



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>11020.723308/2017-61</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1001-004.265 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 6 de março de 2026                              |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | AUTO VIACAO REDENTOR LTDA                       |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2012

DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE. EFETIVA COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O contribuinte tem o ônus de provar a efetiva prestação dos serviços e a necessidade daquela gasto para que aquela despesa operacional seja dedutível.

Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora**

*Assinado Digitalmente*

**Carmen Ferreira Saraiva – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Paulo Elias da Silva Filho.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 16-87.081 (fls. 408) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário lançado por meio do Auto de Infração, relativo ao ano-calendário de 2012, com compensação de prejuízo fiscal e de base negativa da ordem de **R\$ 1.212.032,43 a título de IRPJ e CSLL**, em razão da prática de dedução de despesas tidas como não necessárias ou não comprovadas.

No Relatório Fiscal constam as seguintes informações (fls. 12 e 13):

- 4) O objeto do presente lançamento de ofício corresponde a glosa de despesas decorrentes de prestação de serviços que não tiveram sua efetividade comprovados, pagos em 2012 para a empresa VR ASSESSORIA E CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA, CNPJ 03.007.793/0001- 69, doravante denominada VR, no valor de R\$ **1.212.032,43**.
- 5) Este trabalho tem origem na chamada OPERAÇÃO ZELOTES, deflagrada em 26/03/2015, pela Polícia Federal, Ministério Público Federal, Corregedoria Geral do Ministério da Fazenda e da Receita Federal com o objetivo de desarticular organização (composta por pessoas físicas e jurídicas, entre elas: integrantes e ex-integrantes do CARF1, advogados, lobistas, consultores e empresários), suspeita de manipular julgamentos de processos junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. À semelhança de outros procedimentos instaurados no âmbito da operação zelotes, a efetividade da prestação dos serviços pelos escritórios contratados que ensejam os pagamentos não é comprovada.
- 6) O procedimento fiscal, iniciado no Sujeito Passivo em julho/2017, decorre do fato de este ser cliente do escritório de consultoria VR. Em decorrência, o Sujeito Passivo foi objeto de diligência com intuito de obter esclarecimentos e documentos com vistas a avaliar a efetividade dos serviços prestados pela contratada VR na defesa no CARF dos processos objeto do contrato celebrado (12268.000127/2007-51, 12268.000128/2007-04, e 12268.000129/2007-41) e a necessidade de tais despesas para o exercício das atividades normais do Sujeito Passivo, haja vista que já havia advogados (DDA - DICLER DE ASSUNCAO ADVOG E CONSUL ASSOCIADOS ) atuando na defesa dos processos desde 2009 (Doc 013).
- 7) As informações e peças processuais constantes nos processos indicam que a VR não atuou, nada fez na defesa dos processos. O que faz sentido, tendo-se em vista que a defesa, à época de sua contratação, já havia sido feita por outros advogados nomeados procuradores pelo Sujeito Passivo (Doc 013).

8) Por outro lado, causa estranheza que o Sujeito Passivo tenha feito pagamentos elevados para a VR que NADA fez nos processos, e em montante muito superior ao pago aos advogados que efetivamente atuaram e fizeram toda a defesa nos processos para o Sujeito Passivo.

9) A DIRF do Sujeito Passivo mostra os beneficiados e os valores pagos em decorrência dos citados processos:

| Nome                                                  | CNPJ               | 2009       | 2010      | 2011       | 2012         |
|-------------------------------------------------------|--------------------|------------|-----------|------------|--------------|
| DDA - DICLER DE ASSUNCAO<br>ADVOG E CONSUL ASSOCIADOS | 06.171.686/0001-60 | 130.804,57 | 67.054,35 | 601.081,09 |              |
| VR ASSESSORIA E CONSULTORIA<br>LTDA                   | 03.007.793/0001-89 |            |           | 404.010,81 | 1.212.032,43 |

10) Ou seja, o Sujeito Passivo pagou o dobro para a VR (que não trabalhou), do que para a DDA, que atuou nos processos.

(...)

14) Além do fato de que não foram apresentados outros documentos além das notas fiscais emitidas pela VR, o Sujeito Passivo não apresentou qualquer comprovação acerca da efetividade da prestação dos serviços por parte da contratada VR na defesa dos processos.

15) Ainda que o Sujeito Passivo tenha alegado em sua resposta, recebida em 27/07/2017, para justificar a contratação e os pagamentos feitos, que a VR teria sido contratada para defender as suas teses, para fazer diligências, sustentações orais ou apresentar memoriais, não foram apresentados quaisquer desses ou outros documentos que evidenciassem algum tipo de atuação formal e lícita da VR, tais como minutas de peças processuais ou pareceres técnicos para embasar a defesa nos processos, até mesmo porque inviável, dado que toda a defesa já havia sido feita anteriormente por outros advogados. Simplesmente alegou impossibilidade de apresentação de documentos, seja pelo tempo decorrido, seja porque usualmente tais documentos seriam de praxe mantidos pelo prestador dos serviços.

16) Inobstante, por meio do termo de intimação fiscal 02 (Doc. 08 e 09), cientificado ao Sujeito Passivo em 06/09/2017, além do contrato solicitado conforme item 1, a fiscalização reiterou a necessidade da apresentação de documentação comprobatória da efetiva prestação dos serviços de defesa nos processos pela contratada VR, haja vista que a simples apresentação das notas fiscais emitidas pela contratada VR não provam a prestação dos serviços que motivaram os pagamentos feitos pelo sujeito passivo em 2012, e intimou uma vez mais para que apresentasse algum documento que comprovasse a efetividade da prestação dos serviços contratados.

17) Na resposta ao termo 02 (Doc 010), datada de 14/07/2017, o Sujeito Passivo trouxe a mesma argumentação apresentada em resposta ao termo de início, conforme transcrição a seguir:

2 – Descrever detalhadamente e comprovar documentalmente o tipo de serviço prestado pela contratada, relativo ao contrato celebrado com a empresa VR referido no item 1 acima, identificando claramente quem prestou tais serviços (nome, e CPF) em nome da contratada.

Conforme explanado pela empresa Notificada em sua resposta protocolada em 27/07/2017, o serviço prestado pela empresa VR Assessoria e Consultoria Empresarial Ltda. teve como objeto a defesa dos direitos da contratante nos processos administrativos nºs 12268.0100127/2007-51, 12268.000128/2007-04 e 12268.000129/2007-41, os quais encontravam-se em sede de recurso administrativo, em Brasília.

A referida empresa foi contratada para defender as teses da notificada, fazendo diligências, sustentações e apresentação de memoriais relativos aos referidos processos junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

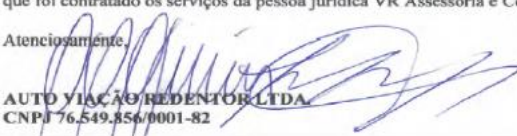
A empresa Notificada informa que não possui outros documentos, salvos os comprovantes fiscais anexos, que possam ter sido apresentados quando da realização do referido serviço, seja em virtude de o prazo decorrido superar sua prática de manutenção de arquivos administrativos, seja porque usualmente estes elementos são mantidos pelos prestadores de serviço.

A empresa Notificada esclarece também que contratou os serviços da pessoa jurídica VR Assessoria e Consultoria Empresarial Ltda., CNPJ nº 03.007.793/0001-69, de propriedade do Sr. Jorge Victor Rodrigues.

3 – Em relação ao contrato celebrado com a empresa VR referido no item 1 acima, especificamente no que se refere ao serviço contratado, informar (1) se manteve contato com a pessoa de LEONARDO SIADE MANZAN e (2) se houve atuação por parte deste no processo e qual a atividade exercida, apresentando comprovação do alegado.

A contribuinte informa que nenhum de seus diretores ou funcionários tiveram contato com o Sr. Leonardo Siade Manzan, desconhecendo tal pessoa. Tampouco possui conhecimento se esta pessoa atuou no processo, uma vez que foi contratado os serviços da pessoa jurídica VR Assessoria e Consultoria Empresarial Ltda., acima qualificada.

Atenciosamente,



AUTO VIAÇÃO REDENTOR LTDA.  
CNPJ 76.549.856/0001-82

18) Portanto, mesmo com a nova oportunidade, não houve a apresentação, pelo Sujeito Passivo, de documentos que demonstrassem e comprovassem a efetividade da prestação dos serviços por parte da VR nos processos objeto do contrato, que deram causa aos R\$ 1.212.032,43 pagos em 2012.

19) Desta feita, há de se concluir imperiosamente, considerando-se também a inexistência de quaisquer documentos nos processos a evidenciar a efetividade de alguma atuação, que o Sujeito Passivo não fez prova de que os pagamentos efetuados para a VR em 2012 se deram em contrapartida a serviços efetivamente prestados pela contratada na defesa dos seus processos no CARF. Resulta, pois, que a despesa correspondente a tais pagamentos NÃO pode ser deduzida da apuração do lucro para fins de apuração do imposto de renda e da contribuição social devidos pela sistemática do lucro real, eis que sua necessidade e vinculação à atividade da empresa não foram comprovadas uma vez que destituída a mesma de comprovação quanto a efetividade da prestação dos serviços inerentes.

(...)

29) Como visto, NENHUMA evidência de atuação da contratada VR é identificada em quaisquer dos processos. A atuação inicial nos processos se dá por representantes do Sujeito Passivo, e num segundo momento, até o julgamento favorável ao Sujeito Passivo nos dois processos mais relevantes, ocorrido em 29/07/2011, a defesa formal, em especial a apresentação dos recursos voluntários ao CARF (apresentados em 08/04/2009), se dá por meio de advogados de Curitiba, constituídos procuradores pelo Sujeito Passivo em 07/04/2009. Há comprovação da atuação dos advogados de Curitiba inclusive em 2011, ou seja, mesmo após o contrato celebrado com a VR, fato ocorrido em 06/05/2010.

30) De fato, examinando os eventos dos processos 12268.000127/2007-51 e 12268.000129/2007-41, verifica-se que há uma petição acostada aos autos,

datada de 21/03/2011, assinada por DIRLEI DE ASSUNÇÃO, pedindo o julgamento unificado dos processos.

31) Ora, se desde maio/2010, quando da celebração do contrato, seria a VR que faria a defesa dos processos, porque em 2011 ainda haveria uma petição do antigo advogado? Qual a justificativa? Dado a semelhança deste caso com o modus operandi (sem identificação de atuação nos processos) de vários outros escritórios contratados por clientes investigados na operação Zelotes e o fato em comento, a conclusão lógica e legítima que se extrai é que a defesa lícita, escoreita, formal, e cujo custo é dedutível, continuava sendo feita pelo antigo patrono, haja vista que o novo serviço contratado não poderia ser esse, mesmo porque toda a defesa técnica e formal já havia sido feita pelo patrono antigo ainda em 2009, bem antes da contratação da VR pelo Sujeito Passivo.

#### **IV. DAS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA CONTRATADA VR**

32) Em resposta a intimação em procedimento fiscal instaurado na VR, a mesma informou, em questionamento acerca dos serviços prestados nos processos objeto do contrato celebrado com o Sujeito Passivo, que os mesmos teriam sido concentrados em atos praticados pelo sócio participante da SCP (LEONARDO SIADE MANZAN).

33) Ou seja, a própria VR reconhece que a mesma não prestou os serviços objeto do contrato. Transcreve-se a seguir a parte da resposta de interesse neste procedimento, apresentada pela VR:

(...)

#### **V. DA GLOSA DAS DESPESAS RELATIVAS AOS PAGAMENTOS EFETUADOS PELO SUJEITO PASSIVO À VR**

38) A despesa foi contabilizada na conta 05.01.04.02.0023 – SERVIÇOS PESSOA

JURÍDICA, conforme mostra a movimentação da conta extraída da Escrituração Contábil Digital – ECD, acessada pela fiscalização da base do SPED. A parte dos lançamentos das despesas e o

encerramento da conta, com a transferência do saldo para resultado, estão transcritos abaixo.

(...)

39) Conforme mostra a conta RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO e a DRE, ambas extraídas com base na ECD do Sujeito Passivo, foi apurado prejuízo de R\$ 7.788.933,10 em 2012. Os registros contábeis e demonstrativos obtidos a partir da contabilidade constam dos Documentos 015 a 019.

40) Da Demonstração do Lucro Real, conforme a DIPJ do AC 2012 (Doc. 014), constata-se a apuração de um prejuízo fiscal de R\$ 14.091.485,94, e BC negativa de CSLL de R\$ 14.182.643,12.

41) Tendo-se em vista a falta de comprovação da efetividade de prestação de serviço por parte da VR em relação ao objeto do contrato celebrado com o Sujeito Passivo, a despesa de R\$ 1.212.032,43 paga em 2012 deve ser glosada por restar caracterizada como desnecessária para a atividade normal do Sujeito Passivo. Repita-se: toda a defesa nos processos já estava feita por outros advogados ao tempo da contratação da VR, ou seja, o resultado favorável obtido pelo Sujeito Passivo nos julgamentos decorreu unicamente de peças processuais elaboradas por outros advogados, sem qualquer participação e atuação da VR que justifique a necessidade dos pagamentos efetuados a esta pelo Sujeito Passivo.

42) De acordo com a regra geral de tributação, a despesa pode deduzir o lucro sujeito ao imposto sobre a renda se for usual, normal e necessária para a operação da empresa, e comprovada com documentação idônea, no sentido de provar a efetividade da operação que resultar na obrigação do pagamento da despesa.

A Decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2012

**EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS NÃO COMPROVADA.**

Dentre outras, é condição essencial à dedutibilidade de despesas operacionais declaradas pela pessoa jurídica, referentes à remuneração pela prestação de serviços, a comprovação da efetividade da prestação desses serviços.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado em 20/05/2019 (fls. 436) e apresentou recurso voluntário em 07/06/2019 (fls. 437) sustentando, em síntese, a necessidade da despesa e que não cabe à autoridade fiscal decidir o que é necessário, ou não, para uma empresa.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

**Da admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

## Das alegações recursais

### 1. DA DEDUTIBILIDADE DA DESPESA

O recorrente sustenta a necessidade da despesa e que não cabe à autoridade fiscal decidir o que é necessário, ou não, para uma empresa.

As empresas submetidas à tributação pelo Lucro Real precisam apurar a base de cálculo do IRPJ a partir dos valores da receita bruta da pessoa jurídica e confrontar os valores de receitas e despesas. Assim, o lucro real será o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas, nos termos do artigo 259 do Regulamento do Imposto de Renda 2018 – RIR/2018 (antigo artigo 247 do RIR/99).

Entre as adições, encontram-se as despesas indedutíveis, que foram computadas no resultado contábil como redutores do lucro líquido, mas não satisfazem as condições da legislação tributária e devem ser, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSL, adicionadas mediante a Parte “A” do LALUR<sup>1</sup>.

O art. 43 da Lei nº 4.506/64 determina que o lucro operacional é formado pela diferença entre a receita bruta operacional e os custos, as despesas operativas, os encargos, as provisões e as perdas autorizadas por esta lei. Por sua vez, o art. 47 da mesma Lei menciona que são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

Apenas são consideráveis, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos e que sejam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, tudo nos do art. 299 do RIR/99, vigente à época dos fatos geradores.

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

De tal forma, serão indedutíveis os custos e despesas, cuja efetiva realização e pagamento não sejam devidamente comprovados pelo sujeito passivo, através de documentação hábil e idônea, já que somente poderá ser considerada como operacional e dedutível a despesa

<sup>1</sup> SCHOUERI, Luis Eduardo e MOSQUERA, Roberto Quiroga. **Manual da tributação direta da renda.** . São Paulo: IBDT. Disponível em: [http://ibdt.org.br/biblioteca/wp-content/uploads/2021/05/ManualTributacaoDiretaRenda\\_2ed.pdf](http://ibdt.org.br/biblioteca/wp-content/uploads/2021/05/ManualTributacaoDiretaRenda_2ed.pdf). Acesso em: 26 fev. 2026. , 2021, p. 77.



para a qual for demonstrada a estrita conexão do gasto com a atividade explorada pela pessoa jurídica, bem assim é *conditio sine qua non* que atenda às exigências legais revestindo-se do caráter de usualidade, normalidade e necessidade para a manutenção da atividade e produção dos rendimentos. Nesse contexto, *para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de serviços efetivamente prestados pelo beneficiário dos pagamentos* (Acórdão nº 1401-003.894).

Além disso, para a comprovação dos valores, o CARF possui o entendimento de que *“A simples apresentação de contrato e notas fiscais não é suficiente para comprovar a despesa. O contribuinte deve ser capaz de demonstrar a efetiva realização do serviço e sua pertinência para a atividade da empresa. A ausência dessa comprovação leva à glosa das despesas. (CARF - Acórdão nº 1302-007.295, publicação em 10/03/2025)”*.

Ainda nesse sentido:

#### DESPESA. DEDUÇÃO. NECESSIDADE.

Somente são dedutíveis da tributação as despesas que se mostram indispensáveis à pessoa jurídica, posto que diretamente ligada à atividade econômica que desenvolve.

#### EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS NÃO COMPROVADA.

Dentre outras, são condições essenciais à dedutibilidade de despesas operacionais declaradas pela pessoa jurídica, referentes a remuneração pela prestação de serviços profissionais especializados, a apresentação do comprovante de pagamento que preencha os requisitos básicos exigidos pela legislação, bem como que fique comprovada a efetividade da prestação desses serviços.

(Acórdão nº 1202-001.520, Relator Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção, publicado em 31/01/2025).

No presente caso, a decisão recorrida concluiu pela manutenção do crédito lançado, sob o fundamento de ausência de documentação hábil e idônea apta a comprovar que os dispêndios foram necessários, usuais e normais à manutenção das atividades da empresa.

Analisando o teor do recurso voluntário em confronto com a impugnação administrativa apresentada, é possível observar que o recorrente não trouxe qualquer argumento novo ou justificativa apta a demonstrar equívoco no Acórdão recorrido. Por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/995 c/c o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”), o qual adoto como razão de decidir.

É dever da autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento dos tributos, investigar a devida ocorrência do fato gerador e a obrigação dali



decorrente. Caso constate erros, equívocos ou omissões, deve proceder à autuação do fiscalizado, de forma clara, precisa e com base em provas, já que não é válido o lançamento que se baseia em indícios ou presunções. Nesse sentido, o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, dispõe que a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O dispositivo acompanha o vetor axiológico desenhado pela Lei nº 9.784/99, que determina a obediência da Administração Pública, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, caput, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Ao tratar do ônus probatório do contribuinte, o Decreto nº 70.235/72 informa que a prova documental deve ser apresentada junto à impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se: a) demonstrar a impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) referir-se a fato ou a direito superveniente; c) destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos – art. 16, § 4º.

Com o manejo do recurso voluntário, a parte impugna a decisão da DRJ e provoca o reexame da causa pelo órgão administrativo de segundo grau, almejando a sua reforma total ou parcial.

Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

No sistema brasileiro – seja em âmbito administrativo ou judicial –, a finalidade do recurso é única, qual seja, devolver ao órgão de segunda instância o conhecimento das mesmas questões suscitadas e discutidas no juízo de primeiro grau. Justamente por isso é inadmissível, em grau de recurso, modificar a decisão de primeiro grau baseada em novos fundamentos que não foram objeto da defesa – e que, por óbvio, sequer foram discutidos na origem.

Do exposto, a pretensão recursal não merece prosperar.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Claudia Borges de Oliveira**

ACÓRDÃO 1001-004.265 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 11020.723308/2017-61

DOCUMENTO VALIDADO