Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10540.001996/2009-63

Processo nº	10540.001996/2009-63
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**1401-006.056 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	18 de novembro de 2021
Recorrente	LIVIA OLIVEIRA CARNEIRO CARDOSO
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Ano-calendário: 2006, 2007

PEDIDO DE PERÍCIA. LEGISLAÇÃO.
Não há que se falar em nulidade da decisão recorrida quando houver o justificado indeferimento de pedido de perícia formulado em desacordo com a legislação que rege a matéria.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)
Ano-calendário: 2006, 2007

GLOSA DE CUSTOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.
Para a comprovação de custos ou despesas efetuados são necessários, além do registro contábil das notas fiscais e recibos, documentos que comprovem a efetividade da saída de numerário, a contrapartida de algo recebido pelo sujeito passivo e a relação de necessidade da despesa para a sua atividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos Andre Soares Nogueira, Andre Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Por retratar bem os fatos que permeiam o presente processo, reproduzo o relatório elaborado pela Delegacia Regional de Julgamento ao proferir o v. acordão *a quo* para, a seguir, complementá-lo com a descrição dos atos processuais praticados a partir do julgamento de primeira instância.

Trata-se de autos de infração de fls. 02 a 66, lavrados em 22/12/2009, relativos aos anos-calendário de 2006 e 2007, que pretendem a cobrança, respectivamente: do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R$ 127.642,71 (cento e vinte e sete mil, seiscentos e quarenta e dois reais e setenta e um centavos); e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R$ 41.967,90 (quarenta e um mil, novecentos e sessenta e sete reais e noventa centavos), juntamente com os acréscimos legais correspondentes, inclusive multa de 75% (setenta e cinco por cento).

Conforme fl. 6 do auto de infração do IRPJ supracitado, a Impugnante fez a opção pela apuração do lucro tributável pela sistemática do lucro real trimestral para os anos calendário de 2006 e 2007.

A autoridade fiscal efetuou tais lançamentos tributários com base nas razões descritas a seguir.

Das intimações

Em 24/09/2008, conforme Aviso de Recebimento, por meio do Termo de Intimação Fiscal N° 0003, a fiscalizada foi intimada a apresentar os livros comerciais e fiscais e extratos da conta corrente do Banco do Brasil S/A relativos aos anoscalendário 2006 e 2007. Por meio deste termo, a fiscalizada foi também cientificada da inclusão da fiscalização do IRPJ relativos aos anoscalendário 2006 e 2007 e da fiscalização do SIMPLES relativos aos anos-calendário 2005, 2006 e 2007. Em 02/10 e 15/10/2008, a fiscalização solicitou prorrogação de prazo para entrega dos elementos solicitados. Em 14/11/2008, conforme Aviso de Recebimento, mediante o Termo de Dilação de Prazo N° 0001, a fiscalizada foi cientificada da prorrogação do prazo para entrega dos elementos solicitados por meio do Termo de Intimação Fiscal N° 0003.

Em 02/01/2009 e 09/02/2009, conforme Avisos de Recebimento, por meio dos Termos de Intimação Fiscal N°s 004 e 005, a fiscalizada foi intimada a providenciar a regularização da escrituração contábil relativa aos anoscalendário de 2005, 2006 e 2007. Em 02/03/2009, a fiscalizada solicitou a prorrogação do prazo de entrega da escrituração contábil por mais 90(noventa) dias. Em 19/03 e 06/05/2009, conforme Avisos de Recebimento, por meio dos Termos de Dilação de Prazo N°s 002 e 003, o prazo de entrega dos livros solicitados foi prorrogado até o dia 09/06/2009.

Em 29/06/2009, conforme Aviso de Recebimento, por meio do Termo de Reintimação Fiscal N° 0002, a fiscalizada foi novamente intimada a apresentar os livros contábeis solicitados através do Termo de Intimação Fiscal N° 0005. Em atendimento à intimação, a fiscalizada apresentou, na agência da Receita Federal do Brasil em Guanambi / BA, livros contábeis e fiscais relativos ao período fiscalizado.

Em 31/07/2009, conforme Aviso de Recebimento, por meio do Termo de Intimação Fiscal N° 0006, a fiscalizada foi intimada a apresentar documentos comprobatórios das despesas escrituradas nas contas contábeis 32106 (despesas com veículos), 32109(despesas com aluguel), 32116 (despesas com conservação e manutenção de bens), 32117(despesas com combustíveis e lubrificantes), 32140 (despesas com peças e acessórios), e 32301(despesas bancárias) relativos aos anoscalendário 2006 e 2007 e, esclarecimentos acerca da diferença

Documento nato-digital

entre os valores dos lucros líquidos apurados nos livros Diário e os valores dos lucros líquidos escriturados nos Livros de Apuração do Lucro Real LALUR. Nesta data, a fiscalizada, mediante o Termo de Retenção lavrado em 24/07/2009, foi cientificada da retenção dos livros Diário e Razão relativos aos anoscalendário 2005, 2006 e 2007.

Em 21/09/2009, de acordo com o Aviso de Recebimento, mediante o Termo de Reintimação Fiscal N° 0003, a fiscalizada foi novamente intimada a apresentar os elementos solicitados através do Termo de Intimação Fiscal N° 0006. Em atendimento à intimação, foram apresentados notas fiscais e recibos relativos aos anos-calendário 2006 e 2007.

Em 08/10/2009, conforme Aviso de Recebimento, a fiscalizada, por meio do Termo de Intimação Fiscal N° 0007, foi intimada a fornecer os seguintes elementos relativos aos anoscalendário 2006 e 2007: livros fiscais; informação sobre a existência de livros auxiliares da contabilidade; informação sobre a diferença entre os valores do lucro líquido apurados nos livros diário e os valores escriturados no LALUR; e, cópias do Certificados de Registro e Licenciamento de Veículos pertencentes a fiscalizada. Por meio deste termo, a fiscalizada foi advertida que o não atendimento à intimação ensejaria na apuração dos valores de imposto e contribuições devidos de acordo com as informações disponíveis Esgotado o prazo concedido na intimação, os elementos solicitados não foram apresentados.

Em 04/11/2009, conforme Aviso de Recebimento, através do Termo de Intimação Fiscal N° 0008, a fiscalizada foi novamente intimada a apresentar, no prazo de cinco dias úteis, entre outros elementos, cópias dos Certificados de Registro e Licenciamento de Veículos pertencentes a fiscalizada no período fiscalizado, comprovantes de pagamentos e demais documentos pertinentes referentes a despesas com veículos de terceiros, conforme notas fiscais escrituradas nas contas contábeis 32106 (despesas com veículos), 32116 (despesas com conservação e manutenção de bens), 32117 (despesas com combustíveis e lubrificantes), 32140 (despesas com peças e acessórios) e recibos escriturados na conta contábil 32109 (despesas com aluguel). A fiscalizada também foi intimada a apresentar comprovantes das despesas bancárias escrituradas na conta contábil 32301(despesas bancárias diversas). Expirado o prazo concedido na intimação, os elementos solicitados não foram apresentados.

Das Declarações de Informações Econômicosfiscais da Pessoa Jurídica, relativas aos anoscalendário de 2006 e 2007

A Declarações de Informações EconômicoFiscais da Pessoa Jurídica, DIPJ, relativa ao anocalendário 2006 foi apresentada pela fiscalizada com preenchimento parcial das demonstrações trimestrais dos resultados. As fichas do IRPJ relativos aos terceiros e quatro trimestres do anocalendário 2006 foram apresentadas sem o preenchimento das linhas referentes a demonstração do resultado do período.

A Declarações de Informações EconômicoFiscais da Pessoa Jurídica DIPJ relativa ao anocalendário 2007 foi apresentada pela fiscalizada sem o preenchimento das demonstrações financeiras dos resultados trimestrais. As fichas do IRPJ relativos a todos os trimestres do anocalendário 2007 foram apresentadas sem o preenchimento das linhas referentes a demonstração do resultado do período.

Das despesas de combustíveis justificadas com notas fiscais emitidas pelo auto posto Olinda Ltda e pelo auto posto Pindaí Ltda

Verificou-se que o auto posto Olinda Ltda é de propriedade de Gleide de Oliveira e de Eribelton Messias Oliveira Carneiro respectivamente mãe e irmão da Impugnante. E que o

Documento nato-digital

auto posto Pindaí / auto posto Lívia, também tem participação societária da Sra. Gleide de Oliveira, sendo esta sua sóciaadministradora.

Do exame da contabilidade da fiscalizada verificouse que no ativo imobilizado não consta a propriedade veículos automotores. Constatouse apenas a escrituração contábil do consórcio de caminhões.

Tais despesas foram glosadas (conforme "ANEXO I", de fls. 69 a 85) em razão dos seguintes elementos: maioria das notas fiscais, em torno de 78% (setenta e oito por cento), sem identificação dos veículos abastecidos; notas fiscais emitidas com identificação de veículos em nome de terceiros, sendo que, inclusive, alguns são parentes da fiscalizada; não comprovação do desembolso de valor referente a cada nota fiscal emitida; não comprovação do uso efetivo do veículo na atividade da empresa; e, a não comprovação da necessidade da despesa para a atividade da empresa.

Das Despesas de combustíveis justificadas com notas fiscais emitidas por postos de combustíveis de outras unidades da federação

As despesas de combustíveis efetuadas em outras unidades da federação (nos estados de Goiás, Minas Gerais, Paraná, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo) com veículos de terceiros e com veículos não identificados foram glosadas (conforme "ANEXO II", de fls. 86 a 100) em razão dos seguintes elementos: fora da área de comercialização da fiscalizada conforme Declaração e Apuração Mensal do ICMS DMA; a maioria das notas fiscais, em torno de 60%(sessenta por cento), sem identificação dos veículos abastecidos; notas fiscais emitidas com identificação de veículos em nome de terceiros, sendo que, inclusive, alguns são parentes da fiscalizada; não comprovação do desembolso de valor referente a cada nota fiscal; não comprovação do uso efetivo do veículo na atividade da empresa; e, a não comprovação da necessidade da despesa para a atividade da empresa.

Das despesas com conservação de bens e instalações

Conforme relatado, no ativo imobilizado da fiscalizada não consta a propriedade de veículos automotores. No período fiscalizado constatouse que a fiscalizada contabilizou nas contas contábeis 32106(despesas com veículos), 32116 (conservação e manutenção de bens) e 32140(Peças e acessórios) despesas com a conservação e a manutenção de veículos de terceiros e com veículos não identificados no valor de R$ 189.334,45 para o anocalendário 2006 e de R$ 220.143,12 para o anocalendário 2007.

Tais despesas foram glosadas (conforme "ANEXO IV", de fls. 107 a 123) em razão dos seguintes elementos: a maioria das notas fiscais, em torno de 70%(setenta por cento), sem identificação dos veículos que necessitaram dos serviços; notas fiscais emitidas com identificação de veículos em nome de terceiros, sendo que, inclusive, alguns são parentes da fiscalizada; não comprovação do desembolso de valor referente a cada nota fiscal emitida; não comprovação do uso efetivo do veículo na atividade da empresa; e, a não comprovação da necessidade da despesa para a empresa porque, de acordo com a legislação, 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.

Das despesas com aluguel

A partir do exame dos recibos escriturados na conta contábil 32109 (DESPESAS COM ALUGUEL) verificouse que esta conta de resultado contabiliza, principalmente, despesas com o aluguel de 4(quatro) caminhões. Os veículos de placas JLP8300 e KEC3358 foram

Documento nato-digital

alugados pela fiscalizada junto aos seus irmãos, o Sr. Eribelton Messias Oliveira Carneiro e a Sra. Mirangela Oliveira Carneiro. O veículo de placa

KEN6053 foi alugado junto ao Sr. Nilson Gordo Cardoso que é funcionário do já relatado Auto Posto Olinda Ltda, conforme o sistema eletrônico da Secretaria da Receita Federal do Brasil RFB intitulado CNIS Cadastro Nacional de Informações Sociais – CONSULTA REMUNERAÇÕES GFIP referente aos anoscalendário 2006 e 2007.

De acordo com os recibos, o custo mensal do aluguel de um caminhão é R$ 2.000,00 (dois mil reais) e está sujeita a retenção imposto de renda na fonte nos termos da legislação. Apesar de ter escriturado o pagamento desta despesa, a fiscalizada não apresentou Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte DIRF relativa aos anoscalendário 2006 e 2007 e também não efetuou recolhimentos a título de Imposto de Renda Retido na Fonte. Do exame das Declarações do Imposto de Renda Pessoa Física DIRPF dos locadores (Eribelton, Mirangela e Nilson), verificouse que não foi declarado qualquer rendimento proveniente do aluguel dos caminhões.

A fiscalizada apresentou somente recibos para comprovar as despesas com aluguel escrituradas na conta contábil 32109 (DESPESAS COM ALUGUEL). Não foram apresentados contratos especificando a abrangência, responsabilidades de capa parte contratante e a extensão do aluguel. Os recibos não têm a firma reconhecida e não estão registrados no Cartório de Títulos e Documentos, conforme cópias juntadas ao processo administrativo fiscal objeto do presente Auto de Infração. De acordo com o Código de Processo Civil, parágrafo único do artigo 368, as declarações constantes de documento particular prova apenas a declaração e não o fato declarado. Abaixo o texto legal transcrito:

Art. 368. As declarações, constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumese verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

Logo, os recibos apresentados pela fiscalizada comprovam apenas a declaração dos locadores e não o fato declarado que é o pagamento da despesa de aluguel. Outro ponto relevante é que o artigo 302 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n° 3.000/99, estabelece que os pagamentos a titular ou sócios da pessoa jurídica, de qualquer natureza, ou a seus parentes, poderão ser impugnados se o contribuinte não provar no caso de pagamentos, a origem e a efetividade da operação.

Diante do exposto foram efetuadas as glosas relativas a despesas com aluguéis, conforme "ANEXO III" de fls. 101 a 106.

Das despesas financeiras

Do exame da conta contábil 32301(CONTA DE DESPESAS BANCÁRIAS DIVERSAS) verificou-se que a fiscalizada contabilizou no dia 30/03/2006 despesas bancárias diversas no valor de R$ 50.984,20, conforme livros contábeis e fl. 25 do presente PAF. Intimada, em 04/11/2009, por meio do Termo de Intimação Fiscal N° 0008, a fornecer documentação comprobatória da despesa, a fiscalizada não se manifestou, o que motivou a referida glosa (art. 251, 264 e 374, do RIR/99).

Das fundamentações legais, relativas as glosas supracitadas

Documento nato-digital

O Parecer Normativo CST n° 32/81 estabelece que o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos. Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito de usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio.

Em relação a despesas com o uso de veículos de propriedade de terceiros, na apuração do resultado do período, além de as despesas serem necessárias, usuais e normais, somente são dedutíveis se comprovadamente satisfizerem os seguintes requisitos (Parecer Normativo CST n° 108/72): a) uso efetivo dos veículos; b) desembolso do preço; c) adequação do preço, ou seja, que o valor pago seja compatível com a utilização que se fez do veículo.

Também afirma a autoridade fiscal que o artigo 302, do Regulamento do RIR/99, estabelece que os pagamentos a titular ou sócios da pessoa jurídica, de qualquer natureza, ou a SEUS PARENTES, poderão ser impugnados se o contribuinte não provar no caso de pagamentos, A ORIGEM E A EFETIVIDADE DA OPERAÇÃO.

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n° 3.000/99, em seu artigo 346, caput e §3º , dispõe sobre as despesas de conservação de bens e instalações, como segue:

Art. 346. Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantêlos em condições eficientes de operação (Lei n° 4.506, de 1964, art. 48).

§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° 9.249, de 1995, art. 13, inciso III).

A autoridade fiscal também demonstra a compensação do prejuízo fiscal por ela efetuada, conforme fls. 124 a 128.

O contribuinte tomou ciência dos autos de infração em 28/12/2009 (fl. 1742) e apresentou as impugnações de fls. 1812 a 1824 e 1837 a 1849 em 27/01/2010, alegando, em síntese, que:

> *a) o auto de infração ora espancado versa sobre a glosa de despesas com manutenção de veículos contratados para o transporte de mercadorias.*
>
> Tais despesas necessárias para a manutenção da atividade da autuada, previstas, inclusive, nos contratos de aluguéis de veículos com: MlRANGELA OLIVEIRA CARNEIRO, REINALDO BARBOSA DE ARAUJO, NILSON GORDO CARDOSO e ERIBELTON MESSIAS OLIVEIRA CARNEIRO;
>
> *b) a Autuada não está impedida de efetuar qualquer transação comercial com parentes, mesmo porque no mundo jurídico não existe tal vedação.*
>
> *Aqui estamos tratando de direito privado nessa seara a relação de parentesco não traz qualquer prejuízo para a realização do ato jurídico.*
>
> *Ademais, todas as despesas com combustíveis foram devidamente contabilizadas nos livros próprios da contabilidade e de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade, portanto, devem ser consideradas*

Documento nato-digital

para efeito de apuração do resultado do exercício e, também, para apuração do cálculo do imposto pelo regime de tributação lucro real trimestral;

c) para dar razão ao Autuante seria necessário ignorar os contratos insertos na lei substantiva civil. Para transportar mercadorias não precisa ter veículo próprio, o transporte poder ser feito por terceiros contratados, sendo essa a hipótese aqui discutida.

Vale ressaltar, que todos os contratos foram celebrados em estreita obediência as regras impostas pela legislação aplicável e contabilizados de acordo com as normas de direito comercial e tributário, portanto, não tem qualquer pertinência a observação do Autuante imobilizar ou não é uma faculdade do contribuinte, sendo vedada qualquer ingerência do fisco.

Todas as despesas com combustíveis estão compatíveis com o número de veículos contratados a assertiva emerge dos autos que não identifica qualquer excesso. Para todo abastecimento é exigida pelo condutor a nota fiscal correspondente se porventura em algum documento fiscal não foi consignado dados do veículo, esse detalhe, não tem o poder de macular a despesa;

d) os veículos contratados transportam mercadorias vendidas e adquiridas, desta forma, as despesas com combustíveis são deste Estado e de outras unidades da federação.

Por outro lado a maioria das mercadorias comercializadas pela Autuada foram adquiridas em outras unidades da federação, por essa razão, justifica o transporte e nem é preciso dizer que para transportar necessita de combustível;

e) a autoridade fiscal infringiu o princípio da legalidade e da segurança jurídica ao utilizar-se de seu poder discricionário com o objetivo único de lavrar auto de infração.

A Autuada cumpriu rigorosamente o Regulamento do IR, portanto, o Autuante, não pode utilizar o poder discricionário com o objetivo único de lavrar auto de infração.

Cita, ainda, o magistério de Roque Antonio Carrazza, Curso de Direito Constitucional Tributário, 17ª edição, pgs. 212, 218, 230, "**verbis**": *"Como consequência, o Fisco não pode por decisão própria, isto é, sem base legal, prejudicar ou beneficiar os contribuintes. Pelo contrário, deve lançar e arrecadar os tributos na forma da lei".*

É correto afirmar que o poder do Autuante é vinculado ou regrado, equivalendo dizer que os seus atos terão que está rigorosamente dentro do que determina a lei, caso contrário, é ato nulo;

f) a Carta Política traz no bojo o princípio da razoabilidade, que deve ser observado e aplicado por todas as autoridades administrativas do Estado. Neste feito, tal princípio não foi observado pelo Autuante, que sabedor da legalidade da contabilidade da Autuada deveria ter considerado os seus

Documento nato-digital

registros, evitando, desta[forma os prejuízos que estão a vista caso não seja aceita as razões deste petitório.

A clareza das lições ora citadas não deixam qualquer margem de dúvidas que o Autuante descumpriu o princípio da razoabilidade, posto que, não existe qualquer proporcionalidade entre os valores que se diz omitidos com o patrimônio da Autuada, destrate, o Auto ora espancado é nulo de pleno direito. É o que, desde já, fica requerido.

Da ilação do magistério do festejado jurista ora citado, concluise que a RFB não poderá condenar a Autuada, sem que antes se faça extrair de sua contabilidade a **VERDADE REAL DOS FATOS OCORRIDOS NO PERÍODO FISCALIZADO.**

Finalizando requer:

a) seja admitida a presente, por tempestiva;

b) seja consideradas todas as despesas com veículos contratados;

c) seja mantida a contabilidade da Autuada retratada nos fiscais e contábeis apresentados uma vez escriturada em compasso com as normas de contabilidade e legislação vigente;

d) o seja considerado a apuração do imposto com base no lucro real trimestral apurado através da contabilidade apresentada;

e) para que não se esvaia a oportunidades processual, ficam impugnados como imprestáveis para o fim que se propõe todos os demonstrativos, mapas, formulários etc, elaborados pelo Autuante;

f) seja julgado totalmente improcedente o Auto em epígrafe, e conseqüentemente todos os demais autos derivados da autuações ora impugnada face os motivos já expostos neste petitório;

g) seja admitido no curso deste processo o aditamento de novas razões, bem como a inclusão de provas complementares, contraprovas, perícia, etc, é o que, desde já, fica requerido.

Na ocasião do julgamento da impugnação apresentado pela Recorrente, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador, proferiu o acórdão de nº 15-30.828 – 1ª Turma da DRJ/SDR, julgando improcedente a impugnação por entender, em síntese, que a Recorrente não logrou demonstrar a existência dos pagamentos e extratos bancários, nem as efetivas vinculações às despesas registradas e os seus registros contábeis.

Irresignada com o v. acórdão *a quo*, a Recorrente interpôs recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, alegando, em apertada síntese, que:

(i) discute, preliminarmente, o descumprimento dos princípios da verdade material e da boa-fé, bem como a não observância dos princípios da

Documento nato-digital

razoabilidade, do contraditório e da ampla defesa e o descumprimento do princípio da verdade real;

(ii) no mérito aponta que não há qualquer vedação no ordenamento jurídico que não justifique a despesa com combustíveis sob o argumento de que há grau de parentesco entre a Recorrente e clientes do posto ou arrendatário de veículos;

(iii) despesas com a manutenção dos veículos integram as despesas operacionais da Recorrente por força de contrato, por essa razão fazem parte dos seus custos;

(iv) se existem contratos de locação de veículos e valores pagos a título de aluguel devem ser contabilizados nos custos operacionais da Recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

Apesar do termo de perempção juntado às fls. 1911, verifico que é tempestiva a interposição do recurso voluntário, tendo em vista que a Recorrente foi notificada do acórdão no dia 05/11/2012 e encaminhou o seu recurso por via postal no dia 05/12/2012.

Dessa forma, sendo tempestivo o recurso voluntário, este deverá ser conhecido.

Em suas razões recursais, a Recorrente alega nulidade da decisão de primeira instância, através de longo arrazoado sobre a violação dos princípios da verdade material, boa-fé, ampla defesa, contraditório e razoabilidade no indeferimento da diligência e perícia pleiteada.

Entendo que não assiste razão à Recorrente.

Assim se diz porque está devidamente justificada a não realização de diligência no acórdão *a quo*, tendo em vista que o pedido foi considerado não formulado nos termos do art. 16, §1º, do Decreto nº 70.235/1972.

Ademais disso, o Contribuinte não pode esperar o deferimento da diligência, quando simplesmente a requer, sem expor os motivos que a justificam ou formular quesitos referentes aos exames que pretende. É necessário demonstrar a relevância da prova para comprovação dos fatos alegados.

No presente caso, tendo em vista a prescindibilidade da prova pericial requerida, está correto o indeferimento de sua produção, o que se faz em respeito da eficiência e da celeridade processual.

É preciso destacar que a Recorrente limita-se a apresentar alegações genéricas em suas impugnação e no seu recurso voluntário sem demonstrar de que forma as despesas glosadas essenciais às suas atividades.

Em verdade, da análise do recurso voluntário, verifica-se que a Recorrente não apresenta novas razões de defesa além das já trazidas em sede de impugnação na primeira instância julgadora administrativa, bem como não apresenta qualquer documentação para sustentar os argumentos apresentados.

Documento nato-digital

Dessa forma, é plenamente aplicável o art. 57, §3º, do RICARF, que assim dispõe:

> Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:
>
> (...)
>
> § 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.
>
> (...)
>
> § 3º A exigência do § 1o pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF no 329, de 2017).

Assim, pelo bem da celeridade processual e nos termos do art. 57, §3º, do RICARF, peço venia para transcrever o voto do v. acórdão *a quo*.

Do mérito

Conforme já relatado, a Contribuinte alega nas suas Impugnações que: a) não há nada de ilegal em manter vínculo comercial com parentes, como no caso dos contratos de aluguel dos veículos supracitados e nas despesas com combustíveis e lubrificantes efetuadas nos auto postos de seus parentes; b) os referidos contratos de aluguel foram efetuados dentro da legalidade e que estes determinam que as despesas com manutenção dos veículos estariam a cargo da locatária (a Impugnante); c) as despesas tanto de combustíveis quanto de manutenção dos tais veículos, seriam compatíveis com o número de veículos contratados e que a falta da identificação dos veículos nas as notas fiscais, relativas a tais despesas, não teria o condão de tornálas indedutíveis frente à legislação do IRPJ; d) as despesas realizadas em auto postos fora do estado da Bahia não guardariam nenhuma ilegalidade, isso porque suas vendas, em sua grande maioria, ocorreram no estado da Bahia, conforme afirma a autoridade fiscal nos autos de infração em lide, entretanto, suas compras teriam ocorrido em grande montante fora do estado; e e) afirma que todas as despesas supracitadas seriam necessárias as suas atividades de compra e venda de mercadorias.

Cabe ressaltar que não foi apresentada pela Impugnante nenhuma documentação relativa às despesas financeiras no montante de R$ 50.984,20 (fl. 25), sendo que aquela, em suas defesas, limitou-se a afirmar que estas seriam necessárias a sua atividade.

A Impugnante fez todas estas alegações com o intuito de convencer esta autoridade julgadora de que os fatos: de tais despesas estarem escrituradas em sua contabilidade, de terem sido apresentadas notas fiscais e recibos e contratos de aluguel dos referidos veículos, por si só, comprovariam a necessidade e a efetividade de tais despesas.

Entendimento este com o qual discordo pelas razões apresentadas a seguir.

Documento nato-digital

De modo geral, as despesas serão dedutíveis na apuração do lucro real no momento em que forem incorridas ou pagas (regime de competência) e cumulativamente, quando sejam necessárias para realização das transações ou operações exigidas pela atividade da pessoa jurídica; usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa e comprovadas por meio de documentação hábil e idônea que reúna elementos capazes de identificar o beneficiário da despesa, os bens adquiridos, o valor da operação e sua efetiva necessidade.

As condições para dedutibilidade das despesas estão reguladas nos arts. 299 e seguintes do Decreto 3.000, de 26/03/1999 – RIR/1999, conforme abaixo:

Art.299.São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei no 4.506, de 1964, art. 47).

§1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei no 4.506, de 1964, art. 47, §1o).

§2oAs despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei no 4.506, de 1964, art. 47, §2o).

§3oO disposto neste artigo aplicase também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Art.300.Aplicamse aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei no 4.506, de 1964, art. 45, §2o).

Obs: Grifei

Para conformar-se ao conceito técnico de despesa, no especial sentido que lhe dá a legislação do Imposto de Renda, deverá o dispêndio, de forma simultânea e inequívoca, ser lícito, necessário, usual ou normal, efetivo e documentado.

A ausência ou falha em qualquer dos requisitos retro elencados impossibilita a incursão do ato ou fato econômico à categoria de despesa, permanecendo mero dispêndio, aquém da possibilidade de dedução no sistema jurídicotributário de determinação do lucro tributável. Destaquese que o ato ou fato deve estar acompanhado de documentação hábil e idônea, sempre que possível de emissão de terceiros, de forma que permita a identificação precisa da natureza, competência contábil e demais circunstâncias materiais do serviço contraprestado, e que, portanto, faculte o escrutínio de seus demais requisitos: licitude, necessidade, materialidade, etc.

Considerando que as despesas têm o condão de reduzir o lucro líquido e, consequentemente, o crédito tributário, é ônus da contribuinte comprová-las de forma irrefutável. Nesse sentido, podemos destacar o ensinamento doutrinário de Antônio da Silva Cabral (Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, 298), in verbis:

Documento nato-digital

Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Dizse frequentemente: 'a quem alega alguma coisa, compete prová la'. (...)

Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte" (...).

Obs : grifei

Por meio dos Termos de Intimação/Reintimação de fls. no 138, 141 e 142, 149, a impugnante foi intimada a apresentar os comprovantes dos custos ou despesas ora em lide inclusive os comprovantes de pagamentos (cópias de cheques, boletos) e extratos da sua movimentação financeira, porém só apresentou cópias autenticadas das suas respectivas notas fiscais, recibos de aluguel de veículos e os contratos de aluguel, sendo estes últimos entregues juntamente com as referidas impugnações (fls. 1812 a 1824 e 1837 a 1849).

Ou seja, na defesa, poderia a Impugnante trazer, ao PAF, documentação hábil e idônea, que se vinculassem às notas fiscais e recibos registrados como custos ou despesas, respaldando os respectivos lançamentos contábeis, o que efetivamente não ocorreu.

No tocante à glosa de despesas, convém citar algumas normas pertinentes à escrituração contábil e fiscal, extraídas do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto no 3.000, de 26 de março de 1999 RIR/1999, que dispõe sobre os meios de prova exigidos, no âmbito dos tributos federais, para que os lançamentos contábeis produzam os efeitos tributários que lhes são próprios:

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (DecretoLei no 1.598, de 1977, art. 7o).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei no 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2o, e Lei no 9.249, de 1995, art. 25). (grifos acrescentados)

[...]

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 (DecretoLei no 486, de 1969, art. 4o).

[...]

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (DecretoLei no 1.598, de 1977, art. 9o, § 1o). (grifos acrescentados)

Documento nato-digital

Os textos legais transcritos deixam clara a obrigatoriedade de a escrituração basearse em documentação hábil e idônea, cabendo à pessoa jurídica conservar os livros e documentos em boa guarda e ordem enquanto não prescritas eventuais ações a ela pertinentes.

À luz da ciência contábil, para permitir ao fisco averiguar se um determinado pagamento a título de despesa atende os requisitos legais de dedutibilidade, o contribuinte deve munir a contabilidade de documentos e elementos que comprovem a efetiva realização da operação. Para que sejam considerados hábeis, o mínimo que se requer é que os documentos discriminem minuciosamente os produtos adquiridos ou serviços prestados e que tenham sido emitidos de acordo com as prescrições legais, não apenas as de ordem formal como também as de ordem material.

É preciso ainda que haja elementos materiais que comprovem, direta ou indiretamente, que a operação foi realizada com o ente que figura como beneficiário do pagamento. Obviamente, esses elementos de comprovação variam de caso a caso, dependendo das características particulares da atividade desempenhada pela pessoa jurídica.

A Resolução CFC no 563/83, que aprovou a NBC T 2.1 – Das Formalidades da Escrituração, assim estipula, quanto ao lançamento contábil:

"NBC T 2 – DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL
NBC T 2.1 DAS FORMALIDADES DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

2.1.1 – A Entidade deve manter um sistema de escrituração uniforme dos seus atos e fatos administrativos, através de processo manual, mecanizado ou eletrônico.

2.1.2 – A escrituração será executada:

a) em idioma e moeda corrente nacionais;

b) em forma contábil;

c) em ordem cronológica de dia, mês e ano;

d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens;

e) com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos.

2.1.2.1 – A terminologia utilizada deve expressar o verdadeiro significado das transações.4

2.1.2.2 – Admitese o uso de códigos e/ou abreviaturas nos históricos dos lançamentos, desde que permanentes e uniformes, devendo constar, em elenco identificador, no "Diário" ou em registro especial revestido das formalidades extrínsecas.

2.1.3 – A escrituração contábil e a emissão de relatórios, peças, análises e mapas demonstrativos e demonstrações contábeis são de atribuição e responsabilidade exclusivas de Contabilista legalmente habilitado.

Documento nato-digital

2.1.4 – O Balanço e demais Demonstrações Contábeis de encerramento de exercício serão transcritos no "Diário", completandose com as assinaturas do Contabilista e do titular ou representante legal da Entidade. Igual procedimento será adotado quanto às Demonstrações Contábeis elaboradas por força de disposições legais, contratuais ou estatutárias.

2.1.5 – O "Diário" e o "Razão" constituem os registros permanentes da Entidade.

Os registros auxiliares, quando adotados, devem obedecer aos preceitos gerais da escrituração contábil, observadas as peculiaridades da sua função. No "Diário" serão lançadas, em ordem cronológica, com individuação, clareza e referência ao documento probante, todas as operações ocorridas, incluídas as de natureza aleatória, e quaisquer outros fatos que provoquem variações patrimoniais.

2.1.5.1 – Observado o disposto no "caput", admitese:
a) a escrituração do "Diário" por meio de partidas mensais;

b) a escrituração resumida ou sintética do "Diário", com valores totais que não excedam a operações de um mês, desde que haja escrituração analítica lançada em registros auxiliares.

A efetiva comprovação da prestação do serviço ou fornecimento de um bem, se faz, inclusive, identificando, não só o pagamento a que se vinculou a operação, em demonstração da contraprestação devida ao serviço recebido, razão pela qual imperiosa se mostra a perfeita coincidência de datas e valores dos cheques emitidos, os comprovantes dos desembolsos ou os débitos em suas contas bancárias representados em seus extratos, relativamente aos documentos formais de escrituração, como também, identificando o resultado auferido com, ao menos, um dos serviços a que se obrigou a empresa contratada.

Este tem sido o posicionamento do então Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, conforme decisões abaixo:

IRPJ DESPESAS OU CUSTOS LASTREADOS EM DOCUMENTOS DE PRODUÇÃO INTERNA AVISO DE LANÇAMENTO E CHEQUES NOMINAIS INDEDUTIBILIDADE – PROCEDÊNCIA.

Se a documentação apresentada provinda de fonte meramente interna não confere segurança e liquidez à operação, mormente quanto à sua proveniência, especificidade e destinação dentre outras anomalias , formam, tais incongruências, um acervo robusto que a singela assertiva recursal, desidratada de provas, não tem o condão de desnaturar, e agasalhar, em seu proveito, a trilogia operacional da necessidade, usualidade e normalidade que consagra e confere dedutibilidade a uma despesa na ótica do Imposto Sobre a Renda. Há de se aceitar como comprovada a despesa quando a coincidência de data, número do documento veiculando a ordem de pagamento e o valor correspectivo ratificarem, na outra ponta, a aquisição de receita pelo beneficiário, materializada por lançamento, de igual jaez, a crédito em sua conta corrente bancária. As dedutibilidades não podem se servir de sua própria incerteza.

1oCC / 3a Câmara / Acórdão 10320.394 em 17/10/2000

Documento nato-digital

"DESPESAS NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO IRPJ e OUTROS EX: 1989 Somente serão dedutíveis na determinação do lucro real, as despesas incorridas que, além de atenderem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem comprovação, através de documentos hábeis e idôneos. O contribuinte, quando intimado deverá também comprovar que estas despesas correspondem a bens e/ou serviços efetivamente recebidos/prestados". 1o Conselho de Contribuintes / 3a. Câmara / ACÓRDÃO 10320.290 em 10.05.2000. Recurso provido parcialmente. Publicado no DOU em: 31.10.2000

"CUSTOS E DESPESAS DEDUTIBILIDADE Somente são dedutíveis na apuração do lucro real os custos e despesas efetivamente realizados e apoiados em documentação hábil e idônea". 1º Conselho de Contribuintes / 1ª. Câmara / ACÓRDÃO 10192.668 em 11.05.1999 Publicado no DOU em: 02.08.1999.

Por fim transcrevo o item "b" do Parecer normativo CST no 108/72, *in verbis Despesas e custos somente são dedutíveis se comprovadamente satisfizerem os seguintes requisitos:*
a) uso efetivo dos veículos;

b) desembolso do preço; e

c) adequação do preço, ou seja, que o valor pago seja compatível com a utilização que se fez do veículo.

No presente caso, quanto aos pagamentos e aos extratos bancários, não se logrou demonstrar as suas existências nem também as efetivas vinculações às despesas registradas e os seus registros contábeis, que deveriam espelhar tal situação, com a identificação das notas fiscais, dos cheques emitidos, boletos bancários, etc, em valor coincidente com os registros dos pagamentos efetuados, entre outros detalhes que pudessem identificar perfeitamente as operações, não restando cumprido, desta forma, o que determina o item "b" supracitado.

Cabe ressaltar que: aos recibos alugueis dos veículos em epígrafe, além da não apresentação dos comprovantes de pagamentos e extratos supracitados, não há DIRF declarada pela Impugnante, tendo como beneficiários os locadores a que se referem os contratos de alugueis de veículos, de fls. 1825 a 1837; quanto a Impugnante comprar e transportar os produtos para revenda fora do estado da Bahia, não há no PAF qualquer documento que comprove tal afirmação; e a Impugnante não trouxe aos autos nenhuma documentação que comprove a efetiva utilização de tais veículos nas suas atividades, como por exemplo: livros de entrada de mercadoria, notas fiscais de compras de mercadorias, não restando cumprido, desta forma, o que determinam os itens "a" e "c" supracitados.

Logo, consideradas indedutíveis as despesas ou custos, o ato deve ser desfeito mediante lançamento de ofício, oferecendose tais valores à tributação no período em que foram contabilizadas. Assim, mantenho integralmente os lançamentos tributáveis referentes às já citadas glosas de despesas, inclusive porque os tais pagamentos não foram efetivamente comprovados.

Sendo assim, também não há de se falar em afronta aos princípios da legalidade e da razoabilidade, visto que a autoridade fiscal efetuou tais lançamentos tributários por expressa determinação legal.

Documento nato-digital

Diante do exposto, VOTO por rejeitar as preliminares de nulidade, os pedidos de perícia e de produção posterior de provas, e, no mérito, considerar improcedente a impugnação apresentada, mantendo integralmente os lançamentos do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, juntamente com os acréscimos legais correspondentes.

Destaco que não há nos autos qualquer esforço por parte da Recorrente no sentido de demonstrar que as despesas que defende atendem aos requisitos estabelecidos pelo art. 299, §1º, do RIR/1999.

Assim, diante da insuficiência de documentação probatória, entendo que deve ser mantida a autuação.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nilidade do acórdão recorrido e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto

Documento nato-digital