

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**

PROCESSO	19515.720524/2011-18
ACÓRDÃO	1301-008.181 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PGL BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006, 2007

DECADÊNCIA. IRPJ, CSLL, PIS E COFINS. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. ART. 150, § 4º, DO CTN.

Comprovada a existência de pagamento antecipado de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, ainda que parcial, aplica-se a regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, contada da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

DECADÊNCIA. IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA. ART. 61 DA LEI Nº 8.981, DE 1995. ART. 173, I, DO CTN.

Ao IRRF exigido com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, aplica-se a regra decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, nos termos da Súmula CARF nº 114.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. ADIANTAMENTO DE CLIENTES. INGRESSOS DE TERCEIROS. ÔNUS DA PROVA. INSUFICIÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Não se excluem da tributação, como meros ingressos transitórios de terceiros, valores creditados em contas bancárias da pessoa jurídica e registrados na rubrica “Adiantamento de Clientes” quando a contribuinte não comprova, de forma analítica, individualizada e abrangente, sua

origem, vinculação e destinação, de modo a evidenciar que não se incorporaram ao seu patrimônio.

PROVA DOCUMENTAL. AUSÊNCIA DE CONCILIAÇÃO ESTRUTURADA ENTRE INGRESSOS E REEMBOLSO DE DESPESAS.

A apresentação de comprovantes de depósito, cópias de cheques, e-mails operacionais, planilhas internas e contratos de prestação de serviços, desacompanhados de conciliação analítica e estruturada entre o cliente remetente, o valor ingressado, a obrigação a ser liquidada, o pagamento realizado a terceiro e o eventual saldo remanescente, não basta para afastar a conclusão de omissão de receitas.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2006, 2007

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA. ART. 61, § 1º, DA LEI Nº 8.981, DE 1995. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE DA OPERAÇÃO OU DE SUA CAUSA.

Incide o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte sobre pagamentos efetuados a terceiros quando não comprovadas a operação subjacente ou a causa do desembolso, ainda que haja identificação nominal do favorecido, nos termos do art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995.

IRRF. ART. 61, § 1º, DA LEI Nº 8.981/1995. PAGAMENTOS SEM CAUSA. CONCOMITÂNCIA COM A TRIBUTAÇÃO DO IRPJ, DA CSLL, DO PIS E DA COFINS POR OMISSÃO DE RECEITAS. POSSIBILIDADE.

A incidência do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS sobre valores qualificados como receitas omitidas não impede a exigência simultânea do IRRF à alíquota de 35% prevista no art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995, aplicável aos pagamentos cuja operação ou causa não restou comprovada. Trata-se de hipóteses de incidência distintas, com pressupostos fáticos e fundamentos jurídicos diversos: de um lado, o IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS incidem sobre valores que se incorporaram ao patrimônio da pessoa jurídica; de outro, o IRRF incide sobre pagamentos efetuados a terceiros sem comprovação da operação ou de sua causa, cabendo à fonte pagadora a responsabilidade tributária correspondente. Inexistência de *bis in idem*.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, (i) em acolher parcialmente a preliminar, para reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativamente às exigências de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins, incidentes sobre os fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2006; e (ii) quanto ao lançamento em si, em negar provimento ao recurso, para manter as exigências de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins e IRRF, relativamente aos períodos não alcançados pela decadência.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Luís Ângelo Carneiro Baptista, José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por PGL BRASIL LTDA. contra o Acórdão nº 14-69.870, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ/RPO), que julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente autos de infração lavrados para exigência de IRPJ e reflexos (CSLL, PIS, COFINS), bem como de IRRF (imposto de renda retido na fonte), com acréscimos de multa de ofício de 75% e juros SELIC, relativamente aos anos-calendário de 2006 e 2007.

1. DO PROCEDIMENTO FISCAL

O lançamento decorre de procedimento fiscal instaurado por meio do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0819000-2009-00108-4, emitido em 16/01/2009, com a finalidade de verificar a regularidade da apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e reflexos, relativamente aos anos-calendário de 2006 e 2007.

No início da ação fiscal, a fiscalização procedeu à análise dos extratos bancários das contas de titularidade da Recorrente, referentes aos exercícios de 2005 a 2007, bem como dos Livros Diário e Razão (e-fls. 89 a 8238).

A partir do exame dos documentos apresentados, a autoridade fiscal expediu o Termo de Intimação de e-fls. 8266/8272, intimando a Contribuinte para apresentar esclarecimentos e comprovantes de custos e/ou despesas referentes aos pagamentos efetuados conforme indicado em planilha anexa ao Termo de Intimação de e-fls. 8266/8272.

Em resposta, a Contribuinte esclareceu que as importâncias escrituradas na conta “Adiantamento de Clientes” se tratava de liquidação de obrigações por conta e ordem dos tomadores de seus serviços, apresentando vasta documentação consubstanciada em e-mails, recibos, cópias de cheques, comprovantes de depósitos e planilhas demonstrativas (e-fls. 8273 a 9795).

Consoante registrado no TVF (e-fls.9796/9823), apenas cinco pagamentos foram reputados devidamente comprovados por documentação fiscal idônea, correspondentes aos itens 54 e 147, referentes ao ano-calendário de 2006, e aos itens 674, 678 e 783, relativos ao ano-calendário de 2007 (e-fls. 9797).

Os demais pagamentos, embora acompanhados de cópias de cheques, e-mails e identificação de beneficiários, foram considerados não comprovados, por ausência de documento fiscal apto a demonstrar a efetiva natureza da operação.

Os valores analisados encontravam-se registrados contabilmente, a débito das contas “Empréstimos a Funcionários” e “Adiantamento de Clientes”, e a crédito das contas bancárias mantidas junto ao Banco do Brasil e ao Bradesco, com histórico contábil identificado como “frete em atraso”.

Embora a Contribuinte tenha sustentado que tais valores corresponderiam a recursos recebidos de clientes para pagamento de despesas por conta e ordem destes, a Fiscalização concluiu que a ausência de comprovação documental idônea da destinação dos recursos descaracterizaria essa natureza.

Em razão disso, entendeu-se que os montantes representariam disponibilidade financeira da própria pessoa jurídica, cuja destinação não restou comprovada, configurando omissão de receitas para fins de tributação.

Com base nessa requalificação, a autoridade fiscal apurou omissão de receitas no montante de R\$ 1.920.382,42, relativamente ao ano-calendário de 2006, e de R\$ 1.588.608,63, quanto ao ano-calendário de 2007, valores discriminados mensal e trimestralmente nas tabelas constantes do TVF (fls. 9798/9799). Tais montantes foram objeto de lançamento de IRPJ, com os correspondentes reflexos na CSLL, no PIS e na COFINS (e-fls. 9824/9884).

Além disso, a fiscalização entendeu que os pagamentos realizados com tais recursos, sem comprovação da causa econômica, caracterizariam pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados, atraindo a incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte à alíquota de 35%, nos termos do art. 61, §§ 1º a 3º, da Lei nº 8.981/1995, combinado com o art. 725 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (fls. 9798/9800).

Destacou-se, nesse contexto, a emissão de 133 cheques nominativos em favor de Cleilson Palácio de Oliveira Chaves, gerente administrativo-financeiro da empresa, que totalizaram R\$ 494.595,51 no ano de 2006 e R\$ 674.124,12 no ano de 2007, sem que tivesse sido demonstrada a natureza das operações correspondentes ou efetuada a retenção do imposto na fonte.

Ao final, os valores apurados foram objeto de Autos de Infração lavrados em 15/06/2011, abrangendo, além do IRPJ e do IRRF, os tributos reflexos CSLL, PIS e COFINS, tendo sido restituídos à contribuinte os documentos apresentados, com a ressalva de que novos lançamentos poderiam ser efetuados caso surgissem elementos adicionais relevantes (fl. 9801).

2. DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos lançamentos em 22/06/2011 (fl. 9884), a contribuinte apresentou impugnação (e-fls. 9920/9948), por meio de advogados regularmente constituídos (fls. 9949/9968), alegando, em sede preliminar, a decadência parcial do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, sustentando que os tributos exigidos se submetem, em regra, ao lançamento por homologação, razão pela qual o prazo decadencial deveria ser contado nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Argumentou que a ciência dos autos de infração somente ocorreu em 22/06/2011, mais de cinco anos após a ocorrência de parte dos fatos geradores, de modo que estariam fulminadas pela decadência: (i) as exigências de PIS e COFINS relativas ao período de janeiro a maio de 2006; (ii) as exigências de IRPJ e CSLL referentes ao primeiro trimestre de 2006, considerando a sistemática de apuração trimestral; e (iii) as exigências de IRRF incidentes sobre pagamentos efetuados até 21/06/2006 (fls. 11843/11848, transcrição da impugnação no acórdão).

No mérito, a Contribuinte sustentou, em síntese, a inexistência de omissão de receitas e de pagamentos sem causa, afirmando que a fiscalização teria se valido de presunção simples, desprovida de amparo legal e probatório suficiente.

Aduziu que os valores registrados na rubrica “Adiantamento de Clientes” corresponderiam a recursos recebidos de terceiros, destinados ao pagamento de despesas incorridas por conta e ordem dos clientes, no âmbito das atividades de agenciamento de cargas e logística internacional, prática usual e contratualmente prevista no setor em que atua.

Defendeu que a origem dos recursos estaria devidamente demonstrada pelos próprios depósitos identificados, e que a destinação dos valores teria sido comprovada por meio de documentação idônea, tais como cópias de cheques, e-mails operacionais, planilhas de controle, identificação dos beneficiários e vinculação dos pagamentos às operações de importação e exportação correspondentes. Sustentou que a exigência de apresentação de nota fiscal como único meio de prova não encontra respaldo na legislação tributária, que admite outros elementos probatórios aptos a demonstrar a realidade dos fatos.

Ainda no mérito, a impugnante argumentou que, mesmo na hipótese — admitida apenas para fins argumentativos — de se reconhecer a existência de omissão de receitas em montante expressivo e reiterado ao longo dos exercícios de 2006 e 2007, a consequência jurídica correta não seria a simples tributação pelo lucro real, mas sim o arbitramento do resultado, nos termos dos arts. 530 e seguintes do RIR/1999, diante da suposta imprestabilidade da escrita contábil. Assim, o procedimento adotado pela fiscalização estaria viciado, por desconsiderar o regime jurídico próprio aplicável à hipótese.

A impugnante sustentou, ainda, que eventual manutenção das exigências de IRPJ e CSLL deveria implicar, necessariamente, a dedução das despesas correspondentes aos valores exigidos a título de PIS e COFINS, uma vez que tais tributos configurariam despesas dedutíveis segundo o regime de competência, nos termos do art. 344 do RIR/1999.

Por fim, quanto ao IRRF, defendeu a impossibilidade de sua exigência concomitante com os lançamentos de IRPJ e tributos reflexos fundados na mesma base fática. Argumentou que, se os valores fossem tratados como receitas omitidas da própria pessoa jurídica, não poderiam, simultaneamente, ser qualificados como pagamentos sem causa, invocando entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que a aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981/1995 seria restrita às hipóteses em que não se pudesse caracterizar a tributação como receita omitida.

3. DO ACÓRDÃO DA DRJ

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, por meio do Acórdão nº 14-69.870, proferido em sessão de 25/08/2017, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente as exigências fiscais (fls. 11841/11866).

No exame da preliminar de decadência, a DRJ entendeu que, no caso do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, não restou comprovada a ocorrência de pagamento antecipado apto a atrair a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, ressaltando que a DCTF consubstancia confissão de dívida, e não prova de pagamento. Assim, considerou aplicável o art. 173, I, do CTN, fixando o termo inicial do prazo decadencial em 01/01/2007, de modo que, tendo a ciência dos autos ocorrido em 22/06/2011, não haveria decadência a reconhecer.

Quanto ao IRRF sobre pagamentos sem causa, a DRJ afastou a tese de lançamento por homologação, afirmando que se trata de lançamento necessariamente de ofício, uma vez que a caracterização do pagamento como “sem causa” depende de requalificação jurídica promovida pela autoridade fiscal. Nessa linha, concluiu também pela aplicação do art. 173, I, do CTN, afastando a decadência.

No mérito, a autoridade julgadora concluiu que a acusação de omissão de receitas não se baseou em presunção simples, mas em provas diretas, consubstanciadas: (i) nos depósitos realizados pelos clientes nas contas bancárias da empresa; (ii) na contabilização desses valores como adiantamento de clientes; e (iii) na falta de comprovação da destinação contabilizada, qual seja, o pagamento de despesas por conta desses mesmos clientes (fls. 11855/11856). Assinalou, inclusive, que a fiscalização poderia ter aplicado a presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, mas optou por outro enquadramento.

No tocante ao IRRF, a decisão concluiu que os pagamentos cuja causa não restou comprovada se enquadram na hipótese do art. 61 da Lei nº 8.981/1995, sendo legítima a exigência do imposto na fonte, ainda que os valores utilizados nos pagamentos tenham origem em receitas consideradas omitidas, por se tratarem de operações distintas, com repercussões tributárias próprias.

Por fim, a DRJ afastou as teses relativas à necessidade de arbitramento do lucro e à dedução automática dos valores de PIS e COFINS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, consignando que a dedução de tributos exigidos de ofício somente poderia ocorrer no momento da constituição definitiva do crédito tributário, não se submetendo à regra geral do regime de competência.

4. DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformada com a decisão de primeira instância, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual reproduz, em larga medida, os mesmos fundamentos fáticos e jurídicos deduzidos na impugnação, reiterando as teses já apreciadas e afastadas pela DRJ, sem alteração substancial do quadro argumentativo.

5. DO INÍCIO DO JULGAMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO E PEDIDO DE VISTA (28.01.2026)

Cumprе registrar que o julgamento do Recurso Voluntário teve início na sessão realizada em 28/01/2026.

Naquela oportunidade, esta Relatora propôs a conversão do julgamento em diligência, a fim de que a Unidade de Origem promovesse a identificação das entradas e saídas de recursos das contas correntes utilizadas pela Contribuinte, bem como intimasse a Recorrente a apresentar discriminação detalhada, acompanhada da respectiva indicação e/ou juntada de documentos comprobatórios, destinada a demonstrar que os valores questionados correspondiam à quitação de débitos de seus clientes, no prazo de 30 (trinta) dias.

A proposta foi formulada porque, até então, o acervo probatório constante dos autos não se mostrava suficiente para demonstrar, de forma individualizada e objetiva, a origem dos créditos bancários tomados como base do lançamento.

Com efeito, os comprovantes de depósito bancário apresentados evidenciavam a ocorrência de ingressos financeiros, com indicação de data, valor e, em alguns casos, identificação do depositante. Não obstante, tais documentos não consignavam a causa do crédito, tampouco permitiam identificar se os valores correspondiam a adiantamentos de clientes, reembolsos, pagamentos por serviços ou a outra natureza jurídica.

Além disso, inexistia, naquele momento, documentação complementar apta a vincular tais depósitos a contratos específicos, faturas, prestações de contas ou pagamentos realizados por conta e ordem de clientes, razão pela qual tais comprovantes, isoladamente considerados, não se revelavam bastantes para afastar a presunção de que os valores ingressados constituíam receita própria da pessoa jurídica.

De igual modo, os e-mails internos, as autorizações de pagamento, as cópias de cheques e os comprovantes de depósitos então juntados aos autos evidenciavam a dinâmica operacional da empresa e a efetiva realização de pagamentos relacionados a processos de embarque e desembarque aduaneiro. Todavia, tais elementos se prestavam, primordialmente, a demonstrar a saída de recursos, e não a origem dos valores utilizados nesses pagamentos.

Tratava-se, em larga medida, de comunicações mantidas pela Contribuinte com seus clientes e de documentos internos de controle que, desacompanhados de documentação

fiscal idônea ou de relatórios de conciliação financeira, não permitiam demonstrar que os recursos despendidos haviam sido previamente recebidos de clientes determinados, a título de adiantamento.

No curso das discussões travadas naquela sessão, o Colegiado deliberou por oportunizar à Recorrente a apresentação de esclarecimentos e documentos adicionais acerca da matéria controvertida, sem necessidade, naquele momento, de conversão do julgamento em diligência.

Ficou assentado, assim, que incumbiria à Contribuinte desincumbir-se de seu ônus probatório, mediante a apresentação de discriminação analítica e detalhada dos pagamentos que alegadamente corresponderiam à quitação de débitos de seus clientes, correlacionando-os com os respectivos comprovantes de ingresso dos valores, sua origem e sua ulterior destinação, por meio de petição e documentação a serem protocoladas nos autos.

Ao final da sessão, o Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Presidente desta e. Turma Ordinária, formulou pedido de vista.

Por sua vez, a Recorrente, na mesma data em que realizada a referida sessão de julgamento, juntou aos autos Memorial e apresentação em PowerPoint (e-fls. 12066/12097), os quais, segundo consignado na petição correspondente, “contêm exemplo demonstrativo que comprova a origem dos adiantamentos recebidos dos clientes e a sua destinação em benefício destes”.

Em seguida, os autos foram incluídos em nova pauta para prosseguimento do julgamento na sessão realizada em 22/04/2026.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

1 DA ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi intimada do v. Acórdão Recorrido em 14/09/2017 (e-fls. 11.881), vindo a apresentar o presente Recurso Voluntário em 13/10/2017 (e-fls. 11.882), por meio de advogados regularmente habilitados nos autos (e-fls. 9949/9968).

Portanto, o Recurso Voluntário é tempestivo, e preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

2 DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

A recorrente suscita a decadência parcial do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo às exigências de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, sob o fundamento de que se trata de tributos sujeitos ao lançamento por homologação e de que houve pagamentos antecipados aptos a atrair a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Requer, ainda, o reconhecimento da decadência quanto ao IRRF.

A preliminar merece acolhimento parcial.

Nos termos da orientação firmada pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 973.733/SC, julgado sob o rito dos recursos repetitivos (Tema 163), nos tributos sujeitos a lançamento por homologação a definição da regra decadencial depende da existência, ou não, de pagamento antecipado. Veja-se a tese firmada:

“O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.”

Em síntese, havendo pagamento, aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN¹, contando-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador; inexistindo pagamento — ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação —, aplica-se a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN².

Tal compreensão é compatível com a jurisprudência consolidada da Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo a qual o que se homologa é o pagamento efetuado, não se exigindo identidade absoluta entre a materialidade recolhida e aquela posteriormente alcançada pelo lançamento, desde que se trate do mesmo tributo e do mesmo período de apuração.

No âmbito deste Conselho, a matéria encontra respaldo, especialmente, nas Súmulas CARF nº 101 e nº 135.

Súmula CARF nº 101

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

A antecipação do recolhimento do IRPJ e da CSLL, por meio de estimativas mensais, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN.

Súmula CARF nº 138

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Imposto de renda retido na fonte incidente sobre receitas auferidas por pessoa jurídica, sujeitas a apuração trimestral ou anual, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN.

¹Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será êle de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado êsse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

²Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO DE IRPJ, CSLL, PIS E COFINS NO CASO CONCRETO

No caso concreto, os comprovantes de arrecadação (e-fls. 11973/12054) juntados aos autos demonstram recolhimentos de PIS e COFINS relativamente aos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2006, bem como recolhimentos de IRPJ e CSLL por estimativas mensais no mesmo intervalo.

Quanto a estes dois últimos tributos, incide de modo direto a Súmula CARF nº 135, segundo a qual a antecipação do recolhimento de IRPJ e CSLL por estimativas mensais caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

Comprovada, portanto, a existência de pagamento antecipado relativamente a tais competências, e inexistindo imputação de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial deve ser contado da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

Como as exigências alcançam fatos geradores ocorridos entre janeiro e abril de 2006, o prazo quinquenal esgotou-se entre janeiro e abril de 2011. Tendo os autos de infração sido lavrados em 15/06/2011, com ciência em 22/06/2011, encontra-se consumada a decadência do direito de lançar no tocante às exigências de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS incidentes sobre os fatos geradores ocorridos nos meses de **janeiro, fevereiro, março e abril de 2006**.

IRRF – INAPLICABILIDADE DO ART. 150, § 4º, DO CTN

Diversa é a solução quanto aos demais períodos autuados, para os quais não há prova de pagamento antecipado apta a deslocar a contagem para o art. 150, § 4º, do CTN. Nesses casos, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, cujo termo inicial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Também não procede a alegação de decadência quanto ao IRRF exigido com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981/1995, incidente sobre pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado. A matéria está expressamente disciplinada pela Súmula CARF nº 114, segundo a qual:

Súmula CARF nº 114

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2018

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

1101-00.622, de 23/11/2011; 1402-00.320, de 11/11/2010; 2202-01.975, de 15/08/2012; 9101-00.773, de 14/12/2010; 1103-000.904, de 06/08/2013; 1301-001.544, de 03/06/2014; 1302-001.857, de 04/05/2016; 2202-002.561, de 18/02/2014; 2202-002.804, de 10/09/2014; 2301-004.531, de 08/03/2016.

Isso porque, nessa hipótese, não há dever legal de antecipação do pagamento, sendo o tributo constituído exclusivamente por lançamento de ofício, a partir de requalificação jurídica promovida pela autoridade fiscal.

Diante do exposto, acolho parcialmente a preliminar de decadência, tão somente para reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativamente às exigências de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, incidentes sobre os fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2006.

3 DO MÉRITO

A controvérsia central dos autos consiste em definir se os valores creditados nas contas bancárias da Recorrente, e por ela registrados contabilmente na rubrica “Adiantamento de Clientes”, efetivamente correspondiam a ingressos transitórios de terceiros, destinados ao pagamento de despesas por conta e ordem de clientes, ou se, ao contrário, configuravam receita própria da pessoa jurídica, sujeita à tributação.

Para sustentar sua tese defensiva, a Recorrente apresentou, ao longo do procedimento, diversos elementos documentais, entre os quais comprovantes de depósito, cópias de cheques, e-mails operacionais, autorizações de pagamento, planilhas internas de controle e contratos de prestação de serviços.

Posteriormente, já após o início do julgamento do Recurso Voluntário, juntou memorial e apresentação em PowerPoint, afirmando, na própria petição de juntada, que tais

documentos *“contêm exemplo demonstrativo que comprova a origem dos adiantamentos recebidos pelos clientes e a sua destinação em benefício destes”*.

Esse dado é particularmente relevante, na medida em que a própria Recorrente qualifica a documentação superveniente como “exemplo demonstrativo”, assim delimitando o alcance probatório da peça apresentada.

Sucedo que prova de caráter exemplificativo, por sua própria natureza, não supre a exigência de demonstração específica, analítica e abrangente quando o que se discute é justamente a origem individualizada de créditos bancários e sua correlação com pagamentos efetuados em nome de terceiros.

O que se exigia da Recorrente — inclusive após a deliberação colegiada tomada na sessão de 28/01/2026 — era a apresentação de discriminação analítica e detalhada, apta a correlacionar os pagamentos apontados com os respectivos comprovantes de ingresso, demonstrando, com segurança, a origem dos valores e sua ulterior destinação.

O conjunto documental apresentado, contudo, não supre essa exigência, porque não atende a essa exigência, pois não oferece conciliação estruturada e global entre: (i) o cliente que teria remetido o numerário; (ii) o valor efetivamente ingressado; (iii) a obrigação específica a ser liquidada; (iv) o pagamento realizado a terceiro; e (v) o eventual saldo remanescente, restituição ou apropriação como receita da própria empresa.

Nessas condições, a documentação apresentada conserva caráter predominantemente indiciário. Pode demonstrar a existência de uma rotina empresarial compatível, em tese, com o recebimento de adiantamentos de clientes. Pode, ainda, ilustrar pontualmente determinadas operações.

Não alcança, contudo, o patamar de prova idônea, suficiente e individualizada exigido para afastar a conclusão fiscal de que os créditos bancários examinados representaram disponibilidade financeira da própria pessoa jurídica.

Desse modo, os elementos apresentados — considerados isolada ou conjuntamente — não são bastantes para comprovar, de forma analítica, individualizada e abrangente, a origem

dos adiantamentos recebidos, tampouco para demonstrar, com a necessária segurança, que os valores lançados não se incorporaram ao patrimônio da pessoa jurídica.

3.1 DA CARACTERIZAÇÃO DA OMISSÃO DE RECEITAS – ANÁLISE DA PROVA PRODUZIDA

Nos limites acima delineados, passa-se ao exame do mérito, no qual se discute se os valores recebidos pela recorrente e registrados contabilmente na rubrica “Adiantamento de Clientes”, com contrapartida em conta de ativo de “Bancos”, podem ser afastados da tributação, por não configurarem receitas próprias.

Conforme relatado no TVF (e-fls. 9796/9823), em posse dos extratos bancários, Livro Diário e Razão, relativos aos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007, a Autoridade Fiscal intimou a Recorrente a apresentar comprovantes de custo e/ou despesa referentes aos pagamentos efetuados em contas correntes de sua titularidade, constantes em planilha anexa ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 17/03/2011 (e-fls. 8266/8272).

Na resposta à intimação apresentada em 10/05/2011 (e-fls. 8281 a 9795), a Recorrente apresentou diversos documentos, consubstanciados, em sua grande maioria, em cópias de cheques, e-mails e identificação do beneficiário do cheque, e alguns documentos fiscais da operação.

Ao analisar a documentação acostada pela Recorrente, a Fiscalização considerou que apenas 5 (cinco) itens foram comprovados, sendo eles:

ITEM	DATA	VALOR	RESPOSTA	Identificação do cheque	Doc. Fiscal
54	15/02/2006	160,64	Cópia de cheque	World Customs Repr. Ltda	SIM
147	24/05/2006	369,90	E-mail e cópia de cheque	World Customs Repr. Ltda	SIM
674	06/08/2007	200,00	E-mail e cópia de cheque	Comissaria Pibernat Ltda	SIM
678	08/08/2007	1.122,70	E-mail e cópia de cheque	Online Monitor de Cargas	SIM
783	21/12/2007	1.257,90	E-mail e cópia de cheque	Não identificado	SIM

A ausência de comprovação da origem dos demais valores questionados deu ensejo à lavratura dos Autos de Infração objeto dos autos, com base nos fundamentos elencados no TVF, e a seguir expostos:

“(…)

C) IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

Conforme acima apontado, o contribuinte não apresentou os comprovantes referentes aos pagamentos acima apontados e compõem o anexo ao presente Termo de Verificação Fiscal. Todos os valores estão contabilizados à Débito das contas contábeis 1.1.6.05.0001 EMPRÉSTIMOS A FUNCIONÁRIOS e 2.1.9.01.0001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES, com histórico de FRETE EM ATRASO e à Crédito das contas 1.1.1.02.0007 BCO DO BRASIL e 1.1.1.02.0008 BRADESCO.

Estas operações representariam créditos oriundos de clientes do contribuinte, para que este realizasse pagamentos por suas ordens. Entretanto, para serem consideradas como tal, os efetivos pagamentos deveriam ser comprovados. Neste caso, o contribuinte apresentou cópias das ordens de emissão dos cheques, ou seja, a cópia administrativa do cheque e não o documento fiscal do serviço realizado. Desta forma, os valores em questão representam disponibilidade financeira do contribuinte cuja destinação não foi comprovada e não está de acordo com o indicado na contabilidade. Estes valores sujeitam-se ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Os valores supra citados caracterizam ainda pagamento sem causa, conforme supra demonstrado, ficando o contribuinte também sujeito ao lançamento de ofício do auto de infração do Imposto de Renda na Fonte. Em consequência, os valores indicados no presente Termo são as bases de cálculo para a cobrança do Imposto de Renda na Fonte, conforme será demonstrado adiante.

Mesmo os pagamentos onde há o nome do beneficiário do cheque, estes foram considerados pagamento sem causa, tendo em vista que:

- não houve a apresentação de documento fiscal; não houve retenção do Imposto de Renda na Fonte.

Cumprе ressaltar que inúmeros pagamentos foram feitos em nome de CLEISON P O CHAVES, nome completo CLEILSON PALACIO DE OLIVEIRA CHAVES, CPF 212.881.298-40, funcionário do contribuinte e Gerente Administrativo Financeiro. Foram 133 cheques nominativos a CLEILSON P O CHAVES, totalizando R\$ 494.595,51 em 2006 e R\$ 674.124,12 em 2007.

O parágrafo 1º do artigo 61 da Lei 8.981 de 20/01/1995 indica que fica sujeita-se ao Imposto de Renda na Fonte os pagamentos ou entrega de recursos, mesmo a terceiros, quando não comprovada a operação ou causa. Adiante esta legislação está detalhada.

Em consequência, as tabelas a seguir totalizam os valores a serem tributados no Imposto de Renda Pessoa Jurídica como omissão de receitas, conforme já demonstrado e detalhado no anexo ao presente Termo de Verificação Fiscal.

(…)

Em sua defesa, a Recorrente argumenta que os valores objeto de lançamento constituem ingressos de terceiros, destinados ao pagamento de despesas por conta e ordem dos clientes, no âmbito de sua atividade de logística e agenciamento de cargas, esclarecendo que:

“(…)

A Recorrente tem por atividade, dentre outras, a prestação de serviços de despachante aduaneiro, agenciamento de cargas e assessoria em geral na logística de importação e exportação de bens pelas vias aérea, terrestre, marítima e fluvial (vide o objeto social descrito no seu ato constitutivo – doc. 01 / já juntado aos autos). As diferentes atividades desenvolvidas pela Recorrente compreendem os serviços executados pelos denominados “agentes de cargas”. Nessa função, a Recorrente é contratada por diferentes empresas que objetivam importar ou exportar mercadorias para ou a partir do Brasil.

No desempenho de suas atividades, ela se compromete a verificar uma série de informações e a adotar diferentes providências para que as mercadorias de clientes cheguem: (1) aos seus estabelecimentos no Brasil, a partir dos locais em que se encontravam no exterior (importação) ou (2) aos estabelecimentos destinatários dos produtos no exterior (exportação). É o que se verifica da descrição do escopo de seus serviços em um dos contratos com seus clientes, nos seguintes termos: *“O presente contrato tem por objeto a prestação, pela CONTRATADA à CONTRATANTE, dos serviços de transporte aéreo e/ou marítimo de mercadorias importadas na modalidade ‘Door to Airport/Door to Port’, nos termos do ANEXO I – doravante denominado simplesmente SERVIÇOS – (...) Por se tratar de serviços de agenciamento de cargas, a CONTRATADA é integralmente responsável pelos seus serviços (...)”*⁸.

Para executar tais serviços a Recorrente realizava uma série de pagamentos de exações e serviços vinculados às atividades que se comprometeu a executar. Tais pagamentos compreendiam: (1) fretes de internacionais; (2) fretes nacionais; (3) serviços de retirada de mercadorias importadas de navios e aeronaves; (4) gastos com armazenagem; e (5) tributos incidentes na importação (imposto de importação, imposto sobre produtos industrializados vinculado, “PIS/COFINS-importação”, taxa SISCOMEX), dentre outros.

Os dispêndios descritos não eram suportados pela Recorrente com recursos próprios, que sequer tinha capacidade financeira para arcar com tais valores de forma independente, mas com numerário transmitido pelos seus respectivos clientes, como, aliás, é prática comum nos serviços de apoio logístico de importação e exportação de mercadorias (“agente de cargas”). O procedimento descrito está previsto nos instrumentos firmados entre a Recorrente e os tomadores dos seus serviços, como se vê da redação da cláusula constante do contrato utilizado a título exemplificativo, anteriormente mencionado (cláusula 5.1 - doc. 06 / já juntado aos autos)⁹.

Desse modo, em um primeiro momento, a Recorrente recebia numerário de seus clientes suficiente para arcar com os custos relacionados às atividades de importação e exportação. O valor transmitido era determinado com base nas estimativas de gastos que seriam incorridos. No entanto, não era possível pré-quantificar o montante exato que se gastaria, na medida em que não se podia identificar de antemão quais seriam todos os dispêndios a serem incorridos e os seus respectivos valores, em especial por conta da oscilação cambial no preço de parte dos dispêndios vinculados, dentre outros fatores (diferentes alíquotas de tributos, gastos relacionados ao desembaraço e armazenagem de mercadorias serem calculados por tempo consumido, etc.).

Os valores, por terem sido recebidos para serem aplicados por conta e em benefício dos transmitentes (contratantes dos serviços), ingressavam nas contas bancárias da Recorrente, aumentando assim seu ativo, que, em contrapartida, registrava um passivo na mesma importância em seu balanço patrimonial em rubrica própria, denominada “ADIANTAMENTO DE CLIENTES” (conta n. 2.1.9.01.0001). O tratamento dado lhe permitia

conhecer a origem dos valores, sendo semelhante ao dos lançamentos contábeis que seriam feitos caso a Recorrente tomasse um empréstimo junto a terceiros.

Posteriormente, à medida que utilizava os recursos no pagamento das despesas em benefício de seus clientes, a Recorrente baixava os valores da conta passiva citada de forma correspondente com a diminuição havida nas disponibilidades das suas contas ativas de “bancos”. Na hipótese de acúmulo de saldo em favor de seu cliente, a importância era, dependendo da situação concreta: (1) mantida em suas contas para ser utilizada em operações futuras do mesmo cliente; (2) destinada ao pagamento da verba honorária a que fazia jus a Recorrente, hipótese em que a respectiva importância era deduzida da conta de passivo “ADIANTAMENTO DE CLIENTES” com a respectiva contrapartida a crédito da conta de resultado (receita de prestação de serviços); ou (3) simplesmente restituída ao cliente.

Assim, a cada período pré-ajustado em contrato, a Recorrente apresentava aos tomadores dos seus serviços as notas fiscais com a descrição dos serviços executados, bem como os recibos/notas de despesas com a discriminação dos gastos incorridos por conta e em benefício do contratante, juntamente com respectivos comprovantes das despesas executadas. Com isso, o que se tem é que a Recorrente recebia um único depósito com o montante correspondente aos adiantamentos dos gastos incorridos e a sua verba honorária, sendo evidente que apenas a última parcela depositada em suas contas correntes era oferecida à tributação, por se tratar de receita auferida.”

É assente na jurisprudência deste Conselho que nem todo ingresso financeiro configura receita tributável, sendo legítima a exclusão da base de cálculo do IRPJ e das contribuições ao PIS e à COFINS dos valores que representem ingressos transitórios, desde que devidamente comprovados quanto à sua origem, vinculação e destinação, de modo a evidenciar que não se incorporaram ao patrimônio da pessoa jurídica.

Todavia, é igualmente pacífico que o ônus da prova incumbe ao contribuinte, sobretudo quando tais valores transitam por suas contas bancárias e são por ele utilizados para efetuar pagamentos a terceiros.

No caso concreto, a fiscalização procedeu à análise da movimentação bancária e da escrituração contábil da recorrente, tendo identificado expressivo volume de créditos bancários registrados como passivo (adiantamento de clientes), sem que houvesse comprovação documental idônea da respectiva destinação.

Em resposta às intimações fiscais, a recorrente apresentou volumoso conjunto de documentos, notadamente aqueles reunidos no denominado DOC. 07 Arquivos do CD ROM (e-fls. 10097/11737), cujo conteúdo foi novamente examinado em profundidade nesta instância.

Do exame detido desse acervo probatório, verifica-se que os documentos apresentados são, em sua maioria, compostos por comprovantes bancários avulsos de depósitos, cópias administrativas de cheques, e-mails internos de autorização de pagamentos, planilhas internas de controle de despesas e comissões, bem como contratos de prestação de serviços que descrevem, em termos gerais, o modelo operacional da empresa.

Tais documentos, embora relevantes para contextualizar a atividade desenvolvida pela recorrente e para demonstrar a existência de uma rotina operacional voltada ao pagamento de despesas relacionadas a operações de importação e exportação, não se mostram suficientes para comprovar, de forma individualizada e objetiva, a origem dos créditos bancários tomados como base do lançamento.

Com efeito, os comprovantes de depósito bancário apresentados demonstram a ocorrência de entradas financeiras, com indicação de data e valor e, em alguns casos, identificação do depositante.

Contudo, não consignam a causa do crédito, tampouco permitem identificar se se trataria de adiantamento, reembolso, pagamento por serviços ou outra natureza jurídica. Ausente, ademais, documentação complementar que vincule tais depósitos a contratos específicos, faturas, prestações de contas ou pagamento de despesas em por conta e ordem de clientes, esses comprovantes não permitem afastar a presunção de que os valores ingressaram como receita própria da pessoa jurídica.

Os e-mails internos, autorizações de pagamento, cópias de cheques e comprovantes de depósitos, por sua vez, evidenciam a governança interna e a efetiva realização de pagamentos relacionados a processos de embarque e desembarço, mas se prestam primordialmente a comprovar a saída de recursos, não a origem dos valores utilizados para tais pagamentos.

Trata-se de comunicações do Contribuinte com seus clientes, que, desacompanhadas de documentação fiscal ou de relatórios de conciliação, não demonstram que os recursos despendidos tenham sido previamente recebidos de clientes específicos, a título de adiantamento.

As planilhas internas de controle, embora indiquem processos, despesas, comissões e, por vezes, identificação de importadores ou destinos, consistem em documentos unilaterais, produzidos pela própria recorrente, que não promovem a necessária conciliação entre entradas e saídas financeiras.

Não se identifica, a partir dessas planilhas, a correspondência entre determinado depósito recebido de cliente, as despesas efetivamente pagas por sua conta e ordem e eventual saldo remanescente ou prestação de contas, elemento este considerado essencial para descaracterizar a natureza de receita.

Os contratos de prestação de serviços juntados aos autos, por sua vez, são aptos a demonstrar a plausibilidade do modelo de negócios alegado, inclusive a possibilidade de pagamento de despesas por conta de clientes. Todavia, tais instrumentos não individualizam os créditos bancários discutidos, nem comprovam que, na execução concreta das operações, os valores recebidos mantiveram natureza transitória, sem incorporação ao patrimônio da empresa.

O elemento central que se mostra ausente no conjunto probatório apresentado é a conciliação estruturada, detalhada, capaz de amarrar, de forma objetiva, o valor recebido do cliente, a obrigação específica a ser liquidada, os pagamentos realizados a terceiros e o eventual saldo. É justamente esse cotejo documental que confere robustez à tese do ingresso de terceiros e afasta a caracterização de omissão de receitas.

Diante desse cenário, conclui-se que os documentos juntados pela recorrente, considerados isolada ou conjuntamente, possuem caráter meramente indiciário, insuficiente para comprovar a alegada origem dos créditos bancários como adiantamentos de clientes.

Não tendo sido demonstrado, de forma idônea e individualizada, que tais valores não se incorporaram ao patrimônio da pessoa jurídica, correta a requalificação promovida pela fiscalização como receitas omitidas, sujeitas à tributação pelo IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, nos períodos não alcançados pela decadência.

3.2 Do IRRF – PAGAMENTOS SEM CAUSA

A mesma deficiência probatória repercute na exigência do IRRF, uma vez que não restou comprovada a causa econômica dos pagamentos efetuados a terceiros.

O art. 61, §1º, da Lei nº 8.981/1995, reproduzido no art. 674, §1º, do RIR/1999, dispõe:

Lei nº 8.981/1995

“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.”

Da literalidade do § 1º extrai-se que a incidência do IRRF não se limita à hipótese de ausência de identificação formal do beneficiário. A norma também alcança os pagamentos efetuados a terceiros quando não comprovadas as operações subjacentes ou a causa que justifique a saída dos recursos da pessoa jurídica.

No caso dos autos, a própria fiscalização consignou que os valores registrados contabilmente na rubrica “Adiantamento de Clientes”, com contrapartida em contas bancárias da Recorrente, corresponderiam, segundo a escrituração, a numerário recebido de clientes para a realização de pagamentos por sua conta e ordem.

Ocorre que, ao examinar a documentação apresentada, concluiu não haver comprovação material suficiente da causa dos pagamentos realizados, tendo sido apresentados, em larga medida, cópias de cheques, e-mails operacionais, autorizações internas e controles produzidos pela própria contribuinte, sem documentação idônea bastante para demonstrar, de forma individualizada, a operação que teria justificado cada desembolso.

Cumprе notar que, em relação a parte dos pagamentos, havia identificação nominal do favorecido. Ainda assim, a identificação do beneficiário, por si só, não basta para afastar a incidência do art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995, quando permanece sem comprovação a operação ou a causa do pagamento.

Foi precisamente essa a premissa adotada pela fiscalização ao consignar que, mesmo nos casos em que constava o nome do favorecido no cheque, os pagamentos foram considerados sem causa diante da ausência de documentação apta a demonstrar a operação correspondente.

O ônus de demonstrar a realidade da operação e a causa dos pagamentos incumbia à Recorrente, sobretudo porque os recursos transitaram por suas contas bancárias e foram por ela movimentados.

Intimada a fazê-lo, a contribuinte não apresentou prova individualizada e abrangente apta a demonstrar, para cada pagamento questionado, a respectiva vinculação a despesa de cliente, legitimamente suportada por conta e ordem de terceiro.

Também não procede a alegação de incompatibilidade entre a exigência de IRPJ sobre receitas omitidas e a exigência de IRRF sobre pagamentos sem causa.

As materialidades são distintas: de um lado, apura-se a omissão de receitas pela não comprovação de que os valores creditados nas contas da Recorrente e registrados como “Adiantamento de Clientes” constituíam meros ingressos transitórios de terceiros; de outro, examina-se a ausência de comprovação da operação ou da causa dos pagamentos efetuados a terceiros com tais recursos.

A esse respeito, é pertinente trazer o entendimento consignado no voto condutor do Acórdão nº 1201-005.543, de relatoria do Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, com o qual se está de acordo:

“(…)

84. A contribuinte controverte o fato de que as despesas pagas e relacionadas aos contratos citados já foram glosadas na apuração do IRPJ e da CSLL, fato que, em

seu entender, impediria a cobrança do IRRF, porquanto evidenciaria “bis in idem”, uma vez que a tributação na fonte objetivaria alcançar situações de subtração de resultados ainda não tributados, pela dedução de despesas/custos pagas a beneficiários não identificados ou relativos a operações sem causa.

85. Penso não assistir razão à recorrente, uma vez que a exigência do IRRF não alcança apenas as situações em que o beneficiário não está identificado, mas a legislação expressamente o remete às hipóteses em que há pagamentos efetuados a pessoas identificadas, sempre que não for comprovada a operação ou a sua causa. Enquanto no caput do art. 61 da Lei 8.981/95 o objetivo é combater remessas de dinheiro para quem não se conhece e não se identifica, no § 1º a intenção é alcançar as remessas identificadas, porém, injustificadas.

86. Nem há bis in idem tributário, porque a glosa das despesas tidas por desnecessárias, cujo lançamento é obrigatório, não guarda qualquer relação com a tributação na fonte, a qual representa técnica de substituição tributária válida para fins de cobrança do Imposto de Renda. Enquanto na glosa das despesas a norma jurídica alcança a formação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL devidos pela empresa pagadora (QUIP), no tocante ao IRRF, o bem jurídico tutelado é a renda auferida por terceiros, afetada pela substituição tributária que exige a retenção do tributo, impondo-se à fonte pagadora o dever de reter a exação devida.

87. É dizer: não há bis in idem pelo simples fato de que, na glosa de despesas, a renda é do contribuinte, no IRRF, a renda é de terceiros.

(...)

89. Importa trazer à colação manifestação do i. Conselheiro Efigênio Freitas Junior, que integra este Colegiado, ao manifestar posicionamento com o qual esta Relatoria concorda, registrando no Acórdão nº 1201-003.195 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 15 de outubro de 2019, o posicionamento da Turma sobre o assunto:

IR-FONTE. ART. 61 DA LEI Nº 8.981, DE 1995. CONCOMITÂNCIA COM IRPJ. GLOSA DE DESPESAS. COMPATIBILIDADE. Concomitância do IR-Fonte e IRPJ. Infrações

distintas. No IRPJ, a sociedade pratica o fato gerador, glosa de despesas/custos, por exemplo. Ela é contribuinte e responde por fato gerador próprio. No caso do IR-Fonte, essa mesma sociedade atua como fonte pagadora, ou seja, como responsável pelo recolhimento do imposto devido pelo beneficiário do pagamento. Tanto que a base de cálculo deve ser reajustada considerando a alíquota de 35%, vez que o pagamento efetuado é considerado líquido. Portanto, é possível uma convivência harmônica entre ambas as infrações.

(...)”

(grifos e destaques nossos)

Na 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, prevalece o entendimento de que são distintas as materialidades do IRPJ e do IRRF, razão pela qual se reconhece a legitimidade da cumulação das respectivas exigências:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF Ano-calendário: 2009, 2010, 2011 PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS, SEM CAUSA. POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM GLOSA DE DESPESA. Não há qualquer incompatibilidade intrínseca entre o regime do lucro real e o lançamento de IR/Fonte sobre pagamento a beneficiário, sem causa. As bases jurídicas para a incidência do IRPJ/Lucro Real e do IR/Fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa são completamente distintas. Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2009, 2010, 2011 LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE VALORES DECLARADOS. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. ABATIMENTO DE TRIBUTOS RETIDOS. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO Não se conhece de recurso especial cuja divergência está amparada por paradigma que examinou quadros fáticos e jurídicos não similares ao do acórdão recorrido. (CSRF, Acórdão nº 9101-007.300)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF) Ano-calendário: 2010, 2011 CONCOMITÂNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA Quando não for comprovada a causa do pagamento, incide o IRRF. Por outro lado, uma despesa fictícia deve ser glosada, para que IRPJ e CSLL incidam sobre as bases de cálculo corretas. Consequentemente, se um contribuinte efetua pagamento por serviço e

o deduz na apuração dos lucros tributáveis, mas não prova a efetiva prestação, incidem IRPJ/CSLL pela glosa da despesa e IRRF devido à ausência de causa para o pagamento.

(CSRF, Acórdão nº 9101-004.543)

Não há, portanto, sobreposição de incidência tributária sobre o mesmo fato jurídico tampouco identidade subjetiva entre os contribuintes, de modo que deve ser mantido o lançamento por seus próprios fundamentos.

4 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por (i) acolher parcialmente a preliminar, para reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativamente às exigências de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins, incidentes sobre os fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2006; e (ii) no mérito, voto por negar provimento ao recurso, para manter as exigências de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins e IRRF, relativamente aos períodos não alcançados pela decadência.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski