



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

Processo n° 10480.003370/00-71
Recurso n° 151.692 Voluntário
Acórdão n° **1201-00.495 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de maio de 2011
Matéria IRPJ e outros
Recorrente Posto Santa Mônica Ltda
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1997

DEPRECIÇÃO

Na impossibilidade de aferir se o valor de despesa com depreciações e amortizações era devido e em que medida, não poderia a autoridade acatá-las com base em controles confeccionados de forma exclusiva e unilateral pelo contribuinte. Só restavam duas medidas: (i) glosar o total do item de despesa ou (ii) arbitrar todo o resultado do período, uma vez que não há arbitramento parcial de valores. Como adotou o meio seguramente menos oneroso para o contribuinte, o seu procedimento não merece reparos.

DESPESAS E PASSIVO - COMPROVAÇÃO

Relativamente à despesa de locação, o fato de as supostas locadoras registrarem os valores como receita não é suficiente para comprovar a efetiva ocorrência da despesa por se tratarem de empresas do mesmo grupo. É que valores podem ser repassados ficticiamente de uma para outra empresa, de uma superavitária para uma deficitária, com a finalidade de maximizar ilicitamente o resultado do grupo. Nesses casos, a apresentação de documentação e, principalmente, da transferência efetiva dos valores mediante, por exemplo, extratos bancários, é essencial.

Para o passivo fictício, vale raciocínio similar. O passivo pode ser criado de uma para outra entidade com a finalidade de encobrir na devedora o estouro de caixa decorrente de vendas à margem da contabilidade. Em razão disso, as operações com pessoas ligadas devem ser auditadas com rigor ainda mais elevado, não se constituindo prova suficiente da operação o mero registro em ambas as empresas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias - Presidente.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Rafael Correia Fuso, Marcelo Cuba Netto, Antonio Carlos Guidoni Filho e Regis Magalhães Soares de Queiroz .

Relatório

DA AUTUAÇÃO E DA IMPUGNAÇÃO

Abaixo tomo de empréstimo o relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeiro grau acerca das referidas peças de acusação e defesa inaugural:

Contra o contribuinte acima qualificado foram lavrados autos de auto de infração, para exigência de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica — IRPJ e reflexos (PIS, COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL), através dos quais foi constituído crédito tributário, correspondente ao ano-calendário de 1996, no valor de R\$ 386.856,51, incluídos multa de ofício e juros de mora.

2. No campo "Descrição dos fatos e enquadramento legal" do auto de infração relativo ao IRPJ (fl. 07), constam as seguintes infrações, ao final tipificadas:

2.1. "001 — OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO": omissão de receitas caracterizada pela omissão no passivo de obrigação já paga e/ou não comprovada, conforme Termo de Encerramento;

2.2. "002 — CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS": valor apurado conforme Termo de Encerramento.

3. Às fls. 22/23, encontram-se Termos de Intimação, datados de 18/10/99, nos quais se solicita ao contribuinte, dentre outros documentos, extratos bancários e comprovantes de despesas, bem como os relativos à aquisição do Ativo Imobilizado.

4. À fl. 24, anexou-se Termo de Intimação, no qual a autoridade autuante informa que foram apresentados os documentos referentes às intimações de 18/10/99 e "os documentos analisados e posteriormente detalhados através de termo específico constante deste procedimento fiscal".

5. No Termo de Encerramento e Descrição dos Fatos Legais, acostado às fls. 33/34, a autoridade autuante discorre mais pormenorizadamente sobre as razões da autuação, consignando as seguintes informações:

5.1. Passivo - Créditos de Pessoas Ligadas: "Desde que não comprovado adequadamente o passivo exigível irreal, configurada está a omissão de receitas operacionais.

Constitui, portanto, passivo fictício a diferença entre o saldo da conta "Fornecedores" ou mesmo da conta "Créditos com Pessoas Ligadas", no balanço, e as relações de credores e ou comprovação dos respectivos créditos, apresentados pelo contribuinte à fiscalização". Uma vez não comprovadas as diferenças entre os totais do balanço e os valores documentados, está caracterizada a omissão de receitas. Constitui omissão de receitas a manutenção no Exigível de obrigações (do contribuinte, não de terceiros) já pagas ou não comprovadas. "Para este item foi solicitada a apresentação da evolução dos créditos a partir de 01/01/1994 até a presente data. Item este não atendido e portanto não comprovado como obrigação legalmente constituída";

5.2. Despesas Operacionais (Outras Despesas Operacionais e Prestação de Serviços): apesar de apresentar um resumo das contas que englobam tais valores, a empresa limitou-se a apresentar todos os documentos de caixa sem agrupação de forma alguma, isto é, todo o movimento de caixa referente a estas despesas/custos "misturados", referente ao ano inteiro, impedindo que a fiscalização pudesse comprovar cada item de nossa intimação. "...ficou impossível a esta fiscalização de individualizar tais lançamentos por estarem estes misturados entre meses e contas". A apresentação de todo o movimento de caixa da empresa, de uma forma global, sem estar separado por contas de competência, dificulta, senão impede, a fiscalização de apurar os dados lançados;

5.3. Despesas Operacionais (Encargos de Depreciação e Amortização): "Para este item nada foi apresentado a fim de que pudéssemos identificar o bem, a sua taxa de depreciação/amortização, bem como a correta apropriação destas despesas".

6. No prazo legal, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, acostada às fls. 39/61, aduzindo, em síntese, os seguintes argumentos:

PRELIMINARMENTE

6.1. Todos os documentos solicitados pela autoridade autuante foram entregues em conformidade com a sua solicitação e de acordo com a legislação em vigor, não se furtando, em nenhum momento, de atender à qualquer intimação;

6.2. É indispensável o resumo das contas que englobam valores, uma vez que a comprovação solicitada referia-se ao item Outras Despesas Operacionais (item 28) da ficha 05 — Despesas Operacionais da Declaração de Rendimentos. A não-apresentação deste resumo de contas é que estaria causando embaraço à ação fiscal;

6.3. O fato de ter colocado à disposição da autoridade autuante todos os documentos demonstra a sua vontade de atender à solicitação. De posse do resumo de contas e dos livros obrigatórios da escrituração comercial ' (Diário e Razão), bem como dos documentos que suportam os lançamentos efetuados nos livros, a autoridade estava perfeitamente capacitada a identificar qualquer valor registrado nestes livros;

6.4. Como o trabalho de auditoria é executado por amostragem, caso a autoridade desejasse localizar qualquer documento que deu suporte a valores registrados nos livros, poderia utilizar-se dos documentos à sua disposição, ou mesmo valer-se da colaboração da impugnante para que lhe fossem separados, dentre outros, os documentos apresentados;

6.5. A autoridade autuante poderia, se assim julgasse necessário, proceder conforme estabelece o art. 36 da Lei n.º 9.430/96;

6.6. O art. 951 do RIR/94 expressamente dispõe que os Auditores-Fiscais procederão ao exame dos livros e documentos dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias;

6.7. A autoridade autuante não procedeu de acordo com a legislação, razão pela qual não há como comprovar que houve a infração. Por isso, o lançamento deve ser considerado nulo de pleno direito, visto que eivado de vício insanável;

MÉRITO

Infração 001 - Omissão de Receitas

6.8. Há que se considerar que a contabilidade da impugnante é escriturada de forma a apurar os resultados por unidade — Casa Matriz e Filial. Assim, os registros contábeis contemplam valores sob a mesma denominação em grupamentos distintos que identificam a movimentação da Casa Matriz e da Filial (vide fl. 46);

6.9. Se a autoridade autuante tivesse realizado as diligências e investigações necessárias, teria constatado que, do total de R\$ 382.020,87, a parcela de R\$ 4.777,03 representa o saldo da movimentação financeira mantida entre a Casa Matriz e a Filial, portanto, mero registro para controle interno, que se anula dentro da própria contabilidade da impugnante pelo fato de o mesmo valor estar registrado no ativo como débito da filial para a matriz, na conta 1.2.2.7.017.6935, conforme constatado no Balancete em 31/12/96 (vide doc. 01);

6.10. Com relação aos demais valores consignados, os mesmos se referem a créditos de empresas ligadas. A conclusão de que esses valores, mantidos no passivo, não foram devidamente comprovados com a apresentação da evolução dos créditos a partir de 01/01/94 demonstra que a autoridade autuante sequer levou em consideração preceitos ditados pela própria Administração Tributária, no que se refere a valores contabilizados nestas contas;

6.11. Foi apresentado o controle interno relativo a esses valores, a partir de 01/01/94, escriturados no Razão Auxiliar em UFIR, no qual se demonstra a formação do saldo da conta. A análise dos saldos escriturados nessas contas em 31/12/96 indica que: a) o saldo da conta 2.1.2.2.095.0001 — Indústrias Reunidas Rayrundo da Fonte S/A — Matriz, no valor de R\$ 268.920,99, decorre da movimentação de recursos financeiros que a empresa efetuou na matriz, bem como as devoluções parciais efetuadas pela impugnante, conforme demonstrado no livro Razão (vide doc. 02); b) o saldo da conta 2.2.2.2.095.0001 — Indústrias Reunidas Raymundo da Fonte S/A — Filial, no valor de R\$ 11.971,72, decorre da movimentação de recursos financeiros que a empresa efetuou na filial, conforme demonstrado no livro Razão (vide doc. 03); c) o saldo da conta 2.1.2.2.095.0003 — R. F. Empreendimentos e Participações Ltda. — Matriz, no valor de R\$ 96.351,13, refere-se ao saldo de recursos financeiros transferidos por aquela empresa ligada para a impugnante, anteriormente a 01/01/94, conforme cópias do livro Razão dos meses de março, junho, setembro e dezembro de 1995, em que são registradas apenas as atualizações monetárias instituídas por lei, o que demonstra não ter havido movimentação nesta conta no ano-calendário de 1996 (vide doc. 04); d) o saldo da conta 2.1.2.2.095.7182 — Posto Filial — passivo no valor de R\$ 4.777,03, refere-se ao saldo de recursos financeiros transferidos pela matriz para a sua filial e está correspondido no balancete da própria impugnante na conta 1.2.2.7.017.6935 —Posto Matriz — Ativo, conforme Balancete em 31/12/96 (vide doc. 01).;

6.12. Caso a autoridade autuante efetuasse diligências para se certificar da veracidade do saldo apresentado, e não simplesmente presumisse, solicitaria das empresas ligadas a informação de que a impugnante era realmente devedora. É o que se verifica, conforme demonstram as cópias do livro Razão das empresas ligadas (vide doc. 05);

Infração 002 — Custo ou despesas não comprovadas

6.13. Os documentos devem ser arquivados de forma a comprovar os fatos registrados no livro Diário. Com o advento da Lei n.º 8.218/91, o Razão deixou de ser um livro facultativo, para ser obrigatório. Como esse livro totaliza por conta ou sub-conta os lançamentos efetuados no livro Diário, a dificuldade alegada pela fiscalização torna-se infundada, exceto se imaginava que os documentos estariam arquivados separadamente por conta, como se aguardando a visita de um Auditor-Fiscal, para que fossem confrontados com a escrituração comercial. Foi mais cômodo concluir pela impossibilidade de identificação e individualização dos lançamentos;

Item 002.1 — Prestação de Serviços por PF sem vínculo

6.14. A fiscalização não aceitou como dedutível o valor de R\$ 3.313,91, que se refere a pagamentos por prestação de serviços efetuados por pessoas físicas sem vínculo empregatício. Para comprovação dos valores dos pagamentos, anexam-se cópias dos documentos solicitados e colocados à disposição da autoridade autuante (vide doc. 06). Pela análise dos documentos, verifica-se que os valores registrados (R\$ 3.313,91) correspondem a serviços efetivamente prestados à impugnante e necessários à sua atividade operacional;

Item 002.2 — Prestação de Serviços por PJ

6.15. Neste item, a autoridade autuante não aceitou como dedutível o valor de R\$ 5.072,81, que se refere a pagamentos por prestação de serviços efetuados por pessoas jurídicas.

Para comprovação dos valores dos pagamentos, anexam-se cópias dos documentos solicitados e colocados à disposição da autoridade autuante (vide doc. 07). Verifica-se que os valores registrados nesta conta estão suportados por documentos hábeis e idôneos, referindo-se a serviços efetivamente prestados à impugnante e necessários à sua atividade operacional;

Item 002.3 — Outras despesas operacionais

6.16. Não foi aceita como dedutível o valor de R\$ 49.289,20, que corresponde ao grupamento dos valores de diversas contas da escrituração comercial em um único item (item 28 da ficha 05 da Declaração). Neste item, estão incluídos valores de despesas relativos a pagamentos efetuados pela utilização de serviços públicos, como energia elétrica e água e esgoto, que são explorados por concessionárias

de serviço público, perfeitamente identificáveis. A individualização do lançamento é perfeitamente factível com base no livro Razão (anexa cópias de documentos que menciona, tais como recibos de aluguéis, contas de energia elétrica e de água e esgoto, e solicita diligências no sentido de certificar os demais documentos, que se encontram à disposição da autoridade autuante);

Item 002.4 — Encargos de Depreciação e Amortização

6.17. Tivesse a autoridade autuante feito a diligência, teria identificado que o total de R\$ 19.448,73, relativo a despesas de depreciação e amortização, corresponderia às contas que menciona, da matriz e filial (vide fl. 60). Por ocasião do atendimento da intimação datada de 18/10/99, a impugnante forneceu as fichas de controle do ativo imobilizado e os respectivos valores de aquisição, residual e depreciação, cuja cópia anexa (vide doc. 11).

6.18. As cópias dos documentos comprobatórios de aquisição dos bens encontram-se à disposição para comprovação da veracidade das alegações formuladas, pelo que solicita desde já diligência.

7. Ao final, protesta por todos os meios de prova admitidos em direito, especialmente diligência. Requer sejam declarados nulos os autos de infração. Caso não acatada a preliminar, sejam julgados improcedentes os lançamentos.

8. Em vista das informações consignadas pelo contribuinte na sua peça de defesa, mormente a alegação de que não foram devidamente analisados pela fiscalização documentos trazidos com a impugnação, esta DRJ resolveu baixar os autos em diligência, a fim de que, considerando as informações prestadas, a fiscalização verificasse se as infrações ainda persistem, cientificando o contribuinte do resultado da diligência.

9. Depois de realizada a diligência, o Serviço de Fiscalização da DRF do Recife prestou as seguintes informações, devidamente cientificadas ao contribuinte (fls. 287/294):

9.1. Em face da deterioração da documentação (vide fls. 276/277), e tendo em vista o disposto no art. 264 do Regulamento do IRPJ de 1999 (RIR199), o contribuinte, intimado a informar se tomou as providências a que se refere o §1º do citado dispositivo, respondeu negativamente, em razão do entendimento de que já se operara a prescrição em relação aos exercícios a que se refere.

Quanto à omissão de receitas (passivo fictício)

9.2. No tocante ao valor de R\$ 4.777,03, relativo à conta 2.1.2.2.095.7182, assiste razão ao contribuinte quando afirma que esta quantia se anula dentro da própria contabilidade, por corresponder a um crédito componente do ativo da empresa, expressando nada mais que um compromisso do estabelecimento

matriz com a filial (simples relação interna corporis, não podendo receber o tratamento de passivo fictício). Quanto aos demais valores do Exigível a Longo Prazo mencionados (códigos 2.1.2.2.095.0001 e 2.1.2.2.095.0003), o contribuinte foi intimado a comprovar a movimentação dos recursos entre as empresas ligadas, de forma a justificar os lançamentos que participaram da formação dos saldos das contas. Em resposta, conforme já noticiado, o contribuinte não apresentou a documentação, pelo motivo exposto o documento de fl. 276, pelo que não se pode considerar como comprovadas;

Custos ou despesas não comprovadas

9.3. Outras Despesas Operacionais: de acordo com a informação prestada pelo contribuinte, estão inclusos neste grupo os diversos dispêndios relacionados no demonstrativo juntado à fl. 25, dentre os quais foram reunidos nos autos documentos das despesas de aluguéis, energia elétrica e água e esgoto. As demais despesas não puderam ser comprovadas pela impugnante pelas razões já expendidas;

9.4. No que se refere aos aluguéis, encontram-se acostados recibos de pagamentos, que constituem dois grupos (fls. 144/167). O primeiro traz como emitente dos recibos a empresa Indústrias Reunidas Raymundo da Fonte S/A, e se referem a aluguéis despendidos pelo posto matriz. O segundo grupo, em que consta como emitente a empresa Raymundo da Fonte Indústria S/A, alude a despesas de aluguéis realizadas pelo posto filial. Ambas pertencem ao grupo econômico a que faz parte a impugnante. Os ditos recibos não contêm a assinatura dos representantes das citadas empresas, o que já compromete a sua validade no aspecto probatório;

9.5. Na diligência, foi disponibilizada a escrita contábil das citadas indústrias, tendo sido verificado que os aluguéis foram lançados em seus livros Razão, registrados com receitas. O contribuinte também forneceu documentos que seriam cópias dos contratos de locação firmados para cada uma das empresas. A cópia do primeiro contrato não possui autenticação e veio desacompanhada do original; o segundo contrato trata de avença datada de 17/01/1991, que traz como termo final a data de 01/02/1994, anterior às operações discutidas nos autos;

9.6. De acordo com os lançamentos, os pagamentos foram efetuados através de cheques. Entretanto, firmadas na alegada deterioração dos documentos, não foram apresentadas por quaisquer das três empresas a comprovação da efetividade das operações, através de documentos que revelassem o fluxo de numerários entre elas, a exemplo de cópias de cheques e extratos bancários. Dessa forma, a impugnante não logrou comprovar a efetividade das despesas de aluguéis, pelo que deve ser mantida a glosa. No que tange às demais despesas do grupo, pode-se afirmar como comprovadas as de energia elétrica e água e esgoto (tabela à fl. 292);

9.7. Em face destas informações, das despesas glosadas pela fiscalização (R\$ 49.289,20), foram comprovadas R\$ 9.480,86, devendo ser mantida a autuação no valor de R\$ 39.808,34;

9.8. Prestação de Serviços por Pessoa Física: a impugnante apresentou cópia de recibos por serviços prestados por pessoas físicas (fls. 115/120), relacionados em sua peça de defesa (fls. 53/54), totalizando R\$ 3.313,91. Tratando-se de cópias autênticas, pode-se admitir como comprovadas as despesas glosadas na autuação, pelo que deve ser corrigido o lançamento;

9.9. Prestação de Serviços por Pessoa Jurídica: o mesmo tratamento deve ser estendido aos serviços prestados por pessoas jurídicas, em face da documentação apresentada às fls. 122/142, conforme demonstrado pelo contribuinte às fls. 16/17, anulando-se a glosa efetuada no valor de R\$ 5.072,81;

9.10. Encargos de Depreciação e Amortização: foram solicitadas ao contribuinte as fichas de controle do ativo imobilizado e respectivos documentos de aquisição, considerada a posição em 31/12/1996, como também as fichas do Razão em UFIR referentes aos exercícios de 1994 a 1996. Além do Razão, o contribuinte apresentou relatórios do ativo imobilizado para os meses de dezembro de 1994, dezembro de 1995 e dezembro de 1996, da matriz e filial.

Estes relatórios possuem o mesmo teor daqueles trazidos aos autos pelo contribuinte, anexados às fls. 242/250. Apresentou, também, relatórios do Razão Auxiliar em Real, contendo, para cada grupo do imobilizado, o custo de aquisição e a correspondente depreciação;

9.11. Não houve a entrega de documentos comprobatórios da aquisição dos bens, conforme solicitado. A justificativa foi a perda de grande parte dos documentos da empresa, em razão da infiltração de água no depósito onde era guardada a documentação, como já informado;

9.12. A análise com base nos relatórios apresentados permitiu constatar apenas que o valor de R\$ 19.448,73, informado no item 19 da ficha 05 da DIPJ do exercício de 1997 guarda correspondência com os valores dos encargos de depreciação lançados na contabilidade (contas do Razão n.ºs 3.1.6.1.270.0001, 3.1.6.1.270.0002 e 3.2.6.1.270.0001), que estão em consonância com os valores anuais de depreciação registrados nos mapas de controle do ativo e nos mapas do Razão Auxiliar em Real do mês de dezembro de 1996. Contudo, não é possível certificar a efetiva existência, à época, dos bens e, por conseqüência, de sua depreciação, em virtude da falta de documentação, pelo que deve subsistir a glosa efetuada.

10. À fl. 294 da Informação Fiscal, a autoridade diligenciadora registrou tabela, na qual estão informados os valores que entende devidos, após as retificações que propugnou na diligência.

11. Apesar de cientificado, não houve manifestação do contribuinte quanto às informações prestadas.

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão recorrida (fls. 295 a 305) deu provimento parcial ao recurso pelas razões que se seguem.

A responsabilidade pela manutenção e conservação dos livros seria inteiramente dos contribuintes; ademais, no caso de extrativo, estariam obrigados a cumprir os procedimentos previstos no 264 do RIR/99. Também não mereceria prosperar a alegação de prescrição do direito de o fisco exigir documentos, uma vez que devem ser mantidos comprovantes da escrituração relativos a fatos que repercutem em lançamento contábeis futuros.

Uma vez que não mereceram prosperar as alegações atinentes ao extravio de comprovantes, relativamente ao passivo fictício, só foi reconhecido com indevido o lançamento relativamente à parcela de R\$ 4.777,03, que é relativa a crédito entre matriz e filial e, portanto, não é passível de alterar a situação patrimonial da empresa.

Com relação à glosa de despesas, a autoridade afastou a autuação relativamente às despesas com serviços tomados, mas manteve o lançamento no que se refere às despesas com locação e atinentes a depreciação e amortização. Abaixo, transcrevemos suas razões na literalidade:

19. De fora parte as despesas não comprovadas pelo contribuinte, em razão da alegada deterioração dos livros e documentos, a autoridade diligenciadora admitiu aquelas relacionadas aos dispêndios de energia elétrica e de água e esgoto, mas desconsiderou as supostamente decorrentes de pagamentos de aluguéis a pessoas jurídicas pertencentes ao mesmo grupo econômico, respaldados em recibos desacompanhados da assinatura dos emitentes.

20. Na diligência, constatou que os valores dos aluguéis foram lançados nos livros Razão das empresas que os receberam, registrados com receitas. Sem embargo, a cópia de um dos contratos que lhe foram entregues por ocasião da diligência, além de não autenticado, estaria desacompanhado do original, o que não lhe daria autenticidade. O outro contrato tinha termo final datado de 01/02/1994, ou seja, já estaria findo quando iniciado o período fiscalizado. Por tais razões, estes contratos não são aptos a comprovar a relação locatícia entre as empresas.

21. Relevar notar, outrossim, que, como ressaltou a autoridade diligenciadora, malgrado o alegado extravio de documentos, os pagamentos e recebimentos de valores relativos aos aluguéis poderiam muito bem ser comprovados através de cópias de cheques ou extratos bancários, obtidos juntos às instituições

financeiras envolvidas, de modo que, se assim não fez o contribuinte — apesar das oportunidades que lhe foram conferidas —, deve suportar a glosa no montante estimado pela fiscalização.

(...)

C) Encargos de depreciação e amortização

23. Em razão da já mencionada destruição dos documentos, não houve a entrega daqueles comprobatórios da aquisição dos bens, aos quais as cotas de depreciação e amortização se referem, de modo que, não obstante a compatibilidade entre certo valor informado na DIPJ e aquele registrado na contabilidade, como registrou a autoridade diligenciadora, não é possível certificar a efetiva existência dos bens componentes do ativo permanente, bem como dos valores de aquisição, devendo, ipso facto, subsistir a glosa efetuada no lançamento.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário, às fls. 309 a 318, mediante o qual aduziu as razões que se seguem.

A autoridade não adotou os procedimentos preconizados no regulamento do imposto de renda, tanto que, posteriormente, foi realizada diligência para constatar fatos que deveriam ter sido aferidos na época da fiscalização.

Quase a integralidade do passivo considerado fictício se refere a créditos com empresas ligadas. Apesar do extravio de livros e documentos, esses créditos podem ser comprovados pela escrituração das empresas ligadas, uma vez que estão registrados no ativo dessas entidades, o que foi constatado pela própria autoridade fiscal (reproduz trecho do termo de constatação). Ademais, juntou cópia da escrituração das empresas ligadas.

Com relação à glosa de despesas, a defesa alega que as entende comprovadas, uma vez que apresentou todos os documentos na época para a autoridade fiscal. Se esta autoridade não agiu corretamente, não lhe caberia arcar com sua irresponsabilidade. Conforme declaração firmada sob as penas da lei, por um infortúnio, os documentos foram inutilizados por ação da natureza.

Tecidas essas considerações gerais, em relação especificamente às despesas de aluguéis, a própria autoridade fiscal constata, em seu termo, que os mesmos valores foram registrados como receita nas empresas locadoras e que essas despesas são essenciais para o desempenho da sua atividade.

No que se refere especificamente às despesas de depreciação e amortização, a recorrente apresentou fixas de controle do imobilizado. Ademais, não seria razoável imaginar que os bens registrados em seu ativo são fruto da sua imaginação e, portanto, não estariam calcados em documentos.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

O procedimento fiscal e a diligência - manutenção e extravio de documentos

A defesa alega que não pode assumir o ônus da suposta irresponsabilidade da autoridade fiscal de não ter analisado corretamente os documentos que lhe foram colocados à disposição por ocasião do procedimento de fiscalização. Tais documentos teriam, posteriormente, sido inutilizados por ação da natureza.

Ora, o ônus que a defesa deve assumir não é o proveniente de uma pretensa irresponsabilidade na atuação fiscal, é aquele já conhecido nas primeiras lições de direito, isto é, o ônus da prova é de quem alega. Como a autoridade julgadora poderia reconhecer que os documentos foram, de fato, apresentados à autoridade fiscal, sem que eles venham ao seu conhecimento?

Não por acaso, o regulamento, calcado em diploma de hierarquia legal, estabelece:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

Do contrário, bastaria ao sujeito passivo alegar que havia tais elementos de prova e que, posteriormente, foram destruídos para afastar toda e qualquer pretensão da Fazenda Pública. Não se pagariam mais tributos no Brasil.

Desse modo, se o ônus da prova é de quem alega, se essa mesma pessoa tinha o dever de guardar tais documentos, não só por decorrência lógica desse ônus, mas também por expressa previsão legal, é ela – a defesa –, que deve arcar com o seu suposto extravio ou perecimento.

Apesar dessa alegação geral, a defesa, já na impugnação, apresentou documentos aptos, como posteriormente se confirmou na diligência, à comprovação de parte das supostas omissões e, com isso, possibilitou ao julgador de primeiro grau afastar parte das acusações.

Em relação aos itens mantidos, essa alegação geral, ainda que fosse pertinente, não os aproveitariam, uma vez que, desde a defesa inaugural, a discussão se refere ao caráter de prova daquilo que foi trazido aos autos pelo recorrente.

Glosa de despesas

A parte da autuação relativa à prestação de serviços já foi afastada pela decisão de primeiro grau. É objeto do recurso, portanto, apenas os itens relativos às despesas de locação com pessoas ligadas e os encargos de depreciação e amortização.

Quanto às despesas de depreciação e amortização, a autuada carrega apenas fichas de controle. Tais papéis são confeccionados unilateralmente pelo autuado e, portanto, não podem ser acatados como prova a seu favor. Isso é elementar. Quanto à alegação de que o registro de imobilizado não poderia ser fruto de sua imaginação, não podemos perder de vista duas situações: (i) a empresa operar com bens locados, ou (ii) os bens já terem sido depreciados em períodos anteriores. Ainda que não considerássemos tais hipóteses verossímeis, o fato é que as despesas de depreciação e amortização poderiam estar indevidamente majoradas por diversas razões. Assim, se o contribuinte não entregou à autoridade os documentos que embasariam o registro de tais despesas, como deveria proceder a autoridade? Deveria reconhecer uma parte? Mas que parte?

Uma possibilidade seria partir para o arbitramento do lucro. Nesse caso, porém, como a glosa significou valor pouco representativo (R\$ 19.448,73 de glosa de despesas), essa medida seria ainda mais exasperada.

Na impossibilidade de aferir se o valor de despesa com depreciações e amortizações era devido e em que medida, não poderia a autoridade acatá-las com base em controles confeccionados de forma exclusiva e unilateral pelo contribuinte. Só restavam duas medidas: (i) glosar o total do item de despesa ou (ii) arbitrar todo o resultado do período, uma vez que não há arbitramento parcial de valores. Como adotou o meio seguramente menos oneroso para o contribuinte, o seu procedimento não merece reparos.

Em relação às despesas de aluguel, os “documentos” apresentados não foram acatados pelo julgador de primeiro grau como prova pelas seguintes razões: (i) os recibos não estão assinados, (ii) não foi apresentado o documento original de um dos contratos, mas apenas uma cópia simples, e (iii) o outro contrato apresentado seria pertinente a período de locação diverso do ano sob fiscalização.

Contra tais considerações tecidas pela DRJ, a defesa se ampara apenas no fato de as supostas locadoras registrarem os valores como receita.

Ora, essa circunstância não é suficiente para comprovar a efetiva ocorrência da despesa, especialmente por se tratarem de empresas do mesmo grupo, o que é reconhecido pelo próprio contribuinte. É que, nesses casos, valores podem ser repassados ficticiamente de uma para outra empresa, de uma superavitária para uma deficitária, com a finalidade de maximizar ilicitamente o resultado do grupo. Nesses casos, a apresentação de documentação e, principalmente, da transferência efetiva dos valores mediante, por exemplo, extratos bancários, se faz essencial, como destacado pela autoridade julgadora de primeiro grau.

Vale ainda destacar que, caso a alegação fosse verdadeira, uma sólida prova acerca dos gastos com a locação seria o efetivo uso dos locais, o que não deveria ser muito difícil de produzir. Todavia, a defesa faz alegações genéricas sem especificar o seu caso particular, como no seguinte trecho:

Entende a Recorrente que o que caracteriza um valor pago como despesa ou custo dedutível é o atendimento aos requisitos estabelecidos em lei, quais sejam, a de que os valores pagos estejam intrinsecamente relacionados com a atividade da empresa, e além de estar intrinsecamente relacionados com a atividade da empresa, o valor pago deve ser necessário à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, devendo ainda ser usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Passivo fictício

Por derradeiro, para o passivo fictício, vale raciocínio similar. O passivo pode ser criado de uma para outra entidade com a finalidade de encobrir na devedora o estouro de caixa decorrente de vendas à margem da contabilidade. Em razão disso, as operações com pessoas ligadas devem ser auditadas com rigor ainda mais elevado, não se constituindo prova suficiente da operação o mero registro em ambas as empresas.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator