

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº 10510.722235/2012-00
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1402-000.359 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 3 de maio de 2016
Assunto IRPJ - CSLL
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
NEDL CONSTRUÇÕES DE DUTOS DO NORDESTE LTDA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente.

(assinado digitalmente)

LEONARDO LUIS PAGANO GONÇALVES- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Demetrius Nichele Macei, Roberto Silva Junior, Gilberto Baptista e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Trata o presente de Recurso de Ofício (fls.9219) e de Recurso Voluntário (fl.9244/9296) ambos interpostos face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Belo Horizonte - (fls.9151/9219) que decidiu cancelar parcialmente as exigências perpetradas no Auto de Infração de fls. 2/17 e Termo de Verificação Fiscal fls. 1618/1634.

Segundo o Relatório Fiscal, o Auto de Infração trata da seguinte matéria:

Para a engenharia de detalhamento, construção, montagem, testes e condicionamento da obra do Gasoduto Catú-Pilar, Malha Nordeste II que integra o Projeto Malhas da Petrobrás, associaram-se as empresas Toyo, Camargo Correa, Andrade Gutierrez e Queiroz Galvão, formando a NEDL – CONSTRUÇÕES DE DUTOS DO NORDESTE LTDA., uma Sociedade de Propósito Especifico, formada por meio de Acordo de Empreendimento Conjunto (Joint Venture Agreement - JV) fls. 1855/1912, que é a empresa responsável pela execução completa destas atividades.

Diante das recorrentes quedas na arrecadação ocorridas na empresa NEDL Construções de Dutos do Nordeste Ltda, CNPJ 06.190.355/0001-77, iniciou-se procedimento de diligência fiscal, através de Mandado de Procedimento Fiscal n ° 0520100.2009.00552, efetuado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Aracaju/SE, cujo Relatório de Diligência foi encaminhado para a Equipe Regional de Seleção e Programação dos Maiores Contribuintes – EPMAC – da 5ª Região Fiscal.

A Epmac da 5ª RF, acatando algumas das sugestões contidas no Relatório de Diligência, propôs a abertura de ação fiscal em nome do sujeito passivo a fim de averiguar o correto registro de custos, despesas na contabilidade e informados na DIPJ.

Ato contínuo, foi emitido no dia 30 de agosto de 2011, Termo de Intimação por meio do qual foi solicitado o Livro Razão contendo as informações sobre os valores relativos ao custo e despesas, informado ainda, que seriam solicitados, em data futura, os documentos comprobatórios de tais dispêndios, tais como contrato de prestação de serviços, contrato de mútuo, contrato de aluguéis, dentre outros, além dos documentos que comprovem seu efetivo pagamento.

No dia 11 de outubro de 2011, o sujeito passivo atendeu ao que foi solicitado e apresentou os registros contábeis dos custos e despesas informados na DIPJ, constante do Termo de Intimação.

Na medida em que os documentos comprobatórios foram apresentados, procedeu-se à análise individual de cada um pela Fiscalização.

No entanto, devido à grande quantidade de registros e de documentos correlatos, a Fiscalização decidiu fazer um “corte” de valor na ordem de R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

Portanto, somente foram solicitados documentos comprobatórios para a despesa igual ou superior a esse valor.

De posse da documentação apresentada, foram elaborados pela Fiscalização Demonstrativos contendo as contas contábeis das despesas deduzidas do lucro real.

Esses Demonstrativos foram enviados ao sujeito passivo, sempre em forma de anexo de Termo de Intimação, para que ele apresentasse agora os documentos comprobatórios dos registros contábeis, além de documentos que comprovem seu efetivo pagamento.

Após análise individual de cada documento apresentado, confrontando-o com o registro contábil, de acordo com o Agente Fiscal, verificou-se que muitos valores registrados como despesas ou custos eram indedutíveis e por tal motivo, foram glosados da apuração do lucro real.

Resumidamente, de um total de R\$ 106.102.495,36, podemos dividir este valor em R\$ 105.781.323,84 referente à despesas não comprovadas ou indedutíveis, R\$ 170.336,14 de multa por infração fiscal indedutível, R\$ 14.128,91 de multa de trânsito indedutível e R\$ 136.706,47 relativo a despesa com congraçamentos e brindes.

Dentro deste crédito glosado de R\$ 105.781.323,83, temos os valores pagos à título de juros incorridos sobre empréstimos contraídos junta as empresas sócias, que a Fiscalização considerou como despesas indedutíveis .

No dia 31 de maio de 2012, foram lavrados Autos de Infração relativos a IRPJ e CSLL exigindo crédito tributário do ano-calendário de 2007, com multa de ofício e juros de mora.

O Auto de Infração foi dividido nos seguintes pontos principais:

1 - Custos e despesas operacionais, onde se analisou segundo a Fiscalização as despesas não necessárias, despesas não comprovadas e despesas indedutíveis.

2 - Planejamento Tributário, com a desclassificação do contrato de mútuo, considerando as operações de empréstimos contraídos com as sócias, elisão tributária, incorrendo em abuso de direito, glosando os juros incorridos sobre empréstimos contraídos junto às empresas sócias.

Foram efetuadas glosas na conta de “juros passivos” e na conta de “variação cambial passiva”, por entender o Agente Fiscal que os empréstimos efetuados pelas pessoas jurídicas que fazem parte da NEDL na verdade são **aportes de capital**, portanto, não são dedutíveis os juros pagos, bem como as variações monetárias passivas, essas oriundas da empresa Toyo, situada no exterior e que também faz parte da sociedade.

Segundo a Fiscalização, para gerir uma obra do porte do Gasoduto Catú-Pilar, seriam necessários valores iniciais muito acima dos dois milhões do contrato social e por isso ao longo dos períodos seguintes, a NEDL contraiu “empréstimos” junto aos sócios quotistas em quase quatrocentos milhões de reais, por meio de mútuo, o que dá a entender que esses valores que capitalizaram a NEDL são, em verdade, **aportes de capitais** e não empréstimos como pretenderam as empresas sócias; logo são indedutíveis os valores pagos a título de juros sobre os empréstimos contraídos pela Recorrente, bem como as variações cambiais passivas, relativas aos empréstimos contraídos com a empresa Toyo, esta sediada no exterior.

Foram também arrolados como responsáveis solidários nos termos do artigo 124, inciso I do CTN as empresas Camargo Correa, Andrade Gutierrez e Queiroz Galvão.

Segundo a fiscalização, a empresa Toyo Engineering Corporation não foi arrolada como sujeito passivo solidário por ser sediada no exterior e não possuir personalidade jurídica no Brasil.

Histórico processual:

Após a lavratura do Auto de Infração, a Recorrente e os coobrigados ofereceram impugnação em uma única peça (fls. 1639/1747), todos sendo representados pelos mesmos patronos, juntando documentos aos autos de fls. 1748/6801.

Em seguida a Recorrente apresentou petição complementando sua impugnação e juntando mais documentos as fls. 6807/8459.

Ato contínuo, a DRJ decidiu converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscalizadora se manifestasse sobre os documentos juntados aos autos com a impugnação e com a petição complementar, conforme texto abaixo extraído da Resolução de fls. 8461/8498.

"Tendo em vista a legislação fiscal que envolve a apuração de resultado, no caso de contratos a longo prazo, bem como quanto aos requisitos legais para o reconhecimento de custo ou despesa dedutível e diante da documentação e argumentos apresentados pela defesa (especificadamente para conta contábil cujo custo/despesa foi glosado), **fica patente a necessidade de diligências, para que o Fisco reveja o seu trabalho como um todo**, notadamente para:

(i) quanto às glosas dos dispêndios que envolvem matéria técnica (serviços de engenharia para consecução do gasoduto, consultoria técnica envolvida na obra, locação de máquinas e equipamentos em geral utilizados, etc.), não se pode prescindir de provas ou perícias técnicas ou laudos técnicos, para comprovar a efetividade do serviço prestado; nesse sentido, a autoridade fiscal, sempre que entender necessário para comprovação da efetividade dos serviços prestados deve buscar a produção de tal prova ou solicitar que o contribuinte providencie ou forneça as que lastrearam as medições efetuadas no curso da obra (como entender melhor ou adequado, caso a caso).

(ii) quanto aos dispêndios de consultoria não técnica (área comercial, gerencial, administrativa, etc.) e aos demais serviços (segurança, informática, limpeza, etc.), a autoridade fiscal deve solicitar os elementos que entender necessários para atestar que tais serviços foram efetivamente prestados ou, caso contrário, justificar ou fundamentar, individualmente, o porquê desconsidera a documentação apresentada por não corresponder a serviços efetivamente prestados ou por ser abusivo o valor do gasto registrado contabilmente como despesa.

(iii) quanto a contratos ou demais documentos redigidos em língua estrangeira, o contribuinte dever ser instado a apresentá-los devidamente traduzidos por "tradutor juramentado".

(iv) quanto às glosas dos dispêndios cujo motivo foi a falta de documentação probatória, a autoridade fiscal deve analisar a documentação trazida aos autos pela defesa, **solicitar as que faltarem ou trazer aos autos os elementos que entender necessários, para**

fundamentar, em cada caso, o porquê desconsidera os documentos fiscais existentes, no sentido que não são nem hábeis nem idôneos para comprovar a correspondente despesa nem podem lastrear o respectivo registro contábil feito pelo contribuinte; por outro lado, saliente-se que, **em qualquer caso, a falta de documentação hábil e idônea justifica plenamente a glosa da correspondente despesa, que por esse motivo se torna indevidamente deduzida na determinação do lucro tributável.**

(v) quanto às glosas dos dispêndios considerados, nos termos da legislação fiscal não necessários, nem usuais ou normais para a manutenção da atividade produtiva do contribuinte, a autoridade fiscal (em cada caso) deve posicionar-se acerca dos argumentos e provas trazidos aos autos pela defesa, justificando ou fundamentando (em cada caso), quando ainda entender que determinada despesa não atende ao requisito legal da necessidade, ususalidade e normalidade.

(vi) quanto às glosas dos dispêndios cujo motivo foi a não comprovação do correspondente pagamento, como se viu, a resposta à pergunta de número “006” (lucro real), do “Perguntas e Respostas - 2013” (site da RFB), delinea muito bem a questão, no sentido que “ressalvadas situações especiais, a apropriação das despesas pagas ou incorridas deve ser feita, **segundo o regime de competência, independentemente da época de seu efetivo pagamento**”; no caso concreto, é crível que o contribuinte tenha se utilizado bastante da conta contábil de “fornecedores”, para registrar suas compras de mercadorias ou serviços, a prazo; por outro lado, certamente o pagamento acontecerá, ainda que meses após (essa é a praxe comercial); contudo, a inexistência total de pagamento, caso a caso, não deixa de ser sopesada como um elemento a mais para justificar ou comprovar que a despesa de fato não existiu (no entanto, cada situação deve ser analisada individualmente).

(vii) e, finalmente, observa-se que alguns pontos específicos contidos na impugnação apresentada merecem uma análise à parte da autoridade fiscal, quais sejam, os tratados nos seguintes parágrafos da impugnação: “177”, “221”, “265”, “266”, “268”, “276”, “305”, “327” e “329”.

Assim sendo, nos termos do art. 18, do Decreto nº 70.235, de 1972, proponho o retorno do presente processo à DRF de origem para que sejam realizadas diligências, no intuito que o trabalho fiscal seja complementado e revisto como um todo.

O resultado das diligências solicitadas deve constar de **relatório circunstanciado**, que indique quais (i) despesas deduzidas devem ser admitidas como dedutíveis, nos termos da legislação fiscal, (ii) por conseguinte, acaso haja alterações, as bases de cálculo modificadas e (iii) respectivos valores devidos do IRPJ e CSLL a serem mantidos no presente lançamento, **dando-se dele ciência ao contribuinte, com reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para que, em querendo, apresente novas razões de defesa.**

Após efetuado o procedimento acima solicitado, com a juntada da impugnação do contribuinte, se houver, os autos devem retornar a esta DRJ para julgamento."

Em resposta a diligencia determinada e após a análise da documentação, a Fiscalização apresentou Relatório de Diligência (fls.8551/8562), acolhendo parcialmente os pleito do sujeito passivo, reduzindo o valor do Auto de Infração de R\$ 106.102.495,36 para R\$ 17.352.920,14 conforme demonstrativos descritos no corpo do próprio relatório.

Basicamente, se pode dividir este valor mantido de R\$ 17.352.920,14 em dois pontos principais, o de R\$ 4.575.476,35 relativo a glosa de despesas não comprovadas ou não dedutíveis e R\$ 12.777.443,79 referente a despesas indedutíveis com juros sobre empréstimos contraídos com as empresas sócias da Recorrida.

O sujeito passivo, se manifesta novamente nos autos por meio de três petições de fls. 8566/9147 onde junta mais documentos em relação as despesas não aceitas pela Autoridade Autuante.

Em seguida os autos foram encaminhados para a DRJ, que proferiu v. acórdão acolhendo a manifestação da Fiscalização nos termos do Relatório de Diligência, e reconhecendo à mais, mediante análise dos documentos apresentados pela Recorrida, o valor de R\$ 1.639.249,16 relativo a glosa de despesas não comprovadas ou não dedutíveis, mantendo o restante das exigências no valor de R\$ 15.713.670,98.

O valor mantido, no importe de R\$ 15.713.670,98 pode ser dividido em entre dois pontos, o primeiro de R\$ 12.777.443,79 relativo aos juros advindo dos empréstimos e o segundo, R\$ 2.936.227,19 referente a glosa de despesas não comprovadas ou não dedutíveis.

Em relação a este restante das glosa de despesas não comprovadas ou não dedutíveis que foram mantidas, o v. acórdão deixou consignado que não as reconheceu devido a falta de coincidência de valores e da necessidade de esclarecimentos complementares no sentido de fortalecer a convicção de que a documentação apresentada está apta para atestar a despesa glosada, cuja oportunidade de fazê-lo foi dada no curso das diligências realizadas. (fls. 9213).

Em relação aos juros advindos dos empréstimos, o v. acórdão entendeu que no caso vertente, o cerne da questão é que o Fisco fundamentou a autuação na realização de um planejamento tributário abusivo (ilícito).

Pela ótica posta pelo Fisco, a questão é esclarecer como ocorreu a quitação da dívida assumida pelo contribuinte em favor das suas sócias, em razão de juros cobrados decorrentes de operações de mútuos.

Frente a este ponto, entendeu ser relevante o fato de que não restou comprovado nos autos qual foi a forma de quitação do correspondente passivo assumido em contrapartida a esses encargos deduzidos na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, a título de juros e variação cambial.

No mais, afastou a preliminar de nulidade, o pedido de perícia, manteve a responsabilidade dos coobrigados pelo crédito exigido, e interpôs Recurso de Ofício em relação a parte do AI cancelado, registrando a seguinte ementa do v. acórdão recorrido:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2007 PRELIMINAR DE NULIDADE.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando o lançamento obedeceu todos os requisitos legais necessários a essa atividade, inclusive tendo sido amplamente garantida a ampla defesa do sujeito passivo.

RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado.

GLOSAS DE DESPESAS INDEDUTÍVEIS OU NÃO COMPROVADAS.

São dedutíveis na determinação tanto do lucro real como da base de cálculo da CSLL as despesas operacionais necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Além de necessárias, para serem dedutíveis devem ser efetivas e comprovadas por meio de documentação fiscal hábil e idônea.

Ressalvadas situações especiais, a apropriação das despesas pagas ou incorridas deve ser feita, segundo o regime de competência, independentemente da época de seu efetivo pagamento.

DILIGÊNCIAS REALIZADAS.

Realizadas as diligências solicitadas, a Fiscalização afirmou a sua forte convicção que as despesas são necessárias, usuais e normais, retificou o seu entendimento anterior e deixou de glosar qualquer despesa por não atendimento ao requisito legal da necessidade, usualidade e normalidade.

O trabalho da ação fiscal foi revisto para acatar, parcialmente, os argumentos apresentados pelo sujeito passivo, mormente quando amparados em novos elementos probantes.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. DESPESAS COM JUROS PAGOS ÀS EMPRESAS SÓCIAS. OPERAÇÕES DE MÚTUO.

Reveste-se do caráter de planejamento tributário abusivo em prejuízo à Fazenda Pública, a dedução de juros decorrentes de empréstimos contraídos com as pessoas jurídicas sócias (mutuantes), contabilizados como despesas e devidos pelo sujeito passivo (mutuário) que não comprova, nos autos, a forma de quitação do correspondente passivo.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.

Por decorrência, o mesmo procedimento adotado para o lançamento principal do IRPJ estende-se à CSLL.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte" Inconformada com o v. acórdão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls.9244/9296), requerendo inicialmente que o Recurso de Ofício seja julgado improvido, repisando praticamente as mesmas alegações feitas na impugnação, incluindo um item às fls. 22/40 do recurso, relativo as despesas não comprovadas e ou não dedutíveis que foram mantidas, onde alega que os julgadores "a quo" não analisaram corretamente as provas de fls. 8566/99147 e explica de forma mais detalhada as divergências apontados na decisão que fundamentaram o não reconhecimento de tais despesas.

Ato contínuo, a D. Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta contra-razões as fls 9474/9492, requerendo o provimento do Recurso de Ofício e o não provimento do Recurso Voluntário.

Processo nº 10510.722235/2012-00
Resolução nº **1402-000.359**

S1-C4T2
Fl. 9.733

Aduz em apertada síntese, que o Recurso Voluntário inovou o lançamento e trouxe fatos novos ao explicar as divergências apontadas no v. acórdão recorrido sobre os documentos que comprovariam as despesas, que os documentos apresentados após a impugnação não podem ser aceitos como provas, que deve ser mantida a responsabilidade solidária dos coobrigados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

Inicialmente passo a analisar os créditos mantidos no importe de R\$ 2.936.227,19, relativos aos custos e despesas operacionais que o v. acórdão considerou não comprovadas, para depois analisar o restante das matérias postas a lide.

O v. acórdão "a quo" (fls.9213) manteve ao valor restante de R\$ 2.936.227,19 apenas por entender que havia divergência nos documentos apresentados aos autos pela Recorrente.

"Analisada a documentação apresentada, foram aceitas como comprovadas somente as despesas quando verificada, principalmente, a coincidência de valor entre a glosa e documento fiscal anexado. De modo geral, não se aceitou nenhum documento apresentado em razão da falta de coincidência de valores e da necessidade de esclarecimentos complementares no sentido de fortalecer a convicção de que a documentação apresentada está apta para atestar a despesa glosada, cuja oportunidade de fazê-lo foi dada no curso das diligências realizadas." (fl. 9213 do v. acórdão recorrido).

Após a leitura das explicações descritas no Recurso Voluntário (fls. 22/40 do recurso) e de compulsar os documentos de fls.8566/9147, entendo que o requerimento da Recorrente deve ser acolhido.

Ao confrontar os documentos dos autos seguindo as explicações dispostas na peça recursal (fls.22/40), pude constatar que tais despesas restariam sim comprovadas e por isso poderiam ser dedutíveis.

As divergências apontadas no acórdão recorrido entre os documentos de fls. 8566/9147 que impediram de conhecer o restante das despesas como comprovadas e dedutíveis, foram muito bem explicadas no corpo do Recurso Voluntário; mais especificamente às fls.22/40 da peça recursal.

Neste esteira, para manter a lógica do entendimento exposto pelo Agente Fiscal em seu Relatório de Diligência, bem como a dos D. Julgadores da DRJ e após minha análise, por meio do confronto dos documentos constantes nos autos com as explicações disposta na peça recursal, entendo que o presente julgamento deve ser convertido em diligência para que a Autoridade Fiscal se manifeste sobre a documentação acima apontada confrontando as explicações postas nas fls. 22/40 do Recurso Voluntário.

Ante o exposto e por tudo que consta nos autos, proponho converter o julgamento em diligencia para que se analise os documentos de fls. 8566/9147 confrontando as explicações postas nas fls. 22/40 do Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.