



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

Processo nº 10580.730619/2011-83
Recurso nº Voluntário
Resolução nº 1301-000.198 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Data 09 de abril de 2014
Assunto IRPJ e CSLL
Recorrente GDK S/A.
Recorrida Fazenda Nacional

RESOLVEM os membros da **3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** da **PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator. Ausente, justificadamente o Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior. Presente a Conselheira Cristiane Silva Costa (Suplente Convocada).

(documento assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Carlos Augusto de Andrade Jenier e Cristiane Silva Costa (Suplente Convocada).

Relatório

Em julgamento, recurso interposto em face da decisão da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada por GDK S/A contra os autos de infração lavrados para formalizar exigências de IRPJ e decorrente (CSLL), alcançando fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/07/2014 por VALMIR SANDRI, Assinado digitalmente em 22/10/2014 por VA

LMAR FONSECA DE MENEZES, Assinado digitalmente em 02/07/2014 por VALMIR SANDRI

Impresso em 23/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A fiscalização acusa o contribuinte de ter praticado as seguintes infrações:

- 1) Dedução indevida de despesas não comprovadas, nos anos de 2006 e 2007, conforme tópico VI do Termo de Verificação Fiscal.
- 2) Redução indevida do lucro real e da base de cálculo da CSLL, no ano de 2007, por motivo de diferimento de lucro auferido em contratos com entidades governamentais, conforme tópico V do Termo de Verificação Fiscal.
- 3) Redução indevida do lucro líquido do ano de 2006, resultante de inexatidão quanto ao período base de escrituração, conforme tópico IV.1 do Termo de Verificação Fiscal.
- 4) Postergação do tributo devido do ano de 2007 para 2008, relativo a receitas de competência do ano de 2007 reconhecidas somente no ano de 2008, conforme tópico IV.2 do Termo de Verificação Fiscal.

Dedução indevida de despesas não comprovadas

A primeira das infrações acima está relatada no item VI do Termo de Verificação, onde a fiscalização afirma que, da análise da documentação apresentada, constatou que a “GDK” não comprovou a totalidade dos custos e despesas, tendo sido glosados valores contabilizados nas contas de despesas: “1034 – Serviços Prestados Pessoa Jurídica” e “1198 – Material de Consumo”. Registra o TVF que os valores glosados por falta de apresentação das notas fiscais ou outros documentos comprovadores da realização e da essencialidade da despesa, que se encontram discriminados em planilhas anexas ao AI, foram os seguintes:

Happyday Turismo Ltda. – conta 15763:

Ano de 2006: R\$ 336.143,16

Ano de 2007: R\$ 257.925,33

Versegur – Vera Cruz Segurança Vigilância Ostensiva – conta 47697:

Ano de 2006: R\$ 266.353,41

Ano de 2007: R\$ 67.382,38

Redução indevida do lucro real e da base de cálculo da CSLL de 2007 por motivo de diferimento de lucro auferido em contratos com entidades governamentais,

A segunda infração, conforme relatado no item V do TVF, corresponde à glosa, feita pela fiscalização, ao diferimento de parcela do lucro, no ano de 2007 até a realização da receita, referente a 6 obras em contratos com entidades governamentais (conforme memória de cálculo apresentada pela “GDK”). A autoridade fiscal informa ter constatado que não houve segregação da apuração dos resultados dos contratos na contabilidade e, além disso, os próprios resultados estão inflados, pois não foram considerados todos os custos e despesas que deveriam estar a eles apropriados.

Aponta impossibilidade de verificação dos cálculos apresentados, bem como da confirmação do resultado individual de cada obra, e diz que os relatórios gerenciais

apresentados (extracontábeis) não confirmaram a correção dos valores excluídos, ao contrário, demonstraram resultados majorados, implicando diferimento maior que o de direito.

Explica o TVF que:

(...) a contribuinte não individualizou os registros contábeis (nem em contas auxiliares) por contrato ou obra, o que impossibilitou a reconstituição ou a apuração dos resultados do contrato, não cumprindo os requisitos postos pela legislação fiscal para excluir da tributação parcela do lucro proporcional à receita não recebida das entidades governamentais. A “GDK” declarou que utilizou como critério de avaliação do andamento da obra a execução física (medição), avaliada em laudo técnico, que é uma das alternativas previstas no item 5 da IN SRF nº 21/79. Verificou-se, porém, que não foram computados nas obras específicas custos e despesas relevantes, de forma que os resultados passíveis de diferimento estavam majorados;

– o art. 407, I, do RIR/99 determina que devem ser computados os custos de construção ou de produção dos bens ou serviços incorridos durante o período de apuração. O item 6 da IN SRF nº 21/79 esclarece que os custos computáveis na apuração do resultado são: custos diretos e indiretos (matéria prima, mão de obra direta e os custos gerais de fabricação) incorridos na construção ou produção, ou na prestação de serviços, inclusive os custos preliminares, tais como os de preparo de projetos, necessários à execução, incorridos após a contratação, o custo total orçado ou estimado e seus reajustes. A IN SRF 21/79 e os arts. 407 a 409 do RIR/99 fundam-se no art. 10 do Decreto-lei nº 1.598/77;

– em razão da inobservância desses procedimentos pela “GDK”, fez-se necessária reconstituição do lucro real, considerando-se os ajustes do lucro passível de cálculo de diferimento, o que fizemos no próximo tópico (V.4). Pelos cálculos demonstrados a seguir, é passível de exclusão no ano-calendário de 2007 o valor de R\$4.778.541,78, em contraposição aos R\$26.480.779,27, valor efetuado pela contribuinte. Essa alteração provoca glosa de exclusões na apuração do lucro real de 2007, de R\$22.095.702,86, e ajuste nas adições na apuração do resultado fiscal de 2008 no montante de R\$19.339.346,27, quando parte do montante excluído no ano anterior foi adicionado;”

Redução indevida do lucro líquido do ano de 2006, resultante de inexatidão quanto ao período base de escrituração.

A terceira infração acima apontada está relatada no item IV.1 do TVF, e corresponde à postergação de receitas oriundas de participação no Consórcio Carioca/GDK, sendo líder a Carioca. O objetivo do consórcio era a execução das obras e serviços de reparo e reabilitação de dutos, sob o regime de empreitada total por preços unitários, dos serviços contratados pela Petrobrás.

Explica o TVF que, de acordo com o balancete emitido pelo Consórcio Carioca/GDK, em 2006 o empreendimento gerou R\$ 41.465.321,44 de receitas da execução de obras, cabendo à “GDK”, 50%, ou seja, R\$ 20.732.660,72. Informa que esses dados estão corroborados: (i) pelo Relatório Gerencial emitido pela “GDK”, relativo à obra 712 – São

Paulo, que corresponde ao consórcio Carioca/GDK, (ii) pelo Balancete da contabilidade do consórcio e (iii) pelo Balancete geral da “GDK”, que correlaciona o registro em sua contabilidade de sua participação no consórcio.

Diz que a “GDK” informou que reconheceu naquele ano receitas de R\$ 19.801.899,33, e afirmou que adotou critério diverso do adotado pelo consórcio para reconhecê-las: enquanto os consórcios teriam utilizado a relação percentual entre o custo incorrido e custo orçado, da IN 21/1979, a “GDK” utilizou laudos de medição. Já os custos e demais contas patrimoniais, apropriava-os pelos balancetes dos consórcios, na proporção pactuada;

Reproduz resumo comparativo demonstrando a apropriação de receitas, nos anos calendário em que se desenvolveu a execução do empreendimento, registrando observação de que o contribuinte, por meio do Termo de Entrega de Documentos nº 09/2011, de 28/07/2011, esclareceu que, erroneamente, considerou no faturamento desse consórcio as notas fiscais nº 390, de 05/01/2007, 522, de 13/02/2007, e 1.420, de 06/03/2008. Assim, o faturamento considerado pela “GDK”, relativo ao Consórcio Carioca/GDK, em 2006, foi de R\$ 18.988.206,67, e não de R\$ 19.801.899,33, como registrado contabilmente, evidenciando postergação, para o ano de 2007, de R\$ 1.744.454,05.

Postergação do tributo devido do ano de 2007 para 2008

A quarta infração está relatada no item IV.2 do TVF, e corresponde a postergação de receitas oriundas de participação no Consórcio OSBAT II, firmado entre a “GDK” e a “Camargo Corrêa”, com participação de cada parte na proporção de 50% nos direitos e obrigações na execução dos serviços de reabilitação do duto OSBAT DN operado pela Transpetro.

Informa o TVF que foi constatado que a “GDK” não computou exatamente 50% das receitas do consórcio que lhe cabiam em 2007. Conforme Balancete do Consórcio OSBAT II, as receitas decorrentes de serviços no país alcançaram R\$ 172.843.747,55. Logo, caberia à “GDK” o montante de R\$ 86.421.873,78 (50%). Ocorre que foi contabilizado pela “GDK” o valor de R\$ 80.766.102,09, havendo, portanto, uma diferença de R\$ 5.655.771,69. Apresenta comparativo dos balancetes da “GDK” e do Consórcio OSBAT II, nas óticas da empresa e do consórcio;

Registra o TVF que, intimada a explicar a diferença, a “GDK” informou apenas que “o Consórcio reconhecia as receitas por critério distinto do utilizado pela “GDK”, e que, para manter o mesmo critério das demais obras, as receitas do Consórcio OSBAT II foram faturadas e registradas diretamente por ela, GDK, através das medições, conforme previsto na legislação”. Ressalvou que apenas os custos foram consolidados na contabilidade da “GDK” pelo Balancete do consórcio. Quanto às receitas, a fiscalização diz ter identificado lançamentos que totalizaram receita bruta de R\$ 80.766.102,09;

Instada a demonstrar a apropriação das receitas durante o período de execução do contrato, o contribuinte apresentou resumo comparativo de como foram apropriadas as receitas, nos anos posteriores ao que se desenvolveu a execução do empreendimento. Esse resumo, segundo a fiscalização, evidenciou a postergação, para o ano de 2008, de receitas de competência de 2007, no montante de R\$ 5.655.771,69. A “GDK” diferiu o resultado obtido na realização do Consórcio OSBAT II – OS 711, na proporção da receita não recebida (não realizada).

Ressalta o TVF que a contabilidade da empresa registra recuperação de custos no montante de R\$ 21.596.798,91, ressalvado no resumo comparativo. Essa recuperação proveio de custos e despesas incorridos pela empresa na execução do empreendimento, mas que foram controlados em outros centros de custos. Esses custos influenciaram no resultado da obra, mas não foram computados na apuração do resultado dela, embora tenham sido no resultado global da empresa. Como esses custos não foram contemplados na demonstração do resultado do consórcio, mas sua recuperação foi, e o lucro diferível dessa obra teria ficado indevidamente majorado.

Impugnação

A interessada apresentou impugnação tempestiva, que se encontra assim resumida pelo julgador de primeira instância:

“ O Sr. Fiscal iniciou seus trabalhos em 06/08/2010 e concluiu em 15/09/2011, emitindo mais de treze termos de intimação e continuidade fiscal, tendo solicitado mais de quatro mil documentos fiscais, que comprovassem a efetiva prestação de serviços, equivalente a R\$ 77.844.845,17, para no fim glosar, de dois fornecedores, um montante de despesa de R\$ 927.804,28, nos períodos base de 2006 e 2007, e discordar de procedimentos de apuração das obras de consórcio e diferimento de contratos com entidades governamentais, produzindo um extenso e tautológico relatório, de vinte páginas e cento e quarenta itens, trazendo eventos posteriores para fatos passados, como por exemplo, no item 70 do relatório, quando se refere à Deliberação CVM nº 576/2009, que é uma norma para exercícios encerrados a partir de dezembro de 2010, enquanto o período fiscalizado era de 2006 e 2007. Além do mais, a CVM é uma autarquia que regula e disciplina as sociedades de capital aberto, ou seja, aquelas que têm ações transacionadas na bolsa de valores, que não é o caso vertente, pois a GDK é uma sociedade de capital fechado, isto é, seu capital não é negociado em mercado;

Verifica-se, no item 64 do relatório, que o Sr. Fiscal teve dificuldade de entender os termos do relatório enviado pela Contribuinte, no “Termo de Entrega de Documentos nº 042011” (doc. 02, anexo), no qual se demonstra que havia sim segregação da apuração dos resultados por contrato. Ao contrário do que ele afirma, os relatórios não são extracontábeis, pois são extraídos diretamente do sistema contábil Hércules, já que os lançamentos contábeis que envolvem despesas e receitas, enfim, as contas de resultado, só podiam ser efetuados com a indicação de um centro de custos. Os relatórios foram obtidos na função de relatórios gerenciais, mas a informação está contida na contabilidade societária. No item 74, o Sr. Fiscal afirma: “Observamos que a contabilidade apresentada não individualizou os lançamentos, nem apurou os resultados por contrato/obra”. É lamentável tal afirmação. Quer o Sr. Fiscal afirmar que os valores apresentados são uma obra de ficção?;

No item 75, melhor sorte não cabe ao Sr. Fiscal quando diz: “Entretanto esses dados não puderam ser verificados e confirmados na escrita contábil. Quanto aos custos e despesas, a planilha de cálculo se limitou a apresentar os valores que teriam sido incorridos, não indicando as contas contábeis que estavam registrados”. A Autuada elaborou uma memória de cálculo com base em valores extraídos de relatórios contábeis que foram entregues à fiscalização através do “Termo de Entrega de Documentos nº 52011”, inclusive um DVD contendo: i) composição do aluguel interno cobrado em dezembro de 2007 para todas as obras selecionadas; ii) relatório gerencial demonstrando o resultado de 2007, por obra; e iii) NF 16656 da Kidde Brasil, que estava pendente de apresentação. Demonstrem-se todas as contas

dos centros de custos, despesas e receitas que tiveram movimento no exercício, assim como o resultado de todos os centros de custos (doc. 03, anexo);

Quanto ao item 76: “o plano de contas que acompanhou os arquivos digitais continha a conta denominada 4044 – Gerencial, que se desdobra na conta 4067 – Obras, que por sua vez estava desdobrada em subcontas com denominação de diversas obras. Porém, nos arquivos apresentados, essas subcontas não continham nenhum registro e os saldos estavam zerados (vide balancete extraído dos arquivos digitais), a Autuada atendeu ao solicitado pelo Sr. Fiscal, em consenso e por sugestão deste, através de relatório alternativo, extraído do sistema utilizado na época e até mesmo em planilha excel, conforme “Termo de Entrega de Documentos nº 072010” (doc 04, anexo). Em relação ao item 79: “Essa constatação não foi obtida diretamente da escrituração contábil, que não permitiu observação nesse nível de detalhe, repise-se, e sim de Relatórios Gerenciais (extracontábeis) apresentados posteriormente pela Contribuinte”, a afirmação não é verdadeira. Os relatórios são extraídos da contabilidade e foram entregues ao Sr. Fiscal durante a fiscalização, e não “posteriormente”, e que tais relatórios são extracontábeis, conforme demonstrado anteriormente. Quanto ao item 80, parece que o Sr. Fiscal não entendeu o conteúdo do relatório;

Em referência aos itens 94 a 96, em que o Sr Fiscal procura refutar evidências, referindo-se a “A uma e A duas”, é lamentável sua falta de entendimento do que seja um sistema contábil. Realmente, consta do centro de custo 3.1.1.06 os valores de R\$ 435.307,03 e R\$ 857.095,28, mas, como está claro, tais valores são do Custo de Produtos Vendidos OS 300C, conta 3.1.1.06.005 (doc. 05, anexo), sendo, portanto, verificado apenas um equívoco no centro de custo do lançamento contábil. No curso da fiscalização, ficou demonstrada a dificuldade do Sr. Fiscal de compreender as explicações dadas, o que fica provado na redação do item 104, diante da entrega do “Termo de Entrega de Documentos nº 022011” (doc. 06, anexo). Foi explicado ao Sr. Fiscal que alguma demora em atendê-lo derivava da descontinuidade do sistema Hércules – WK, usado em 2006 e 2007, sendo que a fiscalização começou em 2010, como provado no “Termo de Entrega de Documentos nº 022010”, bem como correspondência da própria empresa (doc. 07, anexo);

A Autuada, por trabalhar preponderantemente para pessoas jurídicas de direito público, ou empresas sob seu controle, empresas públicas, sociedades de economia mista ou suas subsidiárias, a exemplo da Petrobrás, tributa seus resultados através do art. 409 do RIR/1999, que manda excluir as receitas não recebidas, impondo o simultâneo diferimento dos custos correspondentes. Esta faculdade é exercida na parte “A” do LALUR e controlada na parte “B”, para ser adicionada quando do seu recebimento. Esse diferimento atinge os contratos de curto e longo prazo, sendo apurado por contrato. A parcela excluída é computada na determinação do lucro real do período de apuração em que a receita é recebida. Diante do exposto, verifica-se que a Autuada tem sua escrituração contábil obedecendo ao Decreto-lei nº 1.598/1977, consagrado no art. 251 do RIR/1999, e é mantida com observância das disposições legais, fazendo prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados com documentos hábeis e idôneos. É respeitado também o Princípio da Competência, consubstanciado no regime recomendado pela legislação comercial das sociedades por ações, que foi encampado pela lei tributária para todas as empresas que pagam o imposto de renda com base no lucro real, ressalvados os casos especiais estabelecidos na própria legislação fiscal;

A autuada agiu, durante todo o procedimento fiscal, com lisura, transparência e boa fé. Em nenhum momento criou qualquer espécie de embaraço à fiscalização o que

configura circunstância atenuante, a recomendar revelação de sonegação tributária. A autuada apenas recolheu os tributos devidos dentro da liberdade que a Constituição Federal lhe faculta, o que é um direito líquido e certo, nos termos do inciso XXXVI do art. 5º da Carta Magna. Essa proteção visa proporcionar segurança aos cidadãos, no caso, os contribuintes, de um modo geral, respeitando tudo aquilo que se adquiriu e se patrimonializou em um tempo que a própria lei vigente lhe facultava tal benefício;

O Sr. Fiscal demonstra em seu relatório querer conduzir a Autoridade Julgadora de que a autuada estivesse sempre imbuída do *animus* de sonegar. Nada mais distante da realidade. Verifica-se, na autuação, que no ano-calendário de 2006 não resultou crédito tributário. O Sr Fiscal adicionou o valor de R\$ 602.496,57, referente à glosa de despesa, e R\$ 1.744.454,05, do entendimento divergente quanto à apuração do resultado das obras de consórcio, no total de R\$ 2.346.950,62. Consoante “Demonstração da Compensação de Prejuízos Fiscais”, esse valor foi compensado com o prejuízo operacional existente, no montante de R\$ 81.289.603,93, remanescendo um prejuízo fiscal de R\$ 78.942.653,31, antes da compensação. Inexplicavelmente, desse valor foi deduzido o “Prejuízo Não Operacional”, de R\$ 6.515.544,48, passando seu prejuízo fiscal para R\$ 72.427.108,83;

Para o ano calendário de 2007, o Sr. Fiscal manteve o referido prejuízo fiscal, adicionou R\$ 28.076.782,26, sendo R\$ 325.307,71 de glosa de notas fiscais de fornecedores; R\$ 22.095.702,86 de divergência de entendimento quanto à forma de diferimento do lucro nos contratos com entidades governamentais; e R\$ 5.655.771,69 também de divergência quanto à apuração das receitas de consórcio. Nesse mesmo quadro é compensado prejuízo fiscal, no limite de 30%, resultando em uma base de cálculo de IRPJ e CSLL de R\$ 17.353.419,64, valor este não explícito no quadro, mas constante nos autos de infração de ambos os tributos. Nesse ponto, informe-se que a Autuada goza de benefícios fiscais da ADENE, de redução do imposto de renda e adicionais de 75%. Ora, se a Autuada tivesse apurado, em 2007, lucro real positivo, teria usado o incentivo fiscal a que tem direito. Para o ano-calendário de 2008, a Autuada havia apurado um lucro real de R\$ 8.009.444,67, sobre os quais pagou os devidos tributos, conforme planilha de apuração e ficha da DIPJ (docs. 10 e 10A, anexos), que, após os ajustes do Sr. Fiscal, passou a ser prejuízo de R\$ 16.985.673,29;

O cerne da questão está na apropriação e diferimento do resultado das obras de consórcio e na forma de diferimento do lucro nos contratos com pessoas jurídicas de direito público, ou empresa sob seu controle, etc. A Autuada fez toda a sua apuração na forma estabelecida na IN 21/1979, contrato a contrato, com procedimento uniforme dentro do mesmo critério escolhido durante toda a execução do contrato (doc. 11, anexo). A fiscalização, invocando os arts. 407 e 409 do RIR/99 quer tomar o todo pelo particular, encontra um percentual genérico de 8,69% (lucro bruto dividido pela receita bruta), aplicando-o sobre todos os contratos e conclui por uma glosa de exclusão no valor de R\$ 22.095.702,86. Ora, o art. 407 cuida da tributação dos contratos de produção em longo prazo, prevendo duas hipóteses de apuração: i) segundo a percentagem da execução física, avaliada em laudo técnico de medição e; ii) segundo a percentagem que o custo incorrido representar sobre o custo total orçado ou estimado. A opção pelo critério de avaliação do andamento deve ser exercida em relação a cada contrato, mas o critério escolhido deverá ser praticado uniformemente durante toda a execução do contrato;

Veja-se que o art. 409 trata do diferimento do lucro até a sua realização, nos casos de empreitada ou fornecimento contratado, nas condições dos arts. 407 e 408, permitindo-se que, para efeito de apurar o lucro líquido do período-base, a pessoa poderá

transferir, para resultados de exercícios futuros, parcela do lucro computado no resultado do período-base. Diante de qualquer análise, não se encontra respaldo para que a Autoridade Fiscal tome lucro bruto sobre receita bruta para definir percentual de diferimento sobre todos os contratos, afinal, cada contrato tem uma realidade própria. Isto não tem base legal. Além do mais, se tivesse havido postergação de tributo, deveria ser cobrada a multa de 20% e os juros de mora pela taxa SELIC, mas não o próprio tributo, como bem define o art. 273 do RIR/99. Deve ser considerado ainda que no ano calendário subsequente houve lucro real e pagamento de tributos devidos. Por fim, lembre-se que não se pode tomar período de postergação de balanço em balanço encerrado em 31/12 de cada ano, pois a Autuada apurava seu resultado em base estimada, com antecipação, redução ou suspensão do IRPJ e da CSLL;

A mesma divergência de interpretação ocorre com as receitas do “Consórcio Reabilitação de Dutos Sudeste – OS 712” e do “Consórcio OSBAT – OS 711”, cujos valores glosados foram R\$ 1.744.454,05, para o período-base de 2006, e R\$ 5.655.771,69, para 2007. Verifica-se, nos contratos (docs. 12 e 13, anexos), que a “GDK” não era a empresa líder. Através das peças constantes dos documentos (docs. 14 e 15, anexos), está demonstrado que a Autuada reconheceu todas as receitas ao longo do consórcio, em consonância com todos os demais contratos de todas as obras, mediante a emissão de cada fatura e com base na progressão física da obra. Já a empresa líder do consórcio apropriou ao resultado a receita, bem como custos e despesas ao longo do período de construção, à medida da evolução financeira das obras (método POC), medindo-se o percentual de custos incorridos em relação aos custos orçados. Não existe obrigatoriedade das consorciadas praticarem exatamente igual a apuração dos resultados do consórcio, mesmo porque cada consorciada não está obrigada a ter o mesmo regime de tributação. Pode, por exemplo, uma apurar seu resultado pelo lucro real e outra pelo presumido, não cabendo ao Sr. Fiscal querer autuar o contribuinte pelo exercício de uma faculdade legal;

A Autuada disponibiliza cópia da documentação (docs. 16 e 17, anexos) provando os pagamentos efetuados à Happyday Turismo Ltda. e Versegur – Vera Cruz Seg. Vigilância Ostensiva, sendo:

1) Happyday: R\$ 200.074,70 (2006) + R\$ 130.442,74 (2007) = R\$ 330.517,44

2) Versegur: R\$ 189.249,42 (2006) + R\$ 16.714,44 (2007) = R\$ 198.963,86

A Autuada solicita que lhe sejam deferidos todos os meios de prova admitidos em Direito, indicando, de logo, a juntada posterior de novos documentos e, face ao exposto, vem requerer: a) recomposição do prejuízo fiscal do período base de 2006, no sistema SAPLI; b) reconhecimento do resultado do período base de 2007, de prejuízo fiscal, e da CSLL; c) julgamento simultâneo do auto de IRPJ e da CSLL, por se tratar do mesmo processo e; d) julgar totalmente improcedente o auto de infração ora discutido.

Juntamente com a impugnação, a Interessada trouxe aos autos os documentos de fls. 3.675 a 4.341.”

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador julgou improcedente a impugnação, em decisão que recebeu a ementa abaixo:

*DESPESAS OPERACIONAIS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.
INDEDUDITIBILIDADE. GLOSA.*

As despesas operacionais devem estar lastreadas em documentação hábil e idônea, bem como sua dedutibilidade condiciona-se à comprovação de que são necessárias às atividades da empresa.

CONTRATOS COM ENTIDADES GOVERNAMENTAIS. RECEITAS RECONHECIDAS E NÃO RECEBIDAS. DIFERIMENTO DO LUCRO.

Nos contratos de empreitada ou fornecimento celebrados com entidades governamentais, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real, parcela do lucro computado no resultado, proporcional à receita considerada nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo período, devendo computá-la no cálculo do lucro real do período base em que a receita for recebida.

CONTRATOS COM ENTIDADES GOVERNAMENTAIS. LUCRO DIFERIDO. PERCENTUAL DE DIFERIMENTO.

O diferimento do lucro correspondente à parcela das receitas não recebidas dentro do período base está condicionado à segregação dos resultados de cada contrato/obra na contabilidade, admitindo se, contudo, diante da total impossibilidade de apuração do percentual de diferimento, por obra, e no caso de empresa cujas atividades sejam assemelhadas, a utilização de um percentual médio resultante da razão entre o lucro bruto total e o total das receitas operacionais.

INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA DOS EXERCÍCIOS. POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO.

A inexatidão quanto ao período de escrituração de receita ou de reconhecimento de lucro constitui fundamento para lançamento de imposto quando dela resulta redução indevida do lucro real ou postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior àquele em que seria devido.

CONSÓRCIO PARA A EXECUÇÃO DE OBRAS E SERVIÇOS. RECONHECIMENTO DAS RECEITAS, CUSTOS E DESPESAS.

Consoante regras fixadas em contrato, é de responsabilidade de uma das consorciadas, definida como líder, a elaboração da contabilidade do consórcio, obrigando se todas a reconhecer contabilmente suas receitas, custos e despesas de conformidade com o percentual de participação de cada uma no empreendimento e computá-los no resultado do respectivo período de apuração, não cabendo às consorciadas utilizar critério de reconhecimento das receitas diverso daquele empregado pelo consórcio.

AJUSTE DO PREJUÍZO FISCAL DECLARADO. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS.

Os prejuízos fiscais declarados pela pessoa jurídica devem ser ajustados pelos valores tributáveis apurados em ação fiscal, cabendo ainda a compensação dos prejuízos de exercícios anteriores, no limite legal de 30% do lucro real ajustado.

REDUÇÃO DO IMPOSTO. ÁREA DE ATUAÇÃO DA ADENE. RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO DA EXPLORAÇÃO.

Incabível a recomposição do lucro da exploração em função de valores que deixaram de transitar pelo resultado contábil da empresa ou ainda daqueles que foram indevidamente contabilizados.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL

Em se tratando de lançamento decorrente de idênticos fatos geradores, há que se dar a ele o mesmo entendimento dado ao lançamento de IRPJ, observando-se ainda que a base de cálculo negativa acumulada em exercícios anteriores deve ser utilizada para reduzir em até 30% a base de cálculo apurada em cada período base tributado.

Ciente da decisão em 07 de março de 2014 (fls. 4415), a interessada ingressou com recurso em 04 de abril (fls. 4416).

Na peça recursal, contesta pontualmente assertivas contidas no voto condutor e aduz que, *diante das conclusões aqui expostas deve-se prosseguir com os mesmos argumentos já colocados na impugnação, ...*” reeditando as razões então apresentadas e o pedido, que inclui perícia.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, o litígio envolve acusação de cometimento de quatro infrações (Dedução indevida de despesas não comprovadas; Redução indevida do lucro real e da base de cálculo da CSLL de 2007 por motivo de diferimento de lucro auferido em contratos com entidades governamentais; Redução indevida do lucro líquido do ano de 2006, resultante de inexatidão quanto ao período base de escrituração e Postergação do tributo devido do ano de 2007 para 2008), sendo que para a infração 1, entendo necessário converter o julgamento em diligência, pelo fato da apresentação pela recorrente de uma série de documentos que merecem uma análise por parte da autoridade autuante, senão vejamos:

Infração 1:

A fiscalização glosou despesas operacionais em razão da falta de apresentação dos respectivos documentos comprobatórios, nos seguintes valores:

Beneficiário	Conta	2006	2007
Happyday Turismo Ltda.	15763	336.143,16	257.925,33
Versegur -Vera Cruz Segurança Vigilância Ostensiva	47697	266.353,41	67.382,38
TOTAL		602.496,57	325.307,71

Em sua impugnação o sujeito passivo apresentou parte da documentação reclamada, referente a pagamentos feitos à empresa “Happyday” (fls. 4.209 a 4.311), nos valores de R\$ 200.074,70 em 2006, e R\$ 130.442,74 em 2007, e pela empresa “Versegur” (fls.

4.312), nos valores de R\$ 182.249,4 em 2006 e R\$ 16.714,44 em 2007, implicando um total de R\$ 382.324,12, em 2006, e R\$ 147.157,18, em 2007.

A decisão recorrida manteve a glosa mesmo para os documentos apresentados. Justifica o julgador:

“No caso dos documentos apresentados no decorrer da ação fiscal, alguns foram admitidos, mas muitas das notas fiscais relacionadas nas planilhas fiscais anexas às intimações não foram entregues, bem como não houve qualquer comprovação da efetiva prestação dos serviços e de sua necessidade. Já em relação à documentação juntada à peça impugnatória, observa-se que nada de relevante foi acrescentado. Os documentos concernentes à “Happyday” são, na sua grande maioria, “Faturas de Serviços/Duplicatas” e não Notas Fiscais de Prestação de Serviços, que seriam, em última análise, os documentos apropriados para suportar esses gastos.

Tais despesas, de modo geral, referem-se a hospedagens e passagens aéreas, em nome de pessoas não identificadas, não havendo qualquer informação a respeito de possível vínculo que mantinham com a empresa. As poucas Notas Fiscais de Prestação de Serviços anexadas tratam de “Consultoria e Assessoria Administrativa”, ou seja, uma discriminação bastante vaga, sem nenhuma descrição do serviço que efetivamente teria sido realizado. Nota-se também a existência de gastos com a aquisição de bens do ativo imobilizado que, obviamente, não se enquadram no conceito de despesas operacionais.

Quanto aos dispêndios realizados com a “Versegur”, a Impugnante juntou algumas notas fiscais relativas a “Serviços prestados de vigilância”, sendo que algumas delas não conferem em datas e valores com a planilha que elaborou (fl. 4.312). Ademais, não restou comprovado que tais notas fiscais não são as mesmas já apresentadas e acatadas pelo agente fiscal durante o procedimento fiscal e que, portanto, as respectivas despesas integraram os montantes tributados de ofício”.

No recurso, contrapõe a Recorrente: (i) o Sr. fiscal, à época da fiscalização, aceitou documentos idênticos aos anexados à impugnação; (ii) na ocasião não foram apresentados todos os comprovantes apenas por falta de localização; (iii) os contratos com a Happyday não foram na modalidade de fornecedora direta de serviços, mas na modalidade de intermediadora, que emite passagens, meios de hospedagem, etc., e tem como receita a comissão recebida dos fornecedores. Nessa modalidade, não há, para a agência de turismo, obrigação de emissão de nota fiscal das passagens, hospedagem, etc., mas apenas sobre os valores das comissões cobrados. Contudo, emite fatura/duplicada de todos os gastos com as referidas despesas.

O voto condutor, ao afirmar que “dos documentos apresentados no decorrer da ação fiscal, **alguns foram admitidos**, mas muitas das notas fiscais relacionadas nas planilhas fiscais anexas às intimações não foram entregues, **bem como não houve qualquer comprovação da efetiva prestação dos serviços e de sua necessidade**, afirma algo que não consta do TVF.

O TVF registra que a glosa deu-se por falta de apresentação de documentos, nada registrando quanto à falta de comprovação da efetividade dos serviços e de sua necessidade. É óbvio que, se os documentos não foram apresentados no curso da ação fiscal, o auditor não poderia ter apreciado a questão da “efetividade e necessidade” do serviço. Mas em relação aos documentos apresentados no curso da fiscalização, não há qualquer menção de algum não ter sido aceito por falta de comprovação da efetividade do serviço, ou por ele ser considerado desnecessário.

Especificamente para essas despesas glosadas, a ação fiscal desenvolveu-se da seguinte forma:

Inicialmente, o contribuinte foi intimado (Intimação fl. 127) a apresentar toda a documentação contábil que embasou os lançamentos contábeis do mês de dezembro de 2006 das seguintes contas contábeis de CUSTOS/DESPESAS: 1034 – Serviços Prestados Pessoa Jurídica, 1101 - Aluguel de Máquinas e Equipamentos, 1198 - Material de Consumo, 125629 - Mão de Obra, 2677 - Passagens e Hospedagens, 1212 - Despesas Diversas, 125664 - Serviços Prestados e 125658 - Subempreiteiros.

O segundo passo foi a intimação fls. 135, para apresentar os documentos originais que deram suporte aos lançamentos extraídos do razão das contas 1034 (serviços prestados por pessoa jurídica) e 336 (Fornecedores) constantes dos anexos ao termo. Consignou a autoridade fiscal que os documentos originais relativos aos lançamentos enumerados no Anexo 1 (que se referem ao mês de dezembro de 2006) não foram encontrados entre os disponibilizados pela empresa para verificação, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal de 15/10/2010.

Dos lançamentos relacionados nos anexos, há um da Happyday, em 22/12 no valor de R\$ 20.000,00, e quatro da Versegur, no valor de R\$ 6.595.303,65 cada, sendo 2 em 21/12/2006 e 2 em 31/12/2006.

Pela intimação de fls. 155 a contribuinte foi reintimada a apresentar os documentos originais que deram suporte aos lançamentos extraídos do razão das contas 1034 (serviços prestados por pessoa jurídica) e 336 (Fornecedores) constantes dos Anexos 1, 2 e 3 do Termo, ainda não entregues. Entre os documentos relacionados encontram-se dois da Versegur (R\$ 45.611,70, em 26/12/2006 e R\$ 14.726,00, em 21/12/2006) e um da Happyday (R\$ 20.000,00 em 22/12/2006). Isso permite inferir que os quatro documentos da Versegur, no valor de R\$ 6.595.303,65 cada, foram apresentados.

Pela intimação de fls. 166 foi determinado a contribuinte a apresentação de **toda a documentação que embasou os lançamentos contábeis da conta 1044- Serviços prestados pela Pessoa Jurídica**, especialmente das empresas Câmbio Time Assessoria, Versegur-Segurança, Inter Náutica Indust. **Happyday Turismo Ltda.** Docas da Bahia, Cia Brasileira de Soluções e Serviços, De Delisa Plásticos e Líder Alimentos.

Na intimação seguinte, de fls. 173, a autoridade fiscal registra:

“Através da intimação de 15/06/2011 solicitamos a apresentação de toda a documentação fiscal dos fornecedores referidos nos tópicos 1 a 4 abaixo.

A relação das notas fiscais não apresentadas está anexada a este Termo. O não atendimento ensejará a glosa das correspondentes despesas.

1- De Delisa Plásticos – conta 13882:

(...)

2- Companhia Brasileira de Soluções e Serviços – conta 152262

(...)

3- Companhia das Docas

(...)

4- Happyday Turismo Ltda. conta 15763

4.1 - 2006- R\$ 568.962,95

4.2 - 2007 – R\$ 496.873,95

5- Versegur – Vera Cruz Segurança Vigilância Ostensiva – conta 47697

4.1- 2006 R\$ 1.623.880,81

4.2-2007 R\$ 523.249,93”(destaquei)

Da Happyday foram relacionados 159 lançamentos relativos ao ano de 2006, e da Versegur 187 lançamentos relativos ao ano de 2006 e 68 relativos ao ano de 2007. Não foi anexada a relação dos lançamentos do ano de 2007 da Happyday, apenas o total da despesa a eles relativa.

A contribuinte apresentou parte dos documentos e foi lavrado o auto de infração glosando as despesas relativas aos documentos não apresentados, relacionados às fls. 53/60. Para a Happyday foram relacionados para glosa 93 lançamentos em 2006 (R\$ 336.143,16) e 63 em 2007 (R\$ 257.925,33), e para a Versegur, 34 em 2006 (R\$ 266.353,41) e 7 em 2007 (R\$ 67.383,38).

Com a impugnação a contribuinte juntou, para a Happyday, 45 documentos de 2006 e 20 documentos de 2007, e para a Versegur, 19 documentos de 2006 e 2 documentos de 2007 (docs. 16 e 17).

Portanto, tem-se que:

1- A contribuinte foi intimada a apresentar os documentos comprobatórios de todos os lançamentos de despesas pagas às pessoas jurídicas Happyday e Versegur.

2- Após a apresentação dos documentos, a fiscalização constatou que deixaram de ser apresentados os relativos a parte dos lançamentos, conforme a seguir:

Ano	beneficiário	Quantidade	Valor total
2006	Happyday	159	568.962,95
2006	Versegur	187	1.623.880,81
2007	Happyday	?	496.873,95

2007	Versegur	68	523.249,93
------	----------	----	------------

3- Atendendo a intimação para apresentar os documentos faltantes (que a fiscalização indicou individualizadamente), sob pena de glosa da despesa contabilizada, a contribuinte trouxe documentação relativa a parte dos lançamentos, remanescendo sem comprovação os lançamentos abaixo, que ensejaram o auto de infração:

Ano	Beneficiário	Quantidade	Valor total
2006	Happyday	93	336.143,16
2006	Versegur	34	266.353,41
2007	Happyday	63	257.925,33
2007	Versegur	7	67.382,38

Daí se infere que a fiscalização acatou todas as despesas para as quais foram apresentados os documentos, não tendo questionado a efetividade dos serviços ou sua necessidade. A glosa deu-se, apenas, pela não apresentação dos documentos.

De acordo com o que dispõe o inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, com a impugnação o contribuinte deve apresentar as provas que possuir para desconstituir a acusação. No caso, tendo sido glosadas as despesas por falta de apresentação da documentação, cabia a contribuinte, na impugnação, juntar os documentos que possuía, como fez.

Em relação à Happyday Turismo, que presta os serviços de aquisição de passagens e estadias para a contribuinte, a fiscalização intimou para a apresentação de **toda** a documentação.

Constatando a falta de apresentação completa, relacionou os lançamentos para os quais não fora apresentada a documentação. Para o ano de 2006, por exemplo, de um universo de 159 documentos pedidos, totalizando R\$ 568.962,65, a contribuinte apresentou 66, comprobatórios de despesas no montante de R\$ 66.232,79. Para o ano de 2007, em que a fiscalização intimou para apresentação dos documentos referentes a R\$ 496.873,95, a contribuinte apresentou documentos correspondentes a R\$ 238.948,62. Em relação aos documentos apresentados, a fiscalização não duvidou da efetividade e a necessidade dos serviços, glosando apenas os valores correspondentes à documentação faltante.

Em relação à Versegur, alega o julgador que “não restou comprovado que tais notas fiscais não são as mesmas já apresentadas e acatadas pelo agente fiscal durante o procedimento fiscal e que, portanto, as respectivas despesas integraram os montantes tributados de ofício”.

Os documentos trazidos com a impugnação (relação às fls. 4312) estão identificados na relação que integrou o Termo de Intimação de fls. 173, como documentos não apresentados em atendimento à intimação anterior (para apresentar **todos** os documentos), com a advertência que sua não apresentação ensejaria a glosa das correspondentes despesas. O fato de esses documentos integrarem a relação das despesas glosadas (fls. 58/59 dos autos), obviamente, significa que eles não foram apresentados à fiscalização.

No Doc. 17 (fls. 4.312), no qual a contribuinte relaciona os documentos que estão sendo juntados com a impugnação, há cinco notas fiscais nas quais foi aposta a observação (manuscrita) indicando que o valor era líquido.

Processo nº 10580.730619/2011-83
Resolução nº **1301-000.198**

S1-C3T1
Fl. 16

Na relação dos lançamentos cujos documentos comprobatórios foram pedidos com a intimação de fls. 173 (e cuja não apresentação motivou a glosa) essas notas fiscais constam com as seguintes indicações (fls. 190):

Data	Crédito	Histórico
28/04/2006	14.435,26	OVLRF REF NF 2854 VERSEGUR
28/04/2006	6.678,34	OVLRF REF NF 2853 VERSEGUR
28/04/2006	2.821,90	OVLRF REF NF 2850 VERSEGUR
28/04/2006	47.531,13	OVLRF REF NF 2869 VERSEGUR
28/04/2006	2.906,01	OVLRF REF NF 2843 VERSEGUR

Referidas notas fiscais, emitidas pela Versegur e juntadas à impugnação, estão anexadas às fls. 4315 a 4319.

Logo, a vista dos documentos apresentados pela contribuinte por ocasião de sua impugnação/recurso, entendo salutar baixar o processo em diligência para que a autoridade lançadora se manifeste sobre os documentos apresentados posteriormente ao procedimento fiscal, intimando a contribuinte para, se querendo, venha aos autos se manifestar acerca da conclusão da presente diligência.

É como voto.

Sala das Sessões, em 09 de abril de 2014.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri