



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.731309/2012-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.330 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de abril de 2021
Recorrente SAL EMPREENDIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

AUTO DE INFRAÇÃO. GLOSA DE DESPESAS. COMPROVAÇÃO INIDÔNEA

Na constituição do crédito tributário de ofício, na fase procedimental, cabe ao contribuinte levar aos autos a documentação fiscal e contábil que permita aferir a regularidade das despesas que compuseram a apuração do IRPJ e da CSLL. Esses documentos não estão imunes à valoração por parte da autoridade lançadora e nem da apreciação de seu valor probatório pelas instâncias do contencioso administrativo, como medida de asseguarção da ampla defesa e alcance da verdade real. Se o contexto probatório demonstra que a prova das despesas não condiz com a realidade que visa demonstrar, cabe a respectiva glosa, com a recomposição do lucro e lançamento da diferença de tributos devidos.

TAXA SELIC. MULTA DE OFÍCIO

A multa de ofício de 75% é cabível nos casos em que a administração tributária constitui o crédito tributário por meio de lançamento de ofício, formalizado por auto de infração, nos termos do art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996. A autoridade tributária está vinculada aos termos da legislação que define os critérios de constituição do crédito tributário. Inteligência do art. 3º combinado com art. 142, ambos do CTN. A alegação de que essa multa é confiscatória não pode ser apreciada pelo CARF por envolver matéria de controle de constitucionalidade da norma. Aplicação da súmula CARF nº 2. Nos termos da súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. Votaram pelas conclusões, quanto à relação do questionamento acerca dos critérios legais do lançamento de ofício (item 1.5 do voto do relator), os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca e Paulo Henrique Silva Figueiredo.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente a conselheira Fabiana Okchstein Kelbert

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte indicada acima contra decisão da 4ª Turma da DRJ/REC, que considerou parcialmente procedente auto de infração lavrado contra a empresa.

Em síntese, o processo versa sobre autuação de IRPJ e CSLL, referente ao ano-calendário 2009. Conforme o Relatório Fiscal – RF de fls. 358/378, a empresa atua no ramo de hotelaria e foram constatadas as seguintes infrações tributárias:

1. Falta de comprovação de despesas com fornecedor no valor de R\$ 583.532,20

A autuada não teria comprovado suficientemente o pagamento das despesas com o fornecimento de hortifrutigranjeiros em favor do Sítio Puluxia no valor de R\$ 583.532,20. As notas fiscais têm numeração próxima e uma delas foi emitida posteriormente à data limite fixada pela legislação local do ICMS. As despesas em questão seriam destinadas à compra de produtos alimentícios fornecidos no café da manhã servido pelo hotel aos seus hóspedes. A comprovação das despesas juntada pela recorrente consistiu em recibos de pagamento, assinados por Maria das Graças Oliveira (supostamente responsável pela área financeira) e notas fiscais. Conforme ainda o RF, não foram apresentados outros documentos comprobatórios dos pagamentos para tais despesas. Diante desse fato, realizou-se a circularização desse fornecedor (Sítio Puluxia), tendo sido intimado para apresentar os livros e documentos fiscais. Apresentada a mencionada documentação, observou-se que não havia nenhum registro de aquisição de insumos durante o período fiscalizado e o livro de registro de saída de mercadorias, indicava tratar-se da comercialização de produtos isentos do ICMS. A análise dos talões de notas fiscais demonstrou que o Sítio emitiu notas somente para a fiscalizada e outra empresa adquirente. A auditoria das notas também teria permitido inferir que os valores referentes à recorrente foram majorados, quando

comparados com os valores do outro comprador. A título de exemplo destaca-se o seguinte trecho do RF:

Conforme se constata nos documentos de fls. 106 a 129, o litro do leite *in natura* custaria R\$ 3,50 o litro; o queijo de coalho sairia a R\$ 12,50 o quilograma; o queijo de manteiga a R\$ 19,40 o quilograma; a manteiga a R\$ 11,00 o quilograma. Apenas para ficar nestes itens e comparar com o segundo destinatário, para este os mesmos produtos seriam cobrados ao preço de R\$ 1,50; R\$ 9,00; R\$ 10,20; R\$ 6,50, respectivamente. E a quantidade comprada pela fiscalizada sempre foi bastante superior à adquirida pela outra empresa.

Além disso, a fiscalização constatou que um dos sócios do Sítio era irmão do sócio do escritório de contabilidade da autuada. Acrescente-se que, o período fiscalizado foi o ano 2009, mas o aditivo contratual n.º 04 do Sítio Puluxia comprova que a empresa passou a exercer a atividade de comércio varejista de hortifrutigranjeiros e de leite apenas a partir de 18 de maio de 2011 (fls. 259 a 274). Até aquela data, estava habilitada a praticar as atividades de cultivo, criação e produção de leite, tudo segundo seus instrumentos contratuais. As notas fiscais emitidas pela empresa contêm, inclusive, o código de operação fiscal relativo a venda de produção do estabelecimento ou produção rural (código 5101). O Sítio informa também que não possui registro de empregados e que não tem como identificar o transportador dos produtos que vende porque as negociações eram efetuadas em diversos ambientes e cada produtor se encarregava de entregar seus produtos com a nota fiscal do Sítio. O RF fiscal ressalta também que os pagamentos de fornecedores, conforme os registros contábeis da autuada, eram feitos por meio de transferências bancárias, com exceção dos pagamentos feitos ao Sítio, que eram realizados supostamente em dinheiro, mediante quitação dada por recibos assinados por pessoa que se identificava como sendo do financeiro, ainda que o Sítio não tivesse registro de funcionários.

Diante deste contexto o RF entendeu que não foi comprovada a regularidade dos pagamentos referentes ao fornecedor Sítio Puluxia, razão pela qual foram adicionadas ao resultado do exercício para fins de apuração do imposto e da contribuição social incidentes.

2. Outras despesas glosadas

Intimada a apresentar documentos hábeis e suficientes a comprovar a regularidade dos registros contábeis representados pelos lançamentos efetuados nas contas relacionadas no Termo de Intimação Fiscal n.º 08 (fls. 278 a 280), a empresa não demonstrou a correção dos valores escriturados, conforme o trecho a seguir do RF:

2.2.1 – ABC Comercial de Alimentos: a empresa fiscalizada não apresentou os documentos fiscais relativos aos lançamentos anexos (fl. 305), motivando a glosa de despesa no montante de R\$ 9.419,00 (nove mil, quatrocentos e dezenove reais).

2.2.2 – Comercial Praias Belas Ltda: a empresa fiscalizada não apresentou os documentos fiscais relativos aos lançamentos anexos (fl. 306), motivando a glosa de despesa no montante de R\$ 2.264,76 (dois mil, duzentos e sessenta e quatro reais e setenta e seis centavos).

2.2.3 – DVN Vidros Indústria e Comércio Ltda: a empresa fiscalizada não apresentou os documentos fiscais relativos aos lançamentos anexos (fl. 307), motivando a glosa de

despesa no montante de R\$ 5.502,34 (cinco mil, quinhentos e dois reais e trinta e quatro centavos).

2.2.4 – Elevadores Máster Ltda: a empresa fiscalizada não apresentou os documentos fiscais relativos aos lançamentos anexos (fl. 308), motivando a glosa de despesa no montante de R\$ 3.088,00 (três mil, oitenta e oito reais).

2.2.5 – Fátima Helena Ribeiro: a empresa fiscalizada não apresentou os documentos fiscais relativos aos lançamentos anexos (fls. 309 a 312), motivando a glosa de despesa no montante de R\$ 29.750,52 (vinte e nove mil, setecentos e cinquenta reais e cinquenta e dois centavos).

2.2.6 – Flor & Oliveira Ltda: a empresa fiscalizada apresentou documento fiscal emitido em dezembro de 2008 para justificar despesa do ano de 2009 (fl. 313), motivando a glosa no valor de R\$ 5.367,74 (cinco mil, trezentos e sessenta e sete reais e setenta e quatro centavos).

2.2.7 – M.L. de Souza: a empresa fiscalizada não apresentou os documentos fiscais relativos aos lançamentos anexos (fl. 314), motivando a glosa de despesa no montante de R\$ 9.072,15 (nove mil, setenta e dois reais e quinze centavos).

2.2.8 – Overbooking: a empresa fiscalizada não apresentou os documentos fiscais, ou os comprovantes de pagamentos, ou pretendeu deduzir despesas do ano-calendário 2008, conforme lançamentos anexos (fl. 316), motivando a glosa de despesa no montante de R\$ 11.602,63 (onze mil, seiscentos e dois reais e sessenta e três centavos)

2.2.8 – Supermercado Nordeste Ltda: a empresa fiscalizada não apresentou os documentos fiscais relativos aos lançamentos anexos (fl. 315), motivando a glosa de despesa no montante de R\$ 1.911,64 (um mil, novecentos e onze reais e sessenta e quatro centavos).

Assim, o RF considerou não comprovadas as despesas escrituradas no livro Razão (fls. 303 a 316), adicionando-se tais despesas ao resultado do exercício para fins de apuração dos tributos exigidos.

3. Glosa de custos não comprovados

A documentação fiscal da empresa demonstrou que se reduziu da receita custos referentes a revenda de produtos e prestação de serviços (almoxxarifados). De acordo com o RF, a apuração desses custos foi realizada incorretamente em relação a diversas ocorrências, conforme os excertos abaixo:

3.1 Das compras não comprovadas pela empresa

Segundo o RF, quando se analisam as compras de mercadorias ou itens de almoxxarifado também se pode constatar que os valores apresentados pela empresa não se confirmam. Intimada a apresentar documentos hábeis e suficientes a comprovar a regularidade dos registros contábeis representados pelos lançamentos efetuados nas contas relacionadas no Termo de Intimação Fiscal nº 08 (anexo, fls. 278 a 280), a empresa não logrou êxito em demonstrar a correção dos valores escriturados. São objetos de análise neste tópico os lançamentos contábeis efetuados a débito de conta representativa de “estoque”. As glosas efetuadas nas compra escrituradas pela empresa e sua motivação estão descritas abaixo:

[em seguida são listados todos os fornecedores em que ocorreu o apontamento fiscalizatório]

3.2 Das aquisições de bens para o ativo permanente que foram contabilizadas como custo

De acordo com o RF, a empresa fiscalizada escriturou como aquisição de bens ou itens integrantes do grupo de contas do “estoque”, artigos, bens e produtos que, pela sua natureza ou destinação, deveriam ser contabilizados como integrantes do ativo não-circulante imobilizado. O art. 301 do RIR/99 determina que o custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário inferior a R\$ 326,61, ou prazo de vida útil inferior a um ano. Em razão da determinação normativa, portanto, os valores abaixo discriminados foram glosados como compras para fins de apuração do custo da empresa, embora sua aquisição tenha sido comprovada, conforme notas fiscais anexas.

[em seguida são listados todos os fornecedores em que ocorreu o apontamento fiscalizatório]

3.3 Da baixa não comprovada de estoque de avaria

Segundo ainda o RF, a empresa contabilizou no mês de dezembro de 2009 como custo de mercadorias vendidas a importância de R\$ 65.848,31 a título de baixa de estoque de avaria. O RIR/99, em seu art. 291, II, dispõe que integrará o custo o valor das quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou riscos não cobertos por seguros, desde que comprovadas por um dos documentos previstos nas alíneas “a” a “c”. A empresa, intimada a apresentar documentação comprobatória da baixa do “estoque de avaria” (Termo de Intimação Fiscal nº 08, fls. 278 a 280), não apresentou qualquer documento. Intimada novamente (Termo de Constatação Fiscal nº 02, fls. 300 e 301), desta vez para restar constatada a omissão na apresentação dos documentos, a empresa também não comprovou a regularidade do lançamento, razão pela qual o referido valor é glosado para fins de apuração do resultado do exercício.

Por conseguinte, o RF considerou não comprovadas as ocorrências listadas nos itens 3.1 a 3.3, adicionou as despesas respectivas, bem como as compras relativas ao ativo não-circulante escrituradas no livro razão, acrescendo tais despesas ao resultado do exercício para fins de apuração do imposto e da contribuição.

4. Da perda de benefício fiscal

A recorrente possuía benefício fiscal de redução de 75% do IRPJ, conforme o Ato Declaratório Executivo 46, de 24 de junho de 2005 (fl. 302). A autoridade tributária entendeu que as infrações praticadas pela empresa, especialmente a falta de comprovação de despesas com o fornecedor Sítio Puluxia caracterizaram os crimes contra a ordem tributária definidos no art. 1º, I, II e IV da Lei nº 8.137, de 1990. Assim, nos termos da Lei nº 9.069, de 1995, o beneficiário de favor fiscal que incorrer em crime contra a ordem tributária perderá o benefício no ano calendário correspondente. Desta forma, foi calculado o montante do benefício concedido no período e convertido em lançamento de ofício do respectivo valor.

5. Do lançamento de ofício e acréscimos legais

Diante dos fatos elencados, a autoridade tributária realizou o lançamento tributário de IRPJ e CSLL, incluídos juros moratórios, multa de ofício de 75% e multa qualificada de 150%, conforme valores constantes do auto de infração de fls. 380.

A empresa impugnou o lançamento conforme a peça de fls. 417/431, rebatendo cada um dos itens da autuação e refutou também a incidência de juros sob a Taxa Selic e imposição das multas de ofício a 75% e multa qualificada de 150%, o que será analisado no voto. Para comprovar a procedência de suas alegações juntou os documentos de fls. 432/590, quais sejam: balancetes 2008 a 2011, mapa de ocupação de 2009 do hotel e cópias das notas fiscais glosadas.

Antes de decidir, a DRJ converteu o julgamento em diligência, uma vez que a empresa juntou com a impugnação uma quantidade expressiva de notas fiscais, as quais deveriam ser analisadas pela autoridade lançadora para não se violar a ampla defesa. Assim, conforme a decisão de fls. 595/693, determinou-se à fiscalização as seguintes providências:

1. apreciar as notas fiscais fls. 511 a 590, com o fito de comprovar custos e despesas glosadas;
2. das despesas glosadas dos itens 3.3.1 a 3.3.7 do Relatório Fiscal (das aquisições de bens para o ativo permanente que foram contabilizadas como custo), informar as quotas de depreciação.

O resultado da diligência consta das fls. 625/627, concluindo que com relação às notas fiscais glosadas (fls. 511/590), tais não foram registradas corretamente no livro razão. Ademais, prossegue a fiscalização esclarecendo que após análise concluiu que as citadas notas fiscais realmente comprovam os custos e as despesas glosadas. No tocante a aquisição de bens para o ativo permanente, o resultado da diligência entendeu que as notas fiscais representativas de serviços e peças não se prestaram a definir as quotas de depreciação. Isso porque, a empresa não comprovou a incorporação desses gastos para o valor do bem específico que resultasse no aumento de sua vida útil e o novo prazo de depreciação, conforme estabelece o art. 346, §2º do RIR de 1999. Sobre as aquisições para o imobilizado de peças, materiais, móveis e utensílios, a conclusão da diligência indicou um percentual de 10% de depreciação, conforme IN/SRF nº 162, de 1998, proporcionalmente à data de entrada do bem.

Intimada para se manifestar sobre as conclusões da diligência, a empresa não apresentou argumentos que as refutassem (fls. 628).

Na decisão de fls. 661/670, a DRJ considerou parcialmente procedente a autuação, acolhendo a resposta da diligência sobre a depreciação de bens em R\$ 599,78, referente ao 4º trimestre do período autuado. A decisão recorrida afastou também a multa qualificada, uma vez que controvérsia se ateu à falta de comprovação de despesas, sem a caracterização das hipóteses de fraude, sonegação fiscal ou conluio. A decisão considerou igualmente improcedente a perda do benefício fiscal desfrutado pela contribuinte, na esteira dos fundamentos que afastaram a multa qualificada, pois, se não houve as situações dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, da mesma forma, não haveria base jurídica para se sustentar a perda do favor fiscal. No mais, a autuação foi mantida.

A empresa interpôs o recurso voluntário de fls. 715/727, praticamente reiterando os argumentos da impugnação sobre os pontos em que foi vencida, quais sejam: i) impossibilidade de glosa sobre despesas consideradas não comprovadas; ii) licitude do critério utilizado pela recorrente para a depreciação dos bens; iii) impossibilidade de se glosar as demais notas fiscais; iv) comprovação regular da baixa de estoque de avaria; v) erro no lançamento de

ofício; vi) não cabimento dos juros calculados com base na Taxa Selic e da imposição de multa de ofício sob o percentual de 75%.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos, razão pela qual deve ser admitido.

A recorrente não suscitou preliminares. Quanto ao mérito, a matéria controvertida se refere ao seguinte: i) glosas realizadas sobre despesas não comprovadas; ii) o critério utilizado pela recorrente para a depreciação de bens; iii) demais notas fiscais glosadas; iv) da baixa não comprovada de estoque de avaria; v) do erro no lançamento de ofício; v) os juros calculados com base na Taxa Selic e imposição de multa de ofício sob o percentual de 75%. Passemos à análise de cada um desses itens.

1. MÉRITO

1.1 Das glosas de despesas do fornecedor Sítio Puluxia

Conforme se depreende do relatório, a recorrente atua no ramo de hotelaria e teria adquirido no ano de 2009 diversos produtos hortifrutigranjeiros do fornecedor Sítio Puluxia, os quais eram oferecidos aos hóspedes do hotel como café da manhã. Tais produtos foram contabilizados no livro razão, no montante de R\$ 583.532,20, como “despesas com café da manhã”. Essas despesas foram deduzidas da receita da empresa para efeito de cálculo do IRPJ e CSLL do período. Intimada para comprovar a procedências dessas despesas, a recorrente juntou algumas notas fiscais emitidas pelo fornecedor e recibos de pagamento assinados por Maria das Graças Oliveira, supostamente responsável pela área financeira do Sítio Puluxia.

O contexto probatório dos autos permite concluir que a questão central sobre a glosa dessas despesas não reside no tipo de despesa em si, o que, em princípio, seria considerado como despesa operacional, perfeitamente compreensível sua dedução da receita, uma vez que no serviço de hotelaria o fornecimento de café da manhã é uma praxe indiscutível.

A controvérsia reside nas inúmeras contradições sobre o fornecedor e a comprovação do pagamento de tais despesas, contradições estas que a recorrente não traz uma argumentação ou provas idôneas que consigam afastar as suspeitas de irregularidade sobre essas despesas.

Primeiramente, observe-se que o pagamento dos valores das notas fiscais de fls. 106/119 emitidas pelo Sítio Puluxia é comprovado mediante recibos simples, assinados por Maria das Graças Oliveira. Com a circularização daquele fornecedor, este foi intimado para apresentar o livro de registros de empregados do ano de 2009, identificar e qualificar a Sra.

Maria das Graças, emitente dos recibos (fls. 256). Em resposta à intimação (fls. 258), o Sítio informou que não possuía empregados e nem qualificou a Sra. Maria das Graças.

Para a solução da controvérsia, é necessário saber-se, primeiramente, se tais despesas foram efetivamente pagas e contabilizadas. Pelo que se depreende do RF, tais despesas foram contabilizadas, conforme explica o seguinte excerto do relatório:

A empresa escriturou supostas aquisições de produtos efetuadas ao Sítio Puluxia no valor total de R\$ 583.532,20 (quinhentos e oitenta e três mil, quinhentos e trinta e dois reais e vinte centavos) conforme livro Razão anexo (fls. 103 e 104). Estas entradas, segundo os registros contábeis, dariam origem a despesas contabilizadas na conta 510214000050001 (café da manhã).

Intimada através do Termo de Início de Fiscalização (fls. 95 a 101) a apresentar notas fiscais e comprovantes de pagamentos dos valores registrados na conta Sítio Puluxia (210101010020005013245), a fiscalizada apresentou os documentos de fls. 106 a 129.

Assim, entendo que a fiscalização considerou regular a contabilização das despesas. A motivação da autuação, portanto, está na valoração da prova destas despesas e se estas realmente existiram, pois, as contradições encontradas entre as informações prestadas pelo Sítio Puluxia e a realidade, levam a concluir que, de fato, os recibos emitidos não atestam a efetividade do fornecimento das mercadorias.

Alguns fatos contribuem para esta conclusão. O primeiro é que o livro de registro de entrada do Sítio não informa a aquisição de nenhum insumo para a produção dos hortifrúti vendidos à recorrente. Não é crível que fornecedor de um hotel de grande porte – como se declara a recorrente – não possua controle contábil dos insumos necessários à sua produção.

Na mesma linha, chama atenção o fato de que os valores dos itens vendidos à recorrente estavam acima em aproximadamente 50% quando comparados com as vendas a outro comprador. Em que pese a recorrente afirmar que o custo do café da manhã fornecido aos seus hóspedes estivesse dentro da média de mercado (R\$ 15,00/dia), o ponto suscitado pela fiscalização se situa nos valores dos itens vendidos à recorrente. Este fato específico não foi contestado e nem comprovado se era ou não verdadeiro, pois, no caso, caberia a juntada de documentos informando os valores médios para esses itens no mercado. A recorrente explica, se for dividido o montante da despesa com café da manhã por cada um dos dias do ano, o custo diário com essa despesa seria de R\$ 1.500,00. Vê-se, novamente, que a refutação à diferença de preços é muito vaga e não contradiz a suspeita de que os valores foram superfaturados, pois a prova necessária, neste caso, seriam referências de mercado obtidas perante outros fornecedores de hotéis e não os custos internos da própria autuada.

Outro fato que coloca em dúvida a idoneidade das despesas é o fato de o Sítio Puluxia declarar não possuir nenhum empregado e nem controle sobre as entregas realizadas aos seus clientes. Outra vez, não é aceitável medianamente que um fornecedor de produtos hortifrúti a um grande hotel não tenha funcionários e nem controle sobre as entregas realizadas. Na mesma senda, note-se que intimada para identificar a subscritora dos recibos, o Sítio não prestou nenhuma informação e os recibos não possuem qualquer identificação de que foram emitidos efetivamente pela empresa fornecedora.

Além disso, o RF identificou que o Sr. Edward Sinedino, sócio majoritário do Sítio Puluxia, era irmão do sócio do escritório contábil contratado para prestar serviço à fiscalizada. Há uma relação de proximidade entre a recorrente e os proprietários do Sítio da qual

se esperava, no mínimo, regularidade nos procedimentos administrativos de controle entre receitas e despesas, especialmente porque um dos sócios da contabilidade da recorrente era parente do sócio majoritário do fornecedor.

Ainda que este ponto não seja importante, dois fatos são os mais relevantes para caracterizar a infração. O primeiro é que, muito embora tenham sido emitidas notas fiscais de fornecimento de mercadorias, intimada para comprovar a entrega dos itens, o Sítio Puluxia não possuía qualquer comprovação das entregas. Limitou-se a afirmar que eram contratados terceiros para fazer as entregas e que estes levavam as notas fiscais emitidas pelo Sítio. Igualmente, não é crível que um fornecedor de um grande hotel atue com esse nível de informalidade. O outro fato relevante é que a fiscalização detectou – e a recorrente não refuta este fato – que os pagamentos realizados pela empresa autuada se davam por transações bancárias. É de se estranhar que, apenas no caso do Sítio, os pagamentos ocorrerem aparentemente em espécie. Registre-se que eram valores vultosos, acima de R\$ 50.000,00, em geral.

Por todo este contexto, em que pese não constar dos autos a escrituração contábil do Sítio Puluxia, em que seria possível verificar-se as entradas dos valores recebidos da recorrente, entendemos que os fatos e provas colhidas, permitem concluir que, realmente, não está comprovada a idoneidade dos pagamentos realizados ao mencionado fornecedor, sendo procedentes as glosas realizadas.

1.2 O critério utilizado pela recorrente para a depreciação de bens

Sobre este ponto específico, a decisão da DRJ se manifestou acolhendo as conclusões da diligência realizada pela autoridade fiscalizadora. A diligência concluiu o seguinte:

"Com relação as aquisições de bens para o Ativo Permanente, concluímos, que as Notas Fiscais representativas de serviços e peças não se prestam para definir as quotas de depreciação, visto que o contribuinte não comprova a incorporação desses gastos para o valor do bem específico que resulte aumento de sua vida útil e o novo prazo de depreciação, conforme estabelece o art. 346, §2º, do Decreto 3.000/99.

Quanto as aquisições para o imobilizado de peças, materiais e móveis e utensílios deverá ser aplicada a taxa de depreciação de 10% conforme estabelecida na IN/SRF/162/1998, proporcionalmente à data de entrada do bem, conforme apurada na Tabela Anexa."

A "taxa" mencionada pela diligência resultou no valor de depreciação de R\$ 599,78 apenas para o 4º trimestre, valor este demonstrado na tabela referida pela autoridade fiscal (fls. 610). Para os demais trimestres não foram consideradas depreciações. No recurso voluntário, a recorrente afirma que o valor de depreciação informado na diligência é irrisório diante do volume de bens para o ativo permanente e requer uma "análise minuciosa" por esta turma julgadora.

O art. 346 do RIR de 1999, sobre o ponto específico, possui a seguinte previsão normativa:

Art.346.Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48).

§1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 48, parágrafo único).

§2º Os gastos incorridos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento da vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para fins de depreciação do novo valor contábil, no novo prazo de vida útil previsto para o bem recuperado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

I-aplicar o percentual de depreciação correspondente à parte não depreciada do bem sobre os custos de substituição das partes ou peças;

II-apurar a diferença entre o total dos custos de substituição e o valor determinado no inciso anterior;

III-escriturar o valor apurado no inciso I a débito das contas de resultado;

IV-escriturar o valor apurado no inciso II a débito da conta do ativo imobilizado que registra o bem, o qual terá seu novo valor contábil depreciado no novo prazo de vida útil previsto.

§3º Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 13, inciso III).

O cálculo da depreciação deverá ser realizada com base no que dispõe a IN/SRF n.º 162, de 1998, que traz as tabelas com os respectivos critérios:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no art. 253, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 11 de janeiro de 1994, resolve:

Art. 1º A quota de depreciação a ser registrada na escrituração da pessoa jurídica, como custo ou despesa operacional, será determinada com base nos prazos de vida útil e nas taxas de depreciação constantes dos anexos:

I - Anexo I: bens relacionados na Nomenclatura Comum do MERCOSUL - NCM;

II - Anexo II: demais bens.

Veja-se que a recorrente não explica em seu recurso em que a fiscalização teria infringido ou desconsiderado a legislação reguladora do assunto. Simplesmente transfere para a instância julgadora a tarefa de identificar quanto seriam os percentuais de depreciação que devem ser aplicados, o que implicaria exigir do órgão julgador que passasse a exercer a defesa dos interesses da recorrente, o que não condiz com as funções do órgão recursal.

A decisão de mérito do recurso administrativo pressupõe a solução de uma controvérsia, em que o contribuinte explica de forma compreensível a lesão ao seu direito supostamente praticada com a decisão recorrida, mas não é o caso da alegação da recorrente sobre este ponto da decisão.

Assim, entendemos que não há o que prover sobre este item específico.

1.3 Demais notas fiscais glosadas

A recorrente alega no recurso voluntário, que as demais notas fiscais glosadas lançadas em janeiro de 2009, referem-se a dezembro de 2008 e que a legislação estadual do ICMS daria respaldo à escrituração no mês relativo à entrada da mercadoria no estabelecimento. Assim, como o recebimento das mercadorias se deu em janeiro de 2009, neste mês foram realizados os lançamentos das notas fiscais.

A defesa apresentada pela recorrente sobre este ponto é manifestamente insuficiente para qualquer conclusão. Note-se que de acordo com o 2.2 do RF, das oito despesas glosadas, somente uma se refere ao ponto suscitado pela recorrente. Todas as demais despesas foram glosada porque “a empresa fiscalizada não apresentou os documentos fiscais relativos aos lançamentos anexos”.

A fase apropriada para a apresentação de tais documentos, quando muito, seria com a impugnação. Realmente, a empresa juntou diversas notas fiscais com a peça impugnatória, o que ensejou a diligência de fls. 625/627, a qual concluiu que as notas fiscais comprovariam os custos e as despesas glosadas. Sobre este ponto a decisão recorrida acompanhou as conclusões da diligência integralmente.

Cabia à empresa, no recurso voluntário, apresentar argumentos analíticos que refutassem as conclusões da diligência e não simplesmente impugnar apenas um dos motivos das glosas, qual seja, o lançamento contábil da nota fiscal em mês diverso ao da sua emissão, se a infração motivadora da glosa foi a falta de comprovação fiscal dos lançamentos.

Assim, entendo que, pela precariedade da defesa, que não rebate os fatos com precisão, não há o que prover também neste ponto do recurso.

1.4 Da baixa não comprovada de estoque de avaria

A recorrente foi igualmente autuada sobre este ponto nos seguintes termos extraídos do RF:

A empresa fiscalizada contabilizou no mês de dezembro de 2009 como custo de mercadorias vendidas a importância de R\$ 65.848,31 a título de baixa de estoque de avaria. O RIR/99, em seu art. 291, II, dispõe que integrará o custo o valor das quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou riscos não cobertos por seguros, desde que comprovadas por um dos documentos previstos nas alíneas “a” a “c”. A empresa, intimada a apresentar documentação comprobatória da baixa do “estoque de avaria” (Termo de Intimação Fiscal nº 08, fls. 278 a 280), não apresentou qualquer documento. Intimada novamente (Termo de Constatação Fiscal nº 02, fls. 300 e 301), desta vez para restar constatada a omissão na apresentação dos documentos, a empresa também não comprovou a regularidade do lançamento, razão pela qual o referido valor é glosado para fins de apuração do resultado do exercício

Conforme se observa, a recorrente não apresentou a documentação fiscal e contábil para comprovação dos lançamentos realizados. Igualmente, na impugnação, não anexou qualquer documentação comprobatória da operação, o que foi destacado pela decisão recorrida, veja-se:

O valor de R\$ 65.848,31 referente a avaria lançada como CMV foi considerado não comprovado no auto de infração. A contribuinte, regularmente intimada, não apresentou a documentação de suporte do lançamento contábil. (fls. 278 e 300).

Alegou-se na impugnação se tratar de lançamento de ajuste de exercício anterior nos termos do art. 186 da Lei 6.404/1976, sem obtenção de vantagem tributária, "pois, a diminuição do lucro do ano-calendário 2009 foi precedida de um aumento tributário em 2008."

O argumento não veio acompanhado da prova documental necessária. Assim, deve ser mantida essa parte da exigência.

Embora a fase processualmente correta para essa comprovação é o procedimento fiscalizatório, seria aceitável que essa prova viesse com a impugnação ou, na pior das hipóteses com o recurso voluntário.

No entanto, na peça recursal, a empresa se limitou a repetir a tese de que a operação realizada se enquadra no que dispõe o art.186 da Lei 6.404 de 1976 e que o enquadramento legal das baixas de estoque em questão seria o inciso I e não o inciso II do art. 291 do RIR de 1999, como o fez a autoridade lançadora.

Como se observa, o motivo da glosa dos valores correspondentes não foi o enquadramento legal da operação realizada pela empresa, mas a falta de provas a respaldar os lançamentos contábeis, o que, nunca veio aos autos.

Assim, entendemos ser o caso de manter a decisão recorrida também sobre este ponto.

1.5 Do lançamento de ofício

A recorrente alega que a autoridade lançadora se equivocou sobre os critérios legais do lançamento de ofício. Invoca um precedente do CARF (AC nº 1103.00.012, de 30/07/2009), que teria decidido que, nos casos de indedutibilidade de despesas, é imprescindível proceder-se à recomposição do lucro e não apenas aplicar as alíquotas do IRPJ e da CSLL sobre as despesas glosadas.

As demonstrações de cálculo constantes das fls. 384/412 indicam a forma de recomposição do lucro tributável. Eventual desacerto nos cálculos deveriam ser explicados e comprovados pela recorrente.

Observe-se que a empresa se limitou a transcrever ementa de um acórdão que daria apoio aos seus argumentos. Ressalte-se que por se tratar de uma peça de defesa, cabe ao contribuinte expor, de forma detalhada e compreensível, o erro da administração tributária no cálculo do tributo. E isso não foi feito.

1.6 Incidência da Taxa Selic e multa de 75%

A última alegação da recorrente é que não deveriam incidir sobre o valor principal do lançamento tributário, juros e correção calculados com base na Taxa Selic e aplicação da multa de ofício de 75%.

Sobre a Taxa Selic a matéria está pacificada neste CARF, cabendo, portanto, a orientação dada pela súmula CARF nº 4, com o seguinte verbete:

Súmula CARF nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Quanto a multa de ofício de 75%, tal é cabível conforme prevê o art. 44, I da Lei 9.430, de 1996, estando a administração tributária vinculada ao texto legal, o que inclui esta instância recursal. A simples alegação de que o percentual em questão caracterizaria confisco não pode prevalecer por se tratar de controle de constitucionalidade de lei, matéria de ordem constitucional, cuja apreciação pelos órgãos do CARF é vedada pela súmula n.º 2 do Conselho:

Súmula CARF n.º 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, também sobre estes pontos não há o que prover.

2. CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do recurso e voto em negar provimento, mantendo-se a decisão da DRJ nos termos em que foi proferida.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes