e valores, deve ser excluído. Lançamento procedente em parte.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A instância administrativa não se manifesta a respeito de argumentos de ilegalidade/inconstitucionalidade.

AUTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS.

O voto referente ao IRPJ aplica-se aos seus reflexos.

AUTO REFLEXO. IRRF.

Não provada a causa do pagamento, o lançamento deve ser mantido.

Lançamento Procedente em Parte

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se/transcreve-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para fundamentar a sua decisão final:

- rejeitou as nulidades suscitadas;

- no mérito:

1) quanto à glosa de despesas (termo n.º 1) – considerando os elementos apresentados, do montante glosado (R\$ 663.834,42), excluiu o valor de R\$ 225.825,02, remanescendo a glosa de R\$ 438.009,40;

2) quanto à omissão de receita – passivo fictício (termo n.º 2) – considerando os elementos apresentados, do montante apurado (R\$ 1.847.049,98), cancelou o valor de R\$ 1.744.738,76, remanescendo a autuação de R\$ 102.311,22;

3) quanto à glosa de despesas (termo n.º 3) - considerando os elementos apresentados, do montante glosado (R\$ 1.744.217,27), excluiu o valor de R\$ 1.264.589,66, remanescendo a glosa de R\$ 479.627,61;

4) quanto à glosa de despesas (termo n.º 4) – foi mantido o valor glosado de R\$ 1.174.553,41;

- rejeitou o pleito de que os juros de mora pela Selic seria ilegal.

Do Recurso Voluntário:

Tomando ciência da decisão *a quo* em 24/11/2008 (não há registro desta ciência, a qual me baseio a data na peça recursal, e é compatível com as datas dos elementos processuais anteriores, bem como a falta de qualquer menção de estar intempestivo nos autos), o contribuinte, agora recorrente apresentou o recurso voluntário em 22/12/2008 (efls. 2135), ou seja, tempestivamente.

No mesmo, em essência reforça os pontos já alegados na sua peça impugnatória, dos quais destaco abaixo:

- argui preliminar de nulidade – aduz que houve presunção pessoal da autoridade fiscal autuante nos autos;

- no mérito – entende que apresentou farta documentação na sua impugnação, entende que a DRJ arbitrariamente deixou de reconhecer uma parte destes documentos para comprovar os registros contábeis;

- do mérito – o pagamento sem causa, no seu entender seria uma pena de bi-tributação;

- entende necessário uma diligência para verificar todos os documentos que acredita serem necessários para a comprovação reclamada pela fiscalização.

É o relatório do que entendo necessário dos autos.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

Conforme relatório que precede o presente voto, o recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos regimentais para a sua admissibilidade, pelo que o conheço.

Do recurso voluntário:

Cabe ressaltar que o contribuinte apresentou alguns elementos anexos ao seu recurso voluntário (mais de 200 folhas), mas sem fazer nenhuma referência aos mesmos na sua defesa. Foram acostados aos autos, sem se poder verificar sua relação direta com sua defesa, pelo qual deveria ter se manifestado, mas não o fez.

Entendo que deveriam ser correlacionados com sua defesa, em eventual contraponto ao decidido na decisão da DRJ (primeira instância administrativa).

Por conseguinte, trato apenas dos elementos suscitados e alegados na sua peça recursal.

Parto aos pontos suscitados pelo contribuinte no seu recurso voluntário.

- alegação de nulidade

A recorrente aduz que houve presunção pessoal da autoridade fiscal autuante nos autos, pelo que entende nulo o auto de infração. Entende que a fiscalização teria se baseado em meros indícios e presunções, tendo deixado de analisar elementos de fato. Tece considerações da inadmissibilidade da presunção pessoal, bem como aspectos legais pertinentes.

Em análise à decisão da DRJ, observo que a mesma rebate esta posição da recorrente (então impugnante), de que *a comprovação dos fatos registrados na contabilidade - que deve se dar por meio de documentos hábeis e idôneos - é um ônus do contribuinte.*

Adiante, acrescenta:

Veja-se, a propósito, que a impugnante argumenta que os documentos ora acostados são idôneos, omitindo, entretanto, a exigência de que devem ser hábeis a provar o fato contabilizado, exigência análoga à que ocorre no curso da fiscalização.

A fiscalização - iniciada em 01/03/2005 e concluída em 12/01/2006 - envolveu diversas intimações, tendo a impugnante tido a oportunidade de comprovar valores que inicialmente não haviam sido comprovados, como se verifica examinando as fls. 170 a 292. Não há, portanto, como acusar a fiscalização de apressada ou superficial ou ainda de ter formulado presunções indevidas.

Em análise aos autos, verifico que o procedimento fiscal foi pautado pela comprovação de determinados valores escriturados na contabilidade do contribuinte, aos quais houve várias intimações para esclarecer, e das quais, mesmo em prazo de quase um ano (duração do procedimento fiscal), não trouxe parte dos documentos solicitados. Houve vários pedidos de dilação de prazo do contribuinte, e os documentos apresentados, conforme consta nos termos de constatação (de nº 1 a 4 – efls. 281 a 294), que acompanharam o auto de infração, foram analisados.

Exemplificando, no termo de constatação nº 04 há a seguinte passagem:

Em 06/06/2005, finalmente, o contribuinte apresentou diversos documentos, os quais, após serem analisados, verificamos que haviam sido apresentados e considerados hábeis, os comprovantes relativos às operações no total de R\$ 3.984.494,73, tendo deixado de apresentar, ou apresentado os documentos e considerados inábeis, no montante de R\$ 19.202.701,80.

E nestes termos de constatação, ao final, há a indicação de quais valores (com data, conta contábil, doc, etc) que entendeu a fiscalização que não foram comprovados.

Assim, não vislumbro nenhuma *presunção pessoal* como aduz o contribuinte.

Houve um procedimento fiscal bem objetivo, de verificar determinadas operações e contas contábeis do contribuinte, aos quais a autoridade fiscal pediu a devida comprovação, e após a resposta, para alguns elementos, não houve comprovação, para outros, não seria hábil o bastante.

Ressalte-se que na sua impugnação, o contribuinte apresenta mais de 1.500 (mil e quintas) folhas de documentos para tentar a comprovação que deixara de apresentar durante o procedimento fiscal, e salvo melhor juízo, todos os elementos analisados pela decisão *a quo*, pelo qual deu provimento parcial ao pleito do contribuinte, exonerando parcela significativa da autuação fiscal.

Assim, não vislumbro nenhuma nulidade, como alega o contribuinte, nos autos, pelo que a REJEITO.

- da análise da documentação pela DRJ

O contribuinte, na sua peça recursal, trata tal alegação como de mérito, mas entendendo que seria um caso de nulidade, ao qual abordo agora.

A recorrente entende que apresentou farta documentação na sua impugnação, mas que a DRJ arbitrariamente deixou de reconhecer uma parte destes documentos para comprovar os registros contábeis, sem, ao menos, justificar essa não aceitação.

Nas suas palavras:

A autoridade reconhece que os registros contábeis possuem documentação respectiva, e que tais documentos são idôneos. No entanto, rejeitou tais documentos ao argumento de não serem hábeis para comprovar os registros contábeis.

Analisando a decisão da DRJ, observo que a mesma analisou os documentos apresentados na impugnação (relembrando, mais de 1.500 folhas), e citou-os na sua fundamentação para rejeitar determinados documentos.

Exemplificando, na análise do termo nº 1:

Em relação ao Termo n.º 1, os Doc. 03 a 08 mostram que dos R\$ 663.834,42 autuados a impugnante pretende ter comprovado R\$ 646.316,00. Eis o exame dos elementos:

a) Doc. 03 (fls. 394 a 606) são cópias de uma Nota Fiscal e da respectiva Duplicata da Nova Rota que comprovam despesa com frete no valor de R\$ 30.497,08, que deve ser excluído dos valores tributáveis apurados; todos os

demais elementos são cópias de Conhecimentos de Transporte da mesma empresa de outubro;

b) Doc. 04 (fls. 608 a 1.169) são cópias de Romaneio e de Conhecimentos de Transporte da Delta que não são documentos hábeis a comprovar a despesa de R\$ 32.917,14;

c) Doc. 05 (fls. 1.171 a 1.380) são cópias de uma Nota Fiscal e da respectiva Duplicata da Nova Rota que comprovam despesa com frete no valor de R\$ 195.330,53, que deve ser excluído dos valores tributáveis apurados; todos os demais elementos são cópias de relações de Conhecimentos de Transporte e Conhecimentos de Transporte da mesma empresa de novembro;

d) Doc. 06 (fls. 1.382 a 1.386) são extratos dos Bancos Itaú e Notas Fiscais que comprovam as despesas com refeições (Puras S/A), no valor de R\$ 22.874,14, e com assistência médica a empregados, no valor de R\$ 46.368,00 (Assistência Médica da Universidade São Francisco, em Bragança Paulista, cidade em que a impugnante possui uma fábrica), que não devem ser excluídos dos valores tributáveis apurados pois o motivo da autuação foi lançamento contábil em duplicidade, acusação a respeito da qual nada foi dito ou provado;

e) Doc. 07 (fls. 1.388 a 1.391) são extratos dos Bancos Santander e Mercantil de São Paulo, que comprovam pagamentos nos valores de R\$ 39.357,05 e de R\$ 58.312,51, respectivamente, cujos históricos se referem a “lançamento de câmbio”, bem como título emitido pelo Carrefour, no valor de R\$ 136.614,00 e autorização ao BB para debitar referido valor, totalizando R\$ 234.283,56; os valores referentes a “lançamento de câmbio” não devem ser excluídos dos valores tributáveis apurados pois o motivo da autuação foi a falta de fatura do fornecedor estrangeiro ou falta do processo de exportação e demais documentos comprobatórios; quanto ao terceiro valor, referente a pagamento efetuado ao Carrefour, há comprovante de pagamento (fls. 1.390 e 1.391) e o exame do contrato que o suporta mostra que o pagamento decorre de “Compromisso de Verba de Bonificação” (vol. 08, fls. 1.505 a 1.514), cuja essência é que a impugnante deveria pagar 1,7% sobre o “efetivo volume de venda no período de 01/01/01 à 31/03/01, a título de bonificação, visando a realização de investimentos para dar um tratamento adequado nos pontos de venda aos produtos da marca CARREFOUR / CHAMPION ...”, sendo a referida venda o faturamento da impugnante ao Carrefour e as bonificações seriam duas parcelas de R\$ 34.000,00, compensáveis em 15/01/2001 e 15/04/2001 com o valor que o Carrefour tiver que pagar à impugnante; muito embora a prática de pagar aos supermercados para colocar seus produtos nos melhores “pontos” da loja, mais próximos da altura dos olhos, etc., seja usual, normal e necessária ao melhor desempenho das vendas, o pagamento glosado foi efetuado em novembro, não estando coberto pelo contrato trazido a título de exemplo pela impugnante, além de não ter sido apresentada prova do faturamento que justificaria o pagamento e de o pagamento não ter se dado por meio de compensação como previsto no contrato, razões pelas quais esta glosa deve ser mantida;

f) Doc. 08 (fls. 1.393 a 1.399) são uma cópia de uma Nota Fiscal de Serviços (Alvopel) a título de comissões por vendas realizadas no valor de R\$ 4.048,14 acompanhada de cópia de correspondência em que constam o total das vendas e

respectiva comissão e IRRF; a despesa de R\$ 80.000,00 estaria suportada por correspondência ao BB em que tal valor, dentre outros, representaria variação monetária referente à Cia. Brasileira de Distribuição, “DOC” em favor da mesma empresa no valor de R\$ 115.494,82 (em que os R\$ 80.000,00 estariam incluídos), além de correspondência à mesma empresa sobre o pagamento do mesmo valor, e memorandos internos referindo-se a “acordo contratual de 5% do volume comprado pela bandeira Barateiro em 10/2001 e Extra em 11/2001; quanto aos R\$ 80.000,00, que têm a mesma causa da glosa referente ao pagamento ao Carrefour, a glosa deve ser mantida pelas mesmas razões; quanto aos R\$ 4.048,14, a glosa também deve ser mantida, pois os documentos apresentados não são hábeis a comprovar a despesa, faltando, além do contrato, prova do percentual de comissão ajustado, relatórios de venda que evidenciem a composição das vendas efetuadas pelo prestador no período; em resumo: faltam provas da efetiva prestação dos serviços; veja-se a jurisprudência administrativa:

“DESPESAS COM COMISSÕES - Devem ser acatadas as deduções como despesas, das importâncias pagas a título de comissões sobre vendas especificadas em notas fiscais, ante a existência de contratos de intermediação comercial para venda de produtos entre a recorrente e as empresas contratadas, as declarações de rendimentos das empresas contratadas cujos valores foram oferecidos à tributação, as cópias de DARF, indicando os recolhimentos na fonte referentes aos pagamentos das comissões, bem como cópias dos espelhos dos respectivos cheques e os registros das parcelas no Livro Caixa e Livro Razão. 1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara / ACÓRDÃO 107-06174 em 20.02.2001. Publicado no DOU em: 28.02.2002.

PROVA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Para deduzir uma despesa, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que por isso mesmo, torna o pagamento devido. Inaceitável a dedução de pagamentos de serviços identificados, em nota fiscal, como de assessoria, sem quaisquer documentos comprobatórios de sua prestação e descrição da assessoria (Ac. 1º CC 103-5.385/83).

PROVA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Somente são admitidas, como operacionais, as despesas com prestação de serviços quando efetivamente provada a sua realização, não bastando como elemento probante apenas a apresentação de contrato e notas fiscais que nada especificam (Ac. 1º CC 103-11.219/91 - DO 17/01/92).

PROVA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - A falta, em documentário fiscal, de discriminação dos serviços prestados, não acompanhada da prova de sua efetiva prestação, torna-o imprestável à justificativa da dedução desses serviços como despesa ou custo (Ac. 1º CC 102-24.763/90 - DO 13/07/90).” (grifou-se)

Ou seja, ali evidenciou que determinados documentos foram rejeitados por vários motivos (não haver correlação com a operação, não ser o período, não ter provado a efetiva prestação de serviços, etc). Outros, acolhidos, conforme também fundamentado.

No item referente ao termo nº 2, por exemplo, há deferimento quase integral do autuado, destacando que determinados valores não foram comprovados (um documento faltante, e outro, não há comprovação do pagamento).

A mesma estrutura de fundamentação e análise dos documentos apresentados em impugnação está em todos os pontos da decisão *a quo*, não havendo nenhum reparo à mesma. A insatisfação do contribuinte evidencia-se pela não aceitação do resultado da decisão.

Assim, não vislumbro nenhuma nulidade da decisão da DRJ, pelo que a REJEITO.

- quanto ao IRRF de pagamento sem causa concomitante com glosa de despesas

Alega a recorrente que há impossibilidade de coexistência da glosa de custos/despesas com a exigência do IRRF.

Nos autos, tal pagamento refere-se ao pagamento de boleto, conforme análise na decisão *a quo*:

Os elementos que constam às fls. 1.496 a 1.522 mostram que o pagamento sem causa, no valor de R\$ 127.139,00, refere-se a “Bonificação: VERBA PUBL COOPERADA - MTZ” (fls. 1.496 e 1.497), sendo cedente do título o Carrefour. Não há contrato que respalde o pagamento e tampouco Notas Fiscais e outros elementos que comprovem a realização do serviço de publicidade e seu valor, razões pelas quais a despesa deve ser considerada não comprovada para fins de IRPJ e o pagamento deve ser considerado sem causa para fins de IRRF (cuja base de cálculo reajustada é R\$ 195.598,46),(...)

Aqui cabe destacar que tal matéria tem suscitado alguns debates neste Carf, havendo, no geral, duas posições divergentes.

Perfiro-me nos que entendem e se posicionam que a glosa de despesas e a exigência de IRRF tratam-se de exigências distintas, mesmo que derivadas dos mesmos fatos.

O IRPJ e a CSLL são exigidos por decorrência legal da glosa de despesas inexistentes que afetam diretamente a base tributável apurada pela pessoa jurídica.

O IRRF, de outra parte, decorre da previsão legal de que não correspondendo os pagamentos às operações indicadas nos documentos fiscais, mas a finalidade diversa, no caso concreto, a pagamentos sem causa, resta afastada a causa indicada nos documentos que lhe deram suporte, respondendo a fonte pagadora pelos tributos devidos pelos beneficiários.

O art. 61 da Lei nº 8.981/199, é abrangente e alcança todos os pagamentos efetuados a beneficiários não identificados ou cuja operação ou causa não é comprovada, independente de quem seja o real beneficiário dele, elegendo a pessoa jurídica responsável pelo pagamento efetivamente comprovado com responsável pelo recolhimento do imposto de renda devido pelo beneficiário, presumindo-se que assumiu o ônus pelo referido pagamento. É o que se extrai do dispositivo em questão, verbis:

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 n.º 8.383, de 1991.

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

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

No mesmo sentido da aplicabilidade do dispositivo, transcrevo o voto vencedor da i. Conselheira Edeli Pereira Bessa, no Acórdão n.º 1101-000.825, *in verbis*:

O presente voto expressa os fundamentos para manutenção das exigências de IRRF, uma vez que restou vencido o I. Relator em sua proposta de exoneração de tais créditos tributários.

Argumentou o I. Relator que os lançamentos de IRPJ e CSLL aqui veiculados não poderiam coexistir com o lançamento de IRRF em razão dos mesmos pagamentos glosados na apuração daqueles tributos, reportando-se a julgados deste Conselho que somente admitem a exigência de IRRF desde que o mesmo fato/valor que servir de base, não caracterize hipótese de redução do lucro líquido, quer por receita omitida, quer por glosa de custos e/ou despesas, situações tipicamente submetidas ao IRPJ segundo as normas pertinentes à tributação pelo lucro real, em razão de disposição legal específica aplicável nesta segunda hipótese, veiculada no art. 44 da Lei n.º 8.541/92.

Isto porque, como demonstrado no voto do I. Relator, o art. 44 da Lei n.º 8.541/92 determinava a exigência de IRRF à alíquota de 25% nos casos de redução indevida do lucro líquido, presumindo de forma absoluta que esta diferença fora automaticamente recebida pelos sócios.

Todavia, a dúvida acerca da aplicabilidade do art. 61 da Lei n.º 8.981/95 somente existiria, na forma exposta, enquanto vigente o art. 44 da Lei n.º 8.541/92, revogado pela Lei n.º 9.249/95. A partir daí (como é o caso destes autos), ausente a presunção legal de distribuição daqueles valores aos sócios, nenhum impedimento existiria para a caracterização da hipótese fixada no art. 61 da Lei n.º 8.981/95, que na verdade parte do fato provado de entrega de recursos a um terceiro não identificado, ou por razões não demonstradas, e erige a presunção, apenas, de que tais rendimentos seriam passíveis de tributação na pessoa do beneficiário.

No presente caso, portanto, há duas incidências distintas: 1) o IRRF exigido da autuada na condição de responsável (fonte pagadora de rendimentos) que não se desincumbiu de seu dever de identificar o beneficiário e/ou a causa do pagamento e, por consequência, permitir ao Fisco confirmar a regular tributação de eventual rendimento auferido por este beneficiário, e 2) o IRPJ exigido da autuada na condição de contribuinte que auferiu lucro,

mas o declarou em montante menor que o devido, em razão da dedução de despesas que não foram regularmente provadas.

Em outras palavras, a incidência do IRPJ decorrente de uma despesa que não reúne os requisitos legais para sua dedutibilidade não converte esta parcela em rendimento da própria da pessoa jurídica, a dispensar a incidência que poderia existir em desfavor do beneficiário do pagamento. É certo que a base de cálculo do IRPJ resta majorada e, por consequência, há renda tributável no seu sentido próprio, qual seja, resultado líquido de acréscimos e decréscimos patrimoniais num mesmo período de apuração. Mas este resultado líquido não se confunde com o conceito de rendimento, acréscimo individualmente auferido, no caso, por outro sujeito passivo, em razão de uma operação específica, que poderia sujeitar-se a tributação isolada, a qual é presumida pela lei em razão da omissão de informações por parte da fonte pagadora.

Como destacado acima, tal tributação aplicada de IRRF nos autos é por conta de rendimento sem causa, independente de todos os beneficiários estarem identificados. A previsão legal do IRRF incide em duas situações distintas e autônomas: i) no caso de pagamento a beneficiário não identificado; e/ou ii) no caso de pagamentos efetuados sem causa ou operação comprovadas.

Dado o todo exposto acima, NEGA-SE PROVIMENTO quanto a este item do recurso voluntário.

- do pedido de diligência

A recorrente pleiteia por uma diligência para verificar todos os documentos que acredita serem necessários para a comprovação reclamada pela fiscalização.

Contudo, em análise aos autos, e contexto processual do momento, entendo desnecessária tal diligência, havendo elementos o bastante nos autos para formar a convicção deste que relata.

Por conseguinte, REJEITO o pleito de diligência do contribuinte.

Conclusão:

Considerando o acima exposto, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo incólume a decisão da DRJ.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges