



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

Processo nº 11040.721307/2013-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-002.308 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria IRPJ E CSLL
Recorrente QUIP S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

IRPJ/CSLL. APURAÇÃO ANUAL. DESPESAS C/ ALIMENTAÇÃO. DEDUTIBILIDADE. POSSIBILIDADE. DESNECESSIDADE PREVISÃO CONTRATUAL.

Os pressupostos fiscais de dedutibilidade de despesas operacionais, previstos no artigo 299 do RIR/99, da necessidade, normalidade e usualidade, devem ser verificados tendo em vista a natureza das atividades desenvolvidas pela empresa e a compatibilidade e correlação dos dispêndios ao tipo de negócio, atividades desenvolvidas e consecução dos objetivos sociais da empresa.

FALTA DE RECOLHIMENTO MENSAL POR ESTIMATIVA - LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO ANUAL - DESCABIMENTO - Não cabe lançamento após o encerramento do período de apuração anual para exigir estimativa declarada em DCTF e não recolhida.

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

EXIGÊNCIA REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO — CSLL.

À exigência reflexa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL aplica-se a mesma decisão adotada em relação à exigência do IRPJ em virtude do suporte fático comum que as instruem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso quanto à glosa de despesas com alimentação de trabalhadores e em dar provimento quanto à exigência de saldo de IRPJ e CSLL, por maioria, em dar provimento quanto ao cancelamento da exigência da multa isolada sobre estimativas, vencida a Conselheira Ester Marques Lins de Sousa, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogerio Aparecido Gil, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ester Marques Lins de Sousa, Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado), e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

O presente processo versa sobre autos de infração de exigência de crédito tributário referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, com os devidos acréscimos legais, multa e juros de mora, no valor consolidado de R\$ 10.684.505,20, em decorrência da constatação, pela fiscalização, de ocorrência das seguintes infrações à legislação tributária (CSLL, apuração reflexa):

001 CUSTOS DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS CUSTOS NÃO COMPROVADOS

Custos e/ou despesas não comprovadas, conforme Relatório Fiscal anexo.

Fato gerador Valor Tributável ou Imposto Multa (%)

31/12/2008 R\$ 5.406.632,88 75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008: Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 290, 292, 299, 300 e 369 do RIR/99.

002 DEDUÇÕES INDEVIDAS DE IMPOSTO AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS RETENÇÕES/ANTECIPAÇÕES DO IMPOSTO

Não comprovação de antecipações do imposto, decorrentes das correspondentes não homologação de DCOMPs, conforme Relatório Fiscal em anexo.

	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	
--	---	--

	R\$ 1.307.480,36	

*Enquadramento Legal**Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:**Arts. 231, inciso III e IV, e 943, do RIR/99**Arts. 2º e 74 da Lei nº 9.430/96.**Art. 1º da Lei nº 9.065/95.**003 MULTA OU JUROS ISOLADOS FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA**Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em balanços de suspensão ou redução, decorrentes da não homologação de DCOMPs, conforme Relatório Fiscal em anexo.**Fato gerador Multa (%)**31/05/2008 125.464,83**31/09/2008 89.444,32**31/10/2008 243.754,19**31/11/2008 37.765,73**31/12/2008 157.311,12**Enquadramento Legal**Fatos geradores ocorridos entre 01/05/2008 e 01/02/2009:**Art. 74 da Lei nº 9.430/96.**Arts. 222 e 843 do RIR/99; art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.*

Consta do Relatório Fiscal - RF que, da análise das informações constantes na DIPJ apresentada, constatou-se desproporção entre os custos com alimentação do trabalhador e o do pessoal aplicado na produção, fato que originou o início do procedimento fiscal – infração 001.

Intimada, a contribuinte respondeu que os custos e despesas com alimentação abrangem um número de trabalhadores significativamente maior que o da folha direta da empresa, porquanto fornece alimentação para seus trabalhadores e para trabalhadores especializados, de forma indireta.

Assim, após ser intimada e reintimada, dentre outras coisas, a apresentar os contratos que respaldaram os custos e despesas com a alimentação fornecida a trabalhadores sem vínculo empregatício com a mesma, foram considerados indedutíveis os custos/despesas realizados com alimentação dos empregados que não constam dos correspondentes contratos.

No caso da infração 002, relativa a deduções indevidas de imposto por ausência de comprovação de antecipações do IRPJ/CSLL, foi constatado que os valores devidos a este título foram objeto de DCOMPs. Ocorre que tais DCOMPs não foram homologadas ou foram homologadas de forma parcial (com apresentação de manifestação de inconformidade, aguardando julgamento), conforme planilhas discriminadas no RF.

Já a infração 003, multa ou juros isolados, decorre da infração 002, ou seja, da ausência de comprovação de retenções/antecipações do IRPJ/CSLL.

Contra tal lançamento a interessada apresentou impugnação, na qual, consoante os argumentos ali aduzidos, se defendeu através dos seguintes tópicos:

(i) Da Dedutibilidade das Despesas Incorridas com Alimentação – Necessidade de Tais Despesas em Razão da Localização da Impugnante – Aplicabilidade do Artigo 299, do RIR/99

(ii) Da Improcedência do Lançamento de Débitos de IRPJ e de CSLL Devidos a Título de Estimativa Mensal – Indevida Constituição de Débitos Já Confessados e Constituídos pela Impugnante

(iii) Da Inaplicabilidade da Multa Isolada de 50% por Inexistência da Hipótese Legal e por Importar em Concomitância com a Multa d Ofício Aplicada.

A DRJ-JFA julgou procedente em parte a impugnação (fls. 2352/2368), restando o Acórdão da r. Decisão ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

IRPJ/CSLL. APURAÇÃO ANUAL. DESPESAS C/ ALIMENTAÇÃO. DEDUTIBILIDADE. POSSIBILIDADE. NECESSIDADE PREVISÃO CONTRATUAL.

Para que despesas com alimentação sejam consideradas passíveis de dedução na apuração anual do lucro real e da base de cálculo da CSLL pela contratante, deve

haver expressa previsão contratual de que este encargo seja por ela suportado. Caso contrário, os valores declarados a este título devem ser glosados.

IRPJ/CSLL. APURAÇÃO ANUAL. GLOSA. DÉBITOS DE ESTIMATIVA. DCOMP NÃO HOMOLOGADA.

Para fins de apuração da IRPJ/CSLL no ajuste anual, somente são passíveis de dedução na apuração os valores de estimativa efetivamente extintos no ano-calendário, incluídos os valores recolhidos mediante Darf e também os por compensação devidamente homologada.

ESTIMATIVAS MENSAIS DE IRPJ/CSLL. FALTA D RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO. CABIMENTO.

Nos casos de lançamento de ofício, é aplicável a multa de 50%, isoladamente, sobre o valor de estimativa mensal que deixe de ser recolhido, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal e base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente. A hipótese legal de aplicação da multa isolada não se confunde com a da multa de ofício, pois esta é cabível nos casos de falta de pagamento do valor devido de IRPJ e CSLL apurados ao término do exercício. Portanto, ambas podem ser aplicadas à contribuinte.

litteris: Os principais argumentos aduzidos pela decisão recorrida são os seguintes,

(i) Da Dedutibilidade das Despesas Incorridas com Alimentação – Necessidade de Tais Despesas em Razão da Localização da Impugnante – Aplicabilidade do Artigo 299, do RIR/99

Neste tópico, em síntese, a defesa aduziu que a fiscalização procedeu à glosa de despesas com alimentação dos empregados das empresas prestadoras de serviço à contribuinte, sob o argumento de que tais despesas não seriam necessárias ao pleno desenvolvimento das suas atividades. Também aduziu que o critério utilizado para considerar determinada despesa como dedutível ou indedutível foi o da existência ou não de cláusula contratual específica versando sobre o tema, de modo que, havendo previsão contratual que estabelecesse como obrigação da impugnante o fornecimento de alimentação aos trabalhadores da empresa contratada, a necessidade da despesa estaria comprovada, sendo, por conseguinte, dedutível da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, nos termos do art. 299, do RIR/99. Assim, em virtude da suposta ausência de previsão contratual específica, disse que a fiscalização considerou como indedutíveis as despesas com alimentação dos empregados de empresas contratadas pela Impugnante.

Em relação às empresas para as quais não teria havido a apresentação do contrato de prestação de serviços celebrado, disse que a fiscalização considerou que o custo das refeições arcadas pela contribuinte com a alimentação de alguns prestadores de serviço seria uma mera liberalidade (efetuando também a glosa de tais despesas).

No que toca às glosas efetuadas, alegou a defesa que, em momento algum, foi questionada a existência ou a efetiva realização dos gastos com alimentação realizados pela impugnante, de modo que a fiscalização limitou-

se a fundamentar a autuação na não comprovação da necessidade de tais despesas para o desenvolvimento das atividades da Impugnante. Com base nisso, entendeu que não se discute a comprovação de tais despesas, mas tão somente a necessidade de tais despesas para fins de dedutibilidade, nos termos do art. 299 do RIR/99. De qualquer forma, para que não reste qualquer dúvida quanto à efetividade de tais despesas, apresentou as correspondentes notas fiscais (doc. 03).

Aduziu ainda a defesa a efetiva dedutibilidade das despesas com alimentação dos empregados das empresas contratadas pela Impugnante, as quais, na maioria dos casos, estavam expressamente previstas nos contratos celebrados e nos demais casos também se mostravam necessárias em razão da localização remota do seu estabelecimento na cidade de Rio Grande/RS, que não tinha estrutura para receber todos os seus prestadores de serviços, havendo, assim, o pleno atendimento ao artigo 299, do RIR/99.

Por conseguinte, a defesa passou a tecer comentários sobre a complexidade da construção de uma plataforma de petróleo, com destaque para a sua localização, no caso, o polo naval de Rio Grande/RS, argumentando que as despesas com alimentação fornecidas pela empresa seriam necessárias para o pleno desenvolvimento de suas atividades, sendo assim dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, nos termos do artigo 299 do RIR/99.

Em anexo à peça de defesa apresentada, com o fito de comprovar a necessidade das despesas glosadas e afastar de uma vez por todas qualquer dúvida sobre a sua dedutibilidade, foram juntadas cópia de todos os contratos celebrados com as empresas Bruanc Montagem Industrial Ltda., CSE Mecânica e Instrumentação Ltda., Eletrotec Alagia Ltda., Freitas e Freitas Automação Ltda., GMS Soldas Ltda., Jostape Montagem Industrial Ltda., Paulo Augusto Wanzeller Ruiz ME., Tratherm Montagem Eletromecânica Industrial Ltda., Service Engenharia da Qualidade Ltda., Darcy Pacheco Soluções de Peso Ltda., Mammoet Irga do Brasil Guindastes Ltda., N.C. Braga & Cia Ltda., Petrobrás S.A. e Scantech do Brasil Soluções Tecnológicas Ltda, nos quais havia previsão expressa de que os custos com alimentação seriam arcados pelo contratante:

NOME	ANEXO/ CLÁUSULA CONTRATUAL	CUSTO/DESP. (R\$)
BRUANC MONTAGEM INDUSTRIAL	doc. 04/ Item 4.6.3 do contrato	R\$ 1.014.215,26
CSE MECÂNICA E INSTRUMENTAÇÃO LTDA.	doc. 05/ Itens 7.14 e 7.15 do contrato	R\$ 47.664,00
ELETROTEC ALAGIA	doc. 06/ Item 4.6.1 do contrato	R\$ 2.424,38
GMS SOLDAS LTDA.	doc. 07/ Itens 7.14 e 7.15 do contrato	R\$ 12.246,42
JOSTAPE MONTAGEM INDUSTRIAL	doc. 08/ Item 7.14 do contrato	R\$ 971.280,54

PAULO AUGUSTO WANZELLER RUIZ	doc. 09/ Item 4.6 do contrato	R\$ 10.779,72
TRATHERM MONT. ELETROM. IND. LTDA.	doc. 10/ Item 4.6.4 do contrato	R\$ 48.096,30
SERVICE ENGENHARIA DA QUALIDADE LTDA.	doc. 11/ Item 7.9 do contrato	R\$80.526,12
DARCY PACHECO SOLUÇÕES DE PESO LTDA	doc.12/ Item 4.6 do contrato	R\$52.797,82
MAMMOET IRGA DO BRASIL GUINDASTES LTDA.	doc.13/ Item 5.2 do contrato	R\$4.278,36
N.C. Braga & Cia Ltda	doc. 14/ Item 7.1 do contrato	R\$6.243,72
PETROBRÁS S.A.	doc. 15/ Item 4.8 do contrato	R\$406,90
SCANTECH DO BRASIL SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS LTDA.	doc. 16/ Item 3.6 do contrato	R\$45.897,92
Total		R\$2.296.857,46

A respeito dos contratos trazidos à colação, anteriormente relacionados, esclareça-se que os referentes às empresas CSE MECÂNICA E INSTRUMENTAÇÃO LTDA., ELETROTEC ALAGIA, GMS SOLDAS LTDA., JOSTAPE MONTAGEM INDUSTRIAL LTDA., PAULO AUGUSTO WANZELLER RUIZ – ME, TRATHERM MONTAGEM ELETROMECAÂNICA INDUSTRIAL LTDA., SERVICE ENGENHARIA DA QUALIDADE LTDA. e DARCY PACHECO SOLUÇÕES DE PESO LTDA., foram celebrados entre estes e o CONSÓRCIO MARLIM LESTE - CML. Assim, não se trata de contratos celebrados pelo consórcio QUIP diretamente com as referidas empresas, mas sim destas com o CONSÓRCIO MARLIM LESTE – CML, o que foi inclusive admitido pela própria contribuinte em sua defesa:

17. A respeito dessas glosas, a Impugnante ressalta que, a partir de uma análise atenta de alguns contratos de prestação de serviços firmados com as empresas listadas no relatório fiscal, verifica-se a existência de cláusulas específicas estabelecendo como sendo de obrigação da Impugnante e do consórcio por ela contratado o fornecimento de alimentação aos trabalhadores das empresas subcontratadas.

18. Cabe esclarecer que, em razão da complexidade que é a construção de uma plataforma de petróleo, como era o caso da P-53 (à época), para determinados serviços específicos, a Impugnante contratou o "Consórcio Marlim Leste - CML", que, por sua vez, para determinados serviços, subcontratava outras empresas prestadoras de serviços, sendo certo que nos contratos celebrados pelo referido consórcio com tais empresas subcontratadas havia previsão de fornecimento de alimentação, a qual, em última análise, era fornecida pela Impugnante, visto que os serviços eram todos prestados em seu estabelecimento que, conforme será demonstrado a seguir, localizava-se na remota cidade de Rio Grande.

Diferentemente do alegado pela defesa, no contrato celebrado entre o consórcio QUIP e o consórcio MARLIN LESTE, não há cláusula específica alguma estabelecendo como sendo de obrigação da impugnante o fornecimento de alimentação aos trabalhadores das empresas subcontratadas. As cláusulas existentes nos contratos entre as empresas e o consórcio MARLIN LESTE vinculam apenas este às empresas por ele contratadas, ou seja, não havia obrigação alguma por parte do consórcio QUIP quanto ao fornecimento de alimentação aos trabalhadores das empresas subcontratadas.

Assim, a alegação da defesa não é suficiente para considerar dedutíveis tais despesas com alimentação, porquanto, no contrato celebrado entre os consórcios, QUIP e MARLIN LESTE, não há previsão contratual para o fornecimento de alimentação, ainda mais para empresas subcontratadas.

Outrossim, esclareça-se à defesa, no tocante à afirmação de que a fiscalização considerou que o custo das refeições arcadas pela contribuinte com a alimentação de alguns prestadores de serviço como sendo uma mera liberalidade, que, na verdade, esta alegação partiu da própria contribuinte, em resposta a intimação efetuada no curso do procedimento fiscal, in verbis:

Relatório Fiscal

1.6 Com o objetivo de complementar as informações necessárias para comprovar a dedutibilidade dos custos e/ou despesas de alimentação referentes aos trabalhadores com vínculo empregatício com as empresas contratadas, elaboramos o Termo de Intimação nº 3, de 19/06/2013:

“2. Considerando que, na mesma resposta, a empresa informou que o custo de alimentação do trabalhador abrange os colaboradores indiretos, bem como apresentou cópia de 14 (quatorze) contratos em atendimento ao

Termo de Intimação Fiscal nº 2, solicitamos:

2.1. seja informado, por contrato, a quantidade de refeições e o correspondente custo/despesa, o valor pago decorrente do contrato e em qual linha da DIPJ/2009 este valor foi informado, na forma do anexo a este Termo de Intimação;

2.2. seja apresentado o contrato de prestação de serviços com a empresa Airmarine Engenharia Ltda, a que se refere o Aditivo nº 1 constante da resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 2;

2.3. seja apresentada a documentação que respalda as deduções pela Quip S/A decorrentes de custos/despesas do contrato celebrado entre Marlim Leste (Consórcio) e CSE Mecânica e Instrumentação Ltda.”

1.7 Na resposta, o contribuinte apresentou os contratos solicitados e a planilha que foi enviada como anexo do Termo de Intimação, acrescentando a seguinte informação .” (vide item 2, fl. 2 do doc. Resposta à Intimação, fls. 850/960 do eprocesso):

“2.3 – A empresa disponibiliza, por liberalidade, o mesmo refeitório e alimentação, a todos os colaboradores e subcontratados a fim de nivelar o padrão da alimentação fornecida.” (grifo e negrito nosso)

Com efeito, quem, por liberalidade, e não por outras questões (contratuais), entendeu por bem disponibilizar o mesmo refeitório e alimentação, a todos os prevendo o fornecimento de alimentação pela Impugnante aos empregados de empresas contratadas para prestação de serviços, não resta qualquer dúvida de que, conforme amplamente demonstrado acima, tais despesas com alimentação são necessárias para o desenvolvimento das atividades da Impugnante (construção de plataforma de petróleo), em razão da remota localização do polo naval de Rio Grande, sendo dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, nos termos do artigo 299 do RIR/99.

Em síntese, a defesa entende que as despesas com alimentação fornecidas pela empresa seriam necessárias para o pleno desenvolvimento de suas atividades, em razão da remota localização do polo naval de Rio Grande (construção de plataforma de petróleo), sendo assim dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, nos termos do artigo 299 do RIR/99.

Sobre o assunto, consoante consta do RF, a fiscalização assim relatou:

(...)

1.9 Retomando o art. 369 do RIR/1999, que admite como dedutíveis as despesas de alimentação fornecida pela pessoa jurídica, indistintamente, a todos os seus empregados, resta clara a impossibilidade de constar na ficha 04A/07 o custo com a alimentação de trabalhadores de empresas contratadas, de forma que nesta ficha deveria constar unicamente o valor constante no item 22 supra, qual seja: R\$ 966.124,04 (novecentos e sessenta e seis mil e cento e vinte e quatro reais e quatro centavos).

1.9.1 Não obstante, os custos/despesas necessários para a atividade da empresa podem ser deduzidos, ainda que sob outra rubrica, como exemplo: Custo de Serviços Prestados por Pessoa Jurídica (ficha: 04A/14) e/ou Despesas com a Prestação de Serviço por Pessoa Jurídica (ficha: 05A/04). Para tanto, há que existir previsão contratual que defina tais custos, eis que não são dedutíveis despesas arcadas por mera liberalidade.

1.10 De pronto, verificou-se que são indedutíveis os custos/despesas realizados com alimentação dos empregados das contratadas que não constam os correspondentes contratos, tendo em vista que o contribuinte não fez prova da necessidade desses custos/despesas, em que pese ter sido intimado para tanto.

São estas:

(...)

1.11 Constatou-se, também, que o contrato apresentado entre a Quip e o Consórcio Marlim Leste - CML (item 2.3 da resposta ao Termo de Intimação nº 3, de 19/06/2013), não prevê, nas obrigações do contratante estabelecidas na sua Cláusula Quarta, o fornecimento de alimentação aos trabalhadores da contratada. Na verdade, o contrato estabelece, de forma expressa, como obrigação da contratada:

“3.12 Fornecer às suas expensas toda a mão-de-obra e apoio requerido para transporte de seu pessoal e demais despesas relativas ao seu pessoal mobilizado nas atividades contratadas.”

1.11.1 Desta forma, também são indedutíveis os custos/despesas realizados com alimentação tanto dos trabalhadores do Consórcio, como de empresas contratadas pelo Consórcio, eis que realizadas por liberalidade. São estas:

(...)

1.12 Por fim, não podem ser acatadas como dedutíveis as despesas/custos que não foram identificadas pelo contribuinte. Primeiro, por não ter como identificar o valor gasto por contrato, segundo por sequer termos acesso a todos estes contratos, de forma que não foi comprovada a necessidade desses custos/despesas.

(...)

1.13 Consolidando os valores não aceitos, temos o seguinte quadro:

(...)

1.14 Acatou-se, por outro lado, os custos com alimentação dos trabalhadores do contribuinte, eis que atendidos os requisitos do art. 369 do RIR/1999, antes transcrito. Admitiu-se, também, como dedutíveis os custos/despesas com os trabalhadores das prestadoras de serviço: ISI Engenharia e Comercial Ltda e Sória e Lucas Ltda, as quais tinham contratos vigentes no ano de 2008, diretamente com a Quip, estabelecendo como obrigação da contratante o fornecimento de alimentação aos trabalhadores da contratada.

1.14.1 Ainda que admitida a dedutibilidade dos custos/despesas com os trabalhadores das referidas contratadas, há que se registrar que tal possibilidade não decorre do art. 369 do RIR/1999, eis que o dispositivo legal exige que os empregados sejam seus, mas como Prestação de Serviços por Pessoa Jurídica (Linha 04A/14 e 05A04), eis que tal obrigação decorre do contrato firmado, agregando-se, para os efeitos tributários decorrentes, tais despesas com alimentação dos trabalhadores da contratada aos demais valores previstos no contrato.

1.14.2 A seguir, identificamos os valores admitidos como custo e/ou despesa.

(...)

1.15 Portanto, por força do art. 249 do RIR/1999, parcialmente transcrito no início do tópico, o valor de R\$ 5.406.632,88 (cinco milhões e quatrocentos e seis mil e seiscentos e trinta e dois reais e oitenta e oito centavos) deve ser adicionado ao lucro líquido, o que repercute no Imposto de Renda Pessoa Jurídica e na Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do período, referente ao período que teve início em 01/01/2008 e se encerrou em 31/12/2008, eis que o contribuinte optou pela apuração anual do imposto.

Em suma, a fiscalização considerou indedutíveis os custos/despesas realizados com alimentação dos trabalhadores para os quais não havia cláusula contratual que estabelecesse a obrigação da contribuinte ao fornecimento de alimentação, nos termos do art. 299 do RIR/99. Assim, em

virtude da ausência de previsão contratual específica, tais custos/despesas foram considerados indedutíveis.

Esclareça-se à contribuinte que, ainda que haja a necessidade de alimentação, o que é óbvio, para que tal seja considerada custo/despesa dedutível na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, deve haver expressa previsão contratual nesse sentido, motivo pelo qual somente foram admitidos pela fiscalização e por este julgador as despesas com alimentação expressamente previstas em contrato, com cláusula específica, obrigando as partes envolvidas.

Nesses termos, dos contratos trazidos à colação pela defesa, apenas são dedutíveis a título de alimentação os relativos às empresas BRUANC MONTAGEM INDUSTRIAL, MAMMOET IRGA DO BRASIL GUINDASTES LTDA., N.C. Braga & Cia Ltda., PETROBRÁS S.A. e SCANTECH DO BRASIL SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS LTDA., conforme quadro a seguir elaborado:

Despesas dedutíveis após impugnação	
BRUANC	1.014.215,26
MAMMOET	4.278,36
N.C. BRAGA	6.243,72
PETROBRÁS	406,90
SCANTECH	45.897,92
Total	1.071.042,16

Demonstrativo de Apuração do IRPJ/CSLL		
	IRPJ	CSLL
(1) Resultado Atividades Geral Declarado	41.419.485,49	
(+) Lucro Real após compens. Prejuízos	41.419.485,49	
Glosa efetuada	5.406.632,88	5.406.632,88
Despesas dedutíveis após impugnação	1.071.042,16	1.071.042,16
(2) Glosa após Impugnação	4.335.590,72	4.335.590,72
Valor Tributável	4.335.590,72	4.335.590,72
Cálculo do IRPJ-15% / CSLL-9%	R\$ 650.338,61	R\$ 390.203,16
IRPJ / CSLL Auto de Infração	R\$ 810.994,93	R\$ 486.596,96
(3) = (1+2)-240.000 - Adicional IRPJ 10% - BC	4.551.507,62	
(4) Adicional declarado	4.117.948,55	
IRPJ Adicional AI 10%	540.663,29	
(5) = 3 - 4 - IRPJ Adicional Devido	R\$ 433.559,07	
Valor MANTIDO neste voto	R\$ 1.083.897,68	R\$ 390.203,16
Valor EXONERADO neste voto	R\$ 267.760,54	R\$ 96.393,80

Assim, os valores consubstanciados como despesas com alimentação das referidas empresas devem ser deduzidos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, com a devida correção dos autos de infração (conforme tabela anterior).

(ii) Da Improcedência do Lançamento de Débitos de IRPJ e de CSLL Devidos a Título de Estimativa Mensal – Indevida Constituição de Débitos Já Confessados e Constituídos pela Impugnante

Neste tópico, a defesa alega que os débitos de estimativa mensal de IRPJ/CSLL devidos pela contribuinte no ano-calendário 2008, além de terem sido confessados nas Dcomps transmitidas (homologadas parcialmente/não homologadas), foram também declarados em DCTF, já estando, portanto, confessados e definitivamente constituídos quando da lavratura do auto de infração ora impugnado. Prossegue dizendo que, em casos como este, tratando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, e estando o crédito tributário definitivamente constituído pelo próprio contribuinte (declaração em DCTF e em Dcomp), a jurisprudência é uníssona no sentido de ser improcedente o lançamento efetuado visando a cobrança de crédito já passível de execução na via judicial. Traz à colação posicionamentos do CARF e STJ nesse sentido.

(...)

Sobre o assunto, inicialmente, esclareça-se que as decisões administrativas de não homologação das compensações dos débitos das estimativas mensais aqui discutidas permanecem ainda válidas e vigentes, haja vista não terem sido reformadas pela instância imediatamente superior (manifestações de inconformidade julgadas por esta 1ª Turma DRJ/JFA no transcurso do corrente ano, decisões mantidas), e a este órgão julgador falecer competência para reapreciar litígio em discussão em outro processo. Acaso seja reformada aquela decisão pelo CARF (instância superior), haverá a necessária repercussão nos presentes autos, mas até lá deve ser aplicada a decisão administrativa em vigor.

Outrossim, esclareça-se à impugnante que não podem compor o saldo negativo do período estimativas cujas compensações foram objeto de não homologação, porque o débito (ou sua parcela não compensada, no caso de débito parcialmente homologado) não se encontra mais extinto por compensação (art. 156, II, do CTN), ainda que com exigibilidade suspensa, em face de recurso administrativo interposto, nos termos do art. 151, III do CTN (recursos estes analisados por esta 1ª Turma). Ora, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em cobrança naqueles autos não justifica a adoção de decisão divergente sobre os mesmos fatos.

Ademais, apesar do caráter de confissão de dívida da DCOMP, é bastante controvertida a exigibilidade das antecipações devidas a título de estimativas mensais, tanto que há preceitos específicos na Instrução Normativa SRF n.º 93, de 24 de Dezembro de 1997 - DOU de 29/12/1997, a prescrever o lançamento de ofício apenas de multa isolada sobre os débitos das estimativas não extintas, afastando, a contrário senso, a possibilidade de lançamento de ofício para cobrança dos débitos de estimativas propriamente ditos. É o que se encontra definido nos arts. 15 e 16 abaixo transcritos:

Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.

§ 1º As infrações relativas às regras de determinação do lucro real, verificadas nos procedimentos de redução ou suspensão do imposto devido em determinado mês, ensejarão a aplicação da multa de que trata o "caput" sobre o valor indevidamente reduzido ou suspenso.

(...)

Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

(grifo nosso)

Como a estimativa seria uma mera antecipação do tributo devido a ser apurado ao final do período, o valor mensalmente devido não assumiria a natureza de obrigação tributária e crédito tributário, não sendo passível, conseqüentemente, de lançamento, cobrança e inscrição em Dívida Ativa da União, vez que não atendidos os pressupostos de certeza e liquidez. Apesar de serem instrumentos de confissão de dívida, nem a DCTF, nem a DCOMP, teriam o poder de transformar em crédito tributário, o que tem a natureza de mera antecipação do devido.

Disto decorre que, mesmo declarada/confessada a antecipação (estimativa) do tributo como débito em DCTF ou DCOMP, em não sendo paga ou homologada a compensação, ela deve ser tida por inexistente, porque o débito não será passível de cobrança e de inscrição em dívida ativa. Conclui-se daí que não se deve admitir a inclusão ao saldo negativo do período da estimativa, cuja compensação fora não homologada, antes de regularmente extinta, pelo pagamento, ou pela reforma da decisão administrativa.

Nesse sentido, o Parecer PGFN/CAT n.º 1.658/2011 menciona que:

“... embora para as Dcomp, como acontece também na DCTF, a regra geral seja que os débitos informados são dívida confessada, a própria Lei nº 9.430, de 1996, e o CTN estabelecem que a estimativa não é tributo devido, logo, não há que se falar em confissão de tributo, vez que não ocorrido o fato gerador.

(...)

O procedimento a ser adotado por consequência da não homologação será a glosa da estimativa não paga no ajuste, com lançamento de redução de saldo credor, concomitante, conforme o caso, com a exigência do saldo de IRPJ (CSLL) a pagar porventura apurado, acrescido de multa de ofício vinculada prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. Cumulativamente deverá ser cobrada a multa isolada pela falta de pagamento da estimativa estabelecida na alínea 'b' do inciso II do art. 44 da mesma lei.”

Assim, como o lançamento de ofício refere-se ao IRPJ/CSLL apurados no ajuste anual, e não às antecipações a título de estimativa, estando conforme a legislação supracitada, entendo por correto o feito fiscal, devendo este ser mantido.

(iii) Da Inaplicabilidade da Multa Isolada de 50% por Inexistência da Hipótese Legal e por Importar em Concomitância com a Multa de Ofício Aplicada

Neste tópico, aduz a defesa que, tendo em vista ter a impugnante apresentado declarações de compensação com vistas a quitar seus débitos de estimativa mensal de IRPJ e de CSLL, resta evidente que a hipótese legal de incidência da multa não se manifestou, não havendo que se falar em ausência de recolhimento. Conforme determina a legislação, ainda que sob condição resolutória, com a apresentação das Dcomps, houve a extinção dos referidos débitos, não havendo que se falar em ausência de recolhimento de tais estimativas mensais, a justificar a aplicação da multa isolada como indevidamente pretendido no auto de infração ora impugnado. Por essa razão, entende não restar dúvida de que deve ser reconhecida a improcedência dessa parcela do lançamento.

Alega ainda a defesa que, na eventualidade do argumento anterior ser superado, o que se admite apenas para fins de argumentação, da mesma forma não há como prosperar a exigência da multa isolada conforme pretendida. A esse respeito, como se sabe, já se encontra sedimentado, tanto na jurisprudência quanto na doutrina, o entendimento de que a exigência de multa isolada com base no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, demonstra-se incoerente e incompatível com o lançamento de ofício no qual há também a apuração do não recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e de CSLL e a sua exigência acrescida de multa de ofício correspondente a 75% do tributo devido, como ocorre na hipótese dos presentes autos. Ou seja, além da cobrança da multa de ofício de 75% em decorrência dos autos de infração de IRPJ e de CSLL, a fiscalização está pretendendo exigir multa isolada de 50% sobre os mesmos valores, unicamente em razão do suposto não recolhimento mensal por estimativa.

Logo, é evidente que a exigência da multa isolada de 50% ora questionada importa em imposição de dupla penalidade, verificando-se de forma cristalina o tão temido e repudiado bis in idem.

Uma vez que a legislação tributária permite que o montante devido por estimativa seja calculado com base em balancete de suspensão ou redução, desde que o contribuinte exerça essa faculdade, numa única ocasião a base de cálculo da multa e a do encerramento do período de apuração serão idênticas, isto é, em dezembro de cada ano, quando deverá haver coincidência entre o resultado apurado no balancete e o das demonstrações financeiras do encerramento do ano-calendário. Nos outros meses, não há coincidência de base de cálculo, pois somente no final do ano é que se poderá precisar se o contribuinte teve resultado positivo ou negativo e em que montante.

De qualquer forma, o texto legal não condiciona a imposição da multa isolada a que não haja coincidência de base de cálculo, nem exclui esta na

hipótese de haver lançamento de ofício que exija tributo em virtude da recomposição pela fiscalização da base de cálculo anual. A multa isolada recebe essa denominação apenas por ser exigida separada e independentemente do tributo, tanto que se impõe ainda quando nenhum tributo ao final do período de apuração seja devido, mas o contribuinte tenha deixado de satisfazer o recolhimento por estimativa que lhe tocava efetuar.

Tampouco a lei limita a imposição da multa aos casos em que o lançamento de ofício se faz antes do término do período de apuração. Tanto é assim que comina a multa até mesmo na hipótese de o contribuinte ter apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL no ajuste anual. Ora, se o resultado tributário definitivo do contribuinte foi negativo é circunstância que, por necessidade lógica, somente se verifica após o encerramento do período de apuração.

Para a autoridade julgadora administrativa de primeira instância, essa conclusão não consiste em mera interpretação, mas tem o caráter de norma vinculante, em virtude do disposto no art. 16 da Instrução Normativa SRF nº 93, de 24.12.1997, transcrito anteriormente.

Embora possa eventualmente ocorrer coincidência de base de cálculo, a hipótese de incidência de cada uma das multas é distinta. A da multa isolada é a falta ou insuficiência de recolhimento do tributo devido por estimativa, que deve ser recolhido como antecipação; a da multa proporcional é o lançamento de ofício do tributo efetivamente devido em face do resultado anual. Se não há coincidência de motivação, se as causas são díspares, não cabe falar em duplicidade de punição nem em bis in idem. É por isso também que, havendo simultaneamente falta ou insuficiência do recolhimento das antecipações por estimativa e do saldo devedor apurado no ajuste anual, deverá haver incidência das duas multas.

Em virtude do disposto no artigo 1º da Lei nº 9.430, de 1996, o período de apuração padrão do IRPJ e da CSLL tem a duração de um trimestre e o montante dos tributos apurados é recolhido em caráter definitivo. De modo facultativo e condicional, oferece-se ao contribuinte a opção pela apuração anual, mas em troca se exige que faça antecipações mensais das duas exações, calculadas com bases estimadas. Se a lei não permitisse impor a multa isolada concomitantemente com a exigência do principal mais a multa proporcional, a exigência dos recolhimentos por estimativa estaria ameaçada ou não seria cumprida. legal que determina a antecipação mensal por estimativa tornar-se-ia letra morta, pois seria sempre mais vantajoso aos contribuintes optantes pela apuração anual esperar até o encerramento do período para levantar o montante do tributo definitivamente devido e só então recolhê-lo. Obviamente, a Fazenda Pública seria financeiramente lesada, e sofreriam concorrência desleal os contribuintes que cumprissem rigorosamente as prescrições legais.

Pelo exposto, conclui-se pela manutenção da multa isolada aplicada

O contribuinte foi cientificado do resultado do julgamento da impugnação no dia 05/12/2014, em virtude da abertura do correspondente link do Processo Digital, através do Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (vide fls. 2380).

Inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 2383/2421) em 05/01/2015, pedindo a total improcedência do Auto de Infração lastreando seus fundamentos no que já foi suscitado na impugnação, fazendo contrapontos a decisão recorrida afim de melhor elucidar as questões a serem apreciadas por esta Egrégio Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa – Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

(i) Da Dedutibilidade das Despesas Incorridas com Alimentação

Considerando que a presente discussão se refere à dedutibilidade de despesas incorridas pela contribuinte, é de suma importância lembrarmos, logo de início, a regra principal e geral relacionada à dedução de despesas da pessoa jurídica, que é o art. 299 do RIR/99 que assim dispõe:

Despesas Necessárias

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, artigo 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, artigo 47, § 1º).

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

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

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

É importante adotar o art. 299 do RIR/99 como ponto de partida da análise do presente caso, vez que a autuação fiscal decorre do entendimento da Fiscalização de que grande parte das despesas incorridas pela Recorrente não são necessárias e, portanto, não podem ser deduzidas, uma vez que a contribuinte não estava obrigada contratualmente a arcar com os referidos gastos.

O Parecer Normativo CST nº 32/81 traz também importante contribuição para a análise do presente caso, ao definir que um gasto será necessário "*quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras dos rendimentos*".

No tocante à normalidade, o mencionado Parecer Normativo esclarece que 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"*. Ainda em relação à normalidade, temos os aspectos qualitativo e quantitativo a analisar. Do ponto de vista qualitativo, a despesa normal é aquela que tem incontestável relação com as atividades da empresa. Do ponto de vista quantitativo, a normalidade se refere à razoabilidade do valor da despesa em às condições de mercado em determinado local e período (época).

Diante dessas definições, resta claro mais uma vez que não se encontra em discussão a normalidade da despesa (nem tampouco sua comprovação), mas sua necessidade. Este é o cerne da questão: a necessidade das despesas incorridas pela Recorrente em sua forma e essência, vez que a respectiva comprovação (notas fiscais, registros contábeis, efetiva prestação dos serviços) e normalidade em relação às atividades da Recorrente não foram contestadas na sua integralidade. Somente em relação a quantia de R\$ 1.346.517,56 a fiscalização entendeu ser indedutível porque o contribuinte não identificou tais despesas por contrato, bem como pelo fato da fiscalização não tido acesso a tais contratos.

Pois bem, fixadas tais premissas passaremos a análise do caso. A decisão recorrida assim se pronunciou sobre a questão:

Em anexo à peça de defesa apresentada, com o fito de comprovar a necessidade das despesas glosadas e afastar de uma vez por todas qualquer dúvida sobre a sua dedutibilidade, foram juntadas cópia de todos os contratos celebrados com as empresas Bruanc Montagem Industrial Ltda., CSE Mecânica e Instrumentação Ltda., Eletrotec Alagia Ltda., Freitas e Freitas Automação Ltda., GMS Soldas Ltda., Jostape Montagem Industrial Ltda., Paulo Augusto Wanzeller Ruiz ME., Tratherm Montagem Eletromecânica Industrial Ltda., Service Engenharia da Qualidade Ltda., Darcy Pacheco Soluções de Peso Ltda., Mammoet Irga do Brasil Guindastes Ltda., N.C. Braga & Cia Ltda., Petrobrás S.A. e Scantech do Brasil Soluções Tecnológicas Ltda, nos quais havia previsão expressa de que os custos com alimentação seriam arcados pelo contratante:

NOME	ANEXO/ CLÁUSULA CONTRATUAL	CUSTO/DESP. (R\$)
BRUANC MONTAGEM INDUSTRIAL	doc. 04/ Item 4.6.3 do contrato	R\$ 1.014.215,26
CSE MECÂNICA E INSTRUMENTAÇÃO LTDA.	doc. 05/ Itens 7.14 e 7.15 do contrato	R\$ 47.664,00
ELETROTEC ALAGIA	doc. 06/ Item 4.6.1 do contrato	R\$ 2.424,38
GMS SOLDAS LTDA.	doc. 07/ Itens 7.14 e 7.15 do contrato	R\$ 12.246,42
JOSTAPE MONTAGEM INDUSTRIAL	doc. 08/ Item 7.14 do contrato	R\$ 971.280,54

PAULO AUGUSTO WENZELLER RUIZ	doc. 09/ Item 4.6 do contrato	R\$ 10.779,72
TRATHERM MONT. ELETROM. IND. LTDA.	doc. 10/ Item 4.6.4 do contrato	R\$ 48.096,30
SERVICE ENGENHARIA DA QUALIDADE LTDA.	doc. 11/ Item 7.9 do contrato	R\$80.526,12
DARCY PACHECO SOLUÇÕES DE PESO LTDA	doc.12/ Item 4.6 do contrato	R\$52.797,82
MAMMOET IRGA DO BRASIL GUINDASTES LTDA.	doc.13/ Item 5.2 do contrato	R\$4.278,36
N.C. Braga & Cia Ltda	doc. 14/ Item 7.1 do contrato	R\$6.243,72
PETROBRÁS S.A.	doc. 15/ Item 4.8 do contrato	R\$406,90
SCANTECH DO BRASIL SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS LTDA.	doc. 16/ Item 3.6 do contrato	R\$45.897,92
Total		R\$2.296.857,46

A respeito dos contratos trazidos à colação, anteriormente relacionados, esclareça-se que os referentes às empresas CSE MECÂNICA E INSTRUMENTAÇÃO LTDA., ELETROTEC ALAGIA, GMS SOLDAS LTDA., JOSTAPE MONTAGEM INDUSTRIAL LTDA., PAULO AUGUSTO WENZELLER RUIZ – ME, TRATHERM MONTAGEM ELETROMECAÂNICA INDUSTRIAL LTDA., SERVICE ENGENHARIA DA QUALIDADE LTDA. e DARCY PACHECO SOLUÇÕES DE PESO LTDA., foram celebrados entre estes e o CONSÓRCIO MARLIM LESTE - CML. Assim, não se trata de contratos celebrados pelo consórcio QUIP diretamente com as referidas empresas, mas sim destas com o CONSÓRCIO MARLIM LESTE – CML, o que foi inclusive admitido pela própria contribuinte em sua defesa:

17. A respeito dessas glosas, a Impugnante ressalta que, a partir de uma análise atenta de alguns contratos de prestação de serviços firmados com as empresas listadas no relatório fiscal, verifica-se a existência de cláusulas específicas estabelecendo como sendo de obrigação da Impugnante e do consórcio por ela contratado o fornecimento de alimentação aos trabalhadores das empresas subcontratadas.

18. Cabe esclarecer que, em razão da complexidade que é a construção de uma plataforma de petróleo, como era o caso da P-53 (à época), para determinados serviços específicos, a Impugnante contratou o "Consórcio Marlim Leste - CML", que, por sua vez, para determinados serviços, subcontratava outras empresas prestadoras de serviços, sendo certo que nos contratos celebrados pelo referido consórcio com tais empresas subcontratadas havia previsão de fornecimento de alimentação, a qual, em

última análise, era fornecida pela Impugnante, visto que os serviços eram todos prestados em seu estabelecimento que, conforme será demonstrado a seguir, localizava-se na remota cidade de Rio Grande.

Diferentemente do alegado pela defesa, no contrato celebrado entre o consórcio QUIP e o consórcio MARLIN LESTE, não há cláusula específica alguma estabelecendo como sendo de obrigação da impugnante o fornecimento de alimentação aos trabalhadores das empresas subcontratadas. As cláusulas existentes nos contratos entre as empresas e o consórcio MARLIN LESTE vinculam apenas este às empresas por ele contratadas, ou seja, não havia obrigação alguma por parte do consórcio QUIP quanto ao fornecimento de alimentação aos trabalhadores das empresas subcontratadas.

Assim, a alegação da defesa não é suficiente para considerar dedutíveis tais despesas com alimentação, porquanto, no contrato celebrado entre os consórcios, QUIP e MARLIN LESTE, não há previsão contratual para o fornecimento de alimentação, ainda mais para empresas subcontratadas.

Outrossim, esclareça-se à defesa, no tocante à afirmação de que a fiscalização considerou que o custo das refeições arcadas pela contribuinte com a alimentação de alguns prestadores de serviço como sendo uma mera liberalidade, que, na verdade, esta alegação partiu da própria contribuinte, em resposta a intimação efetuada no curso do procedimento fiscal, in verbis:

Relatório Fiscal

1.6 Com o objetivo de complementar as informações necessárias para comprovar a dedutibilidade dos custos e/ou despesas de alimentação referentes aos trabalhadores com vínculo empregatício com as empresas contratadas, elaboramos o Termo de Intimação nº 3, de 19/06/2013:

“2. Considerando que, na mesma resposta, a empresa informou que o custo de alimentação do trabalhador abrange os colaboradores indiretos, bem como apresentou cópia de 14 (quatorze) contratos em atendimento ao

Termo de Intimação Fiscal nº 2, solicitamos:

2.1. seja informado, por contrato, a quantidade de refeições e o correspondente custo/despesa, o valor pago decorrente do contrato e em qual linha da DIPJ/2009 este valor foi informado, na forma do anexo a este Termo de Intimação;

2.2. seja apresentado o contrato de prestação de serviços com a empresa Airmarine Engenharia Ltda, a que se refere o Aditivo nº 1 constante da resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 2;

2.3. seja apresentada a documentação que respalda as deduções pela Quip S/A decorrentes de custos/despesas do contrato celebrado entre Marlim Leste (Consórcio) e CSE Mecânica e Instrumentação Ltda.”

1.7 Na resposta, o contribuinte apresentou os contratos solicitados e a planilha que foi enviada como anexo do Termo de Intimação,

acrescentando a seguinte informação .” (vide item 2, fl. 2 do doc. Resposta à Intimação, fls. 850/960 do eprocesso):

“2.3 – A empresa disponibiliza, por liberalidade, o mesmo refeitório e alimentação, a todos os colaboradores e subcontratados a fim de nivelar o padrão da alimentação fornecida.” (grifo e negrito nosso)

Com efeito, quem, por liberalidade, e não por outras questões (contratuais), entendeu por bem disponibilizar o mesmo refeitório e alimentação, a todos os prevendo o fornecimento de alimentação pela Impugnante aos empregados de empresas contratadas para prestação de serviços, não resta qualquer dúvida de que, conforme amplamente demonstrado acima, tais despesas com alimentação são necessárias para o desenvolvimento das atividades da Impugnante (construção de plataforma de petróleo), em razão da remota localização do polo naval de Rio Grande, sendo dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, nos termos do artigo 299 do RIR/99.

Em síntese, a defesa entende que as despesas com alimentação fornecidas pela empresa seriam necessárias para o pleno desenvolvimento de suas atividades, em razão da remota localização do polo naval de Rio Grande (construção de plataforma de petróleo), sendo assim dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, nos termos do artigo 299 do RIR/99.

Sobre o assunto, consoante consta do RF, a fiscalização assim relatou:

(...)

1.9 Retomando o art. 369 do RIR/1999, que admite como dedutíveis as despesas de alimentação fornecida pela pessoa jurídica, indistintamente, a todos os seus empregados, resta clara a impossibilidade de constar na ficha 04A/07 o custo com a alimentação de trabalhadores de empresas contratadas, de forma que nesta ficha deveria constar unicamente o valor constante no item 22 supra, qual seja: R\$ 966.124,04 (novecentos e sessenta e seis mil e cento e vinte e quatro reais e quatro centavos).

1.9.1 Não obstante, os custos/despesas necessários para a atividade da empresa podem ser deduzidos, ainda que sob outra rubrica, como exemplo: Custo de Serviços Prestados por Pessoa Jurídica (ficha: 04A/14) e/ou Despesas com a Prestação de Serviço por Pessoa Jurídica (ficha: 05A/04). Para tanto, há que existir previsão contratual que defina tais custos, eis que não são dedutíveis despesas arcadas por mera liberalidade.

1.10 De pronto, verificou-se que são indedutíveis os custos/despesas realizados com alimentação dos empregados das contratadas que não constam os correspondentes contratos, tendo em vista que o contribuinte não fez prova da necessidade desses custos/despesas, em que pese ter sido intimado para tanto.

São estas:

(...)

1.11 Constatou-se, também, que o contrato apresentado entre a Quip e o Consórcio Marlim Leste - CML (item 2.3 da resposta ao Termo de

Intimação nº 3, de 19/06/2013), não prevê, nas obrigações do contratante estabelecidas na sua Cláusula Quarta, o fornecimento de alimentação aos trabalhadores da contratada. Na verdade, o contrato estabelece, de forma expressa, como obrigação da contratada:

“3.12 Fornecer às suas expensas toda a mão-de-obra e apoio requerido para transporte de seu pessoal e demais despesas relativas ao seu pessoal mobilizado nas atividades contratadas.”

1.11.1 Desta forma, também são indedutíveis os custos/despesas realizados com alimentação tanto dos trabalhadores do Consórcio, como de empresas contratadas pelo Consórcio, eis que realizadas por liberalidade. São estas:

(...)

1.12 Por fim, não podem ser acatadas como dedutíveis as despesas/custos que não foram identificadas pelo contribuinte. Primeiro, por não ter como identificar o valor gasto por contrato, segundo por sequer termos acesso a todos estes contratos, de forma que não foi comprovada a necessidade desses custos/despesas.

(...)

1.13 Consolidando os valores não aceitos, temos o seguinte quadro:

(...)

1.14 Acatou-se, por outro lado, os custos com alimentação dos trabalhadores do contribuinte, eis que atendidos os requisitos do art. 369 do RIR/1999, antes transcrito. Admitiu-se, também, como dedutíveis os custos/despesas com os trabalhadores das prestadoras de serviço: ISI Engenharia e Comercial Ltda e Sória e Lucas Ltda, as quais tinham contratos vigentes no ano de 2008, diretamente com a Quip, estabelecendo como obrigação da contratante o fornecimento de alimentação aos trabalhadores da contratada.

1.14.1 Ainda que admitida a dedutibilidade dos custos/despesas com os trabalhadores das referidas contratadas, há que se registrar que tal possibilidade não decorre do art. 369 do RIR/1999, eis que o dispositivo legal exige que os empregados sejam seus, mas como Prestação de Serviços por Pessoa Jurídica (Linha 04A/14 e 05A04), eis que tal obrigação decorre do contrato firmado, agregando-se, para os efeitos tributários decorrentes, tais despesas com alimentação dos trabalhadores da contratada aos demais valores previstos no contrato.

1.14.2 A seguir, identificamos os valores admitidos como custo e/ou despesa.

(...)

1.15 Portanto, por força do art. 249 do RIR/1999, parcialmente transcrito no início do tópico, o valor de R\$ 5.406.632,88 (cinco milhões e quatrocentos e seis mil e seiscentos e trinta e dois reais e oitenta e oito centavos) deve ser adicionado ao lucro líquido, o que repercute no Imposto de Renda Pessoa Jurídica e na Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do período, referente ao período que teve início em 01/01/2008 e

se encerrou em 31/12/2008, eis que o contribuinte optou pela apuração anual do imposto.

Em suma, a fiscalização considerou indedutíveis os custos/despesas realizados com alimentação dos trabalhadores para os quais não havia cláusula contratual que estabelecesse a obrigação da contribuinte ao fornecimento de alimentação, nos termos do art. 299 do RIR/99. Assim, em virtude da ausência de previsão contratual específica, tais custos/despesas foram considerados indedutíveis.

Esclareça-se à contribuinte que, ainda que haja a necessidade de alimentação, o que é óbvio, para que tal seja considerada custo/despesa dedutível na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, deve haver expressa previsão contratual nesse sentido, motivo pelo qual somente foram admitidos pela fiscalização e por este julgador as despesas com alimentação expressamente previstas em contrato, com cláusula específica, obrigando as partes envolvidas.

Nesses termos, dos contratos trazidos à colação pela defesa, apenas são dedutíveis a título de alimentação os relativos às empresas BRUANC MONTAGEM INDUSTRIAL, MAMMOET IRGA DO BRASIL GUINDASTES LTDA., N.C. Braga & Cia Ltda., PETROBRÁS S.A. e SCANTECH DO BRASIL SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS LTDA., conforme quadro a seguir elaborado:

Despesas dedutíveis após impugnação	
BRUANC	1.014.215,26
MAMMOET	4.278,36
N.C. BRAGA	6.243,72
PETROBRÁS	406,90
SCANTECH	45.897,92
Total	1.071.042,16

(Grifei)

Com a devida vênia a decisão recorrida, entendo que a falta de disposição contratual acerca do fornecimento de alimentação ao trabalhador terceirizado não é fato suficiente para enquadrar a despesa como indedutível, pois conforme dito anteriormente, resta claro, mais uma vez, que não se encontra em discussão a normalidade da despesa (nem tampouco sua comprovação), mas sua necessidade. Este é o cerne da questão: a necessidade das despesas incorridas pela Recorrente em sua forma e essência, vez que a respectiva comprovação (notas fiscais, registros contábeis, efetiva prestação dos serviços) e normalidade em relação às atividades da Recorrente não foram contestadas na sua integralidade.

Da leitura do art. 299 do RIR/99 deduz-se que a análise da dedutibilidade das despesas operacionais há que se levar em consideração a atividade desenvolvida pela empresa, consistente na verificação da necessidade das despesas para o exercício de suas atividades e manutenção da fonte produtora, análise que em determinados casos revela-se tarefa complexa por envolver aspectos subjetivos.

Assim, as despesas ora discutidas podem não satisfazer os requisitos de dedutibilidade para efeitos fiscais, da normalidade, da usualidade e da necessidade, para a maioria das empresas, meramente a título exemplificativo, siderúrgicas, mineradoras, hipermercados, hospitais, de transportes, serviços de saúde, impondo-se aquilatar, previamente as atividades desenvolvidas de modo a se identificar as despesas típicas e necessárias à consecução dos objetivos sociais de cada empresa.

No caso dos autos, como afirmado pela recorrente no seu Recurso Voluntário (fls.2383/2421), ainda que não haja qualquer cláusula contratual prevendo que uma despesa seja arcada por determinada pessoa jurídica, mas seja comprovada a efetividade de tal despesa, assim como a sua usualidade, normalidade e necessidade para garantir o desenvolvimento da fonte produtora da pessoa jurídica, não resta dúvida de que se trata efetivamente de uma despesa dedutível.

Por estas razões, dou PARCIAL provimento ao recurso voluntário, mantendo a glosa de despesa somente em relação a quantia de R\$ 1.346.517,56.

(ii) Da Cobrança de Estimativa em Virtude da Não Homologação/Homologação Parcial de PERDCOMP'S

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 146/149 dos autos) os valores compensados e não homologados a título de estimativa devem ser considerados como não antecipados ao final do período de apuração, em 31/12/2008 no presente caso, eis que o contribuinte optou pela apuração anual do imposto, gerando o lançamento de IRPJ no valor de R\$ 1.307.480,36 (um milhão e trezentos e sete mil e quatrocentos e oitenta reais e trinta e seis centavos) e R\$ 1.185.271,01 (um milhão, cento e oitenta e cinco mil e duzentos e setenta e um reais e um centavo), a título de CSLL.

A decisão recorrida corrobora com esse entendimento, afirmando que:

“não podem compor o saldo negativo do período estimativas cujas compensações foram objeto de não homologação, porque o débito (ou sua parcela não compensada, no caso de débito parcialmente homologado) não se encontra mais extinto por compensação (art. 156, II, do CTN), ainda que com exigibilidade suspensa, em face de recurso administrativo interposto, nos termos do art. 151, III do CTN (recursos estes analisados por esta 1ª Turma). Ora, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em cobrança naqueles autos não justifica a adoção de decisão divergente sobre os mesmos fatos.”

Ademais, apesar do caráter de confissão de dívida da DCOMP, é bastante controvertida a exigibilidade das antecipações devidas a título de estimativas mensais, tanto que há preceitos específicos na Instrução Normativa SRF n.º 93, de 24 de Dezembro de 1997 - DOU de 29/12/1997, a prescrever o lançamento de ofício apenas de multa isolada sobre os débitos das estimativas não extintas, afastando, a contrário senso, a possibilidade de lançamento de ofício para cobrança dos débitos de estimativas propriamente ditos.

(...)

Como a estimativa seria uma mera antecipação do tributo devido a ser apurado ao final do período, o valor mensalmente devido não assumiria a natureza de obrigação tributária e crédito tributário, não sendo passível, conseqüentemente, de lançamento, cobrança e inscrição em Dívida Ativa da União, vez que não atendidos os pressupostos de certeza e liquidez. Apesar de serem instrumentos de confissão de dívida, nem a DCTF, nem a DCOMP, teriam o poder de transformar em crédito tributário, o que tem a natureza de mera antecipação do devido.

Disto decorre que, mesmo declarada/confessada a antecipação (estimativa) do tributo como débito em DCTF ou DCOMP, em não sendo paga ou homologada a compensação, ela deve ser tida por inexistente, porque o débito não será passível de cobrança e de inscrição em dívida ativa. Conclui-se daí que não se deve admitir a inclusão ao saldo negativo do período da estimativa, cuja compensação fora não homologada, antes de regularmente extinta, pelo pagamento, ou pela reforma da decisão administrativa.

Nesse sentido, o Parecer PGFN/CAT n.º 1.658/2011 menciona que:

“... embora para as Dcomp, como acontece também na DCTF, a regra geral seja que os débitos informados são dívida confessada, a própria Lei nº 9.430, de 1996, e o CTN estabelecem que a estimativa não é tributo devido, logo, não há que se falar em confissão de tributo, vez que não ocorrido o fato gerador.

(...)

O procedimento a ser adotado por consequência da não homologação será a glosa da estimativa não paga no ajuste, com lançamento de redução de saldo credor, concomitante, conforme o caso, com a exigência do saldo de IRPJ (CSLL) a pagar porventura apurado, acrescido de multa de ofício vinculada prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. Cumulativamente deverá ser cobrada a multa isolada pela falta de pagamento da estimativa estabelecida na alínea ‘b’ do inciso II do art. 44 da mesma lei.”

Assim, como o lançamento de ofício refere-se ao IRPJ/CSLL apurados no ajuste anual, e não às antecipações a título de estimativa, estando conforme a legislação supracitada, entendo por correto o feito fiscal, devendo este ser mantido.

Para uma melhor elucidação dos fatos, notadamente para sabermos se estamos falando de lançamento de ofício para a cobrança de valores apurados no ajuste anual ou para cobrança de antecipações a título de estimativa, colacionamos abaixo trecho do Relatório Fiscal (fls. 148):

2.4 Ocorre que determinadas DCOMPs, devidamente informadas em Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, amparadas em créditos de saldo negativo de IRPJ/CSLL e de ressarcimentos de PIS/Cofins Não Cumulativos, não foram homologadas ou foram homologadas de forma parcial, conforme quadros a seguir:

Antecipações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica

DIPJ	DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO				PROCESSO	
MÊS	NÚMERO	SOLICITADO	EXTINTO	GLOSADO	CRÉDITO	DÉBITO
03/08	17774.42054.300408.1.3.02-5834	250.929,66	0,00	250.929,66	11040720180201312	11040720181201367
07/08	34385.13008.200808.1.3.09-2787	794.872,23	615.983,60	178.888,63	11040900819201341	11040900961201399
08/08	16150.57380.290908.1.3.09-6872	487.508,37	0,00	487.508,37	11040900821201311	11040900970201380
09/08	12546.72619.311008.1.3.09-3343	344.103,13	268.571,67	75.531,46	11040900821201311	11040900975201311
12/08	09003.79941.291009.1.1.01-6505	336.362,67	21.740,43	314.622,24	11040901299201122	11040901634201192
			TOTAL	1.307.480,36		

Antecipações da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

DIPJ	DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO					PROCESSO	
MÊS	NÚMERO	SOLICITADO	EXTINTO	GLOSADO	CRÉDITO	DÉBITO	
03/08	17774.42054.300408.1.3.02-5834	185.728,05	0,00	185.728,05	11040720180201312	11040720181201367	
04/08	11257.02655.300508.1.3.02-0294	86.659,78	0,00	86.659,78	11040720180201312	11040720181201367	
	40037.75688.300508.1.3.03-0418	108.239,14	0,00	108.239,14	11040720178201343	11040720179201398	
06/08	13519.07424.290708.1.3.08-3039	195.065,28	89.075,31	105.989,97	11040900818201305	11040900957201321	
07/08	34385.13008.200808.1.3.09-2787	309.307,57	0,00	309.307,57	11040900819201341	11040900961201399	
08/08	31201.17832.061008.1.3.03-5318	43.000,76	0,00	43.000,76	11040720178201343	11040720179201398	
	16817.03107.290908.1.3.08-5191	101.809,47	0,00	101.809,47	11040900820201376	11040900968201319	
	14236.60146.101008.1.3.08-1262	1.181,41	0,00	1.181,41	11040900820201376	11040900971201324	
12/08	09003.79941.291009.1.1.01-6505	243.354,86	0,00	243.354,86	11040901299201122	11040901634201192	
	15406.76521.291009.1.3.01-2203				11040901299201122	11040901634201192	
			TOTAL	1.185.271,01			

Vê-se claramente que os valores lançados pela fiscalização dizem respeito a estimativas que foram compensadas ao longo do ano de 2008 pela recorrente e que não foram homologadas ou homologadas parcialmente quando da análise das suas PERDCOMP's.

O entendimento da decisão recorrida vai no sentido de que somente as estimativas que tiveram seus PERDCOMP's homologados é que podem ser utilizados para compor o saldo do IRPJ e CSLL do ajuste anual, pois caso esse não seja o entendimento adotado “mesmo declarada/confessada a antecipação (estimativa) do tributo como débito em DCTF ou DCOMP, em não sendo paga ou homologada a compensação, ela deve ser tida por inexistente, porque o débito não será passível de cobrança e de inscrição em dívida ativa.”

Discordamos de tal entendimento. Isso porque, a eventual não homologação significaria uma cobrança em duplicidade contra o contribuinte, a primeira ocorreria em relação ao próprio processo que está discutindo o direito creditório de

determinado valor compor o saldo negativo do IRPJ e a segunda ao débito compensado através da DCOMP.

Neste sentido, caso o contribuinte tenha o seu recurso administrativo julgado improcedente e se torne inadimplente a *posteriori*, certamente ficará sujeito à competente Execução Fiscal do débito confessado e não pago.

Daí a conclusão que, caso o contribuinte esteja discutindo o seu direito creditório perante o fisco (da estimativa) e não possa, seja antes, durante ou depois dessa discussão, compensar tal valor como parte integrante do seu ajuste anual de outro período de apuração, restará prejudicado em seu direito.

Por outro lado, caso deixe de pagar a estimativa e também seja impedido de compensar o valor confessado como estimativa, será chamado a pagar um débito de um tributo que, ao final, fora apurado como indevido.

Vejamos o que diz a Solução de Consulta Interna (SCI) n. 18/2006:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA

JURÍDICA IRPJ

Estimativas. Compensação. Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Inscrição em Dívida Ativa da União (DAU). Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.

12. No que se refere à compensação não homologada, inicialmente cabe ressaltar que o crédito tributário concernente à estimativa é extinto, sob condição resolutória, por ocasião da declaração da compensação, nos termos do disposto no § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e, nesse sentido, não cabe o lançamento da multa isolada pela falta do pagamento de estimativa.

12.1 Por conseguinte, aos valores relativos às compensações não homologadas importa aplicar os procedimentos cabíveis estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, como abaixo exposto:

12.1.1 no prazo de 30 dias contados da ciência da não homologação da compensação, o contribuinte poderá recolher as estimativas acrescidas de juros equivalentes à taxa Selic para títulos federais ou apresentar manifestação de inconformidade contra tal decisão;

12.1.2 não havendo pagamento ou manifestação de inconformidade, o débito relativo às estimativas deve ser encaminhado para inscrição em Dívida Ativa da União, com base na Dcomp (confissão de dívida);

12.1.3 nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, aplicasse a multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de janeiro de 2003; 12.1.4 Assim sendo, no ajuste anual do Imposto sobre a Renda, para efeitos de apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo

na DIPJ, não cabe efetuar a glosa dessas estimativas, objeto de compensação não homologada.

12.1.4 Assim sendo, no ajuste anual do Imposto sobre a Renda, para efeitos de apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo na DIPJ, não cabe efetuar a glosa dessas estimativas, objeto de compensação não homologada."

(grifos aditados)

Vejamos ainda, precedente do CARF neste mesmo sentido (acórdão 1801001.616 da 1ª Turma Especial da 1º Seção de Julgamento):

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2004

PER/DCOMP. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO DE CSLL. ESTIMATIVAS PARCELADAS. UTILIZAÇÃO NA COMPOSIÇÃO DA CSLL AO FINAL DO PERÍODO. POSSIBILIDADE.

Na declaração de compensação, com crédito de saldo negativo de CSLL, cabe computar estimativas de CSLL, confessadas e cobradas em processo de parcelamento, eis que a decisão de não homologação implicaria dupla cobrança da mesma dívida: a estimativa no processo de parcelamento e o débito no processo de Per/Dcomp."

Diante do exposto, julgo procedente o Recurso Voluntário quanto a este ponto.

(iii) Da Aplicação da Multa Isolada sobre Estimativas

Em decorrência do que já foi defendido acima, entendo que não podem ser exigidas as multas isoladas aqui debatidas, pois as bases de incidências são as mesmas das estimativas exigidas pela fiscalização, conforme pode ser visualizado por meio da análise das tabelas constantes do Relatório de Fiscalização (fls. 150/151).

Multas Isoladas Referentes aos Pagamentos Mensais de IRPJ.

DIPJ	DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO		VALORES	
MÊS	NÚMERO	GLOSADO	BASE DE CÁLCULO	MULTA (50%)
03/08	17774.42054.300408.1.3.02-5834	250.929,66	250.929,66	125.464,83
07/08	34385.13008.200808.1.3.09-2787	178.888,63	178.888,63	89.444,32
08/08	16150.57380.290908.1.3.09-6872	487.508,37	487.508,37	243.754,19
09/08	12546.72619.311008.1.3.09-3343	75.531,46	75.531,46	37.765,73
12/08	09003.79941.291009.1.1.01-6505	314.622,24	314.622,24	157.311,12

Multas Isoladas Referentes aos Pagamentos Mensais de CSLL

DIPJ	DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO		VALORES	
MÊS	NÚMERO	GLOSADO	BASE DE CÁLCULO	MULTA (50%)
03/08	17774.42054.300408.1.3.02-5834	185.728,05	185.728,05	92.864,03
04/08	11257.02655.300508.1.3.02-0294	86.659,78	194.898,92	97.449,46
	40037.75688.300508.1.3.03-0418	108.239,14		
06/08	13519.07424.290708.1.3.08-3039	105.989,97	105.989,97	52.994,99
07/08	34385.13008.200808.1.3.09-2787	309.307,57	309.307,57	154.653,79
08/08	31201.17832.061008.1.3.03-5318	43.000,76	145.991,64	72.995,82
	16817.03107.290908.1.3.08-5191	101.809,47		
	14236.60146.101008.1.3.08-1262	1.181,41		
12/08	09003.79941.291009.1.1.01-6505	243.354,86	243.354,86	121.677,43
	15406.76521.291009.1.3.01-2203			

Ademais, ainda que as referidas DComp não tenham sido homologadas, os valores nelas confessados devem ser considerados na apuração do saldo do período de apuração, não cabendo a aplicação de multa isolada no caso em apreço.

É este o entendimento da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme Acórdão nº 9101-002.493 (Relator Marco Aurélio Pereira Valadão, julgado em 23 de novembro de 2016):

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2006

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de

Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ)."

Tal entendimento é amparado pelo posicionamento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) expresso no Parecer PGFN/CAT nº 88/2014:

"Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos por estimativa. Lei no 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada pelo Fisco. Conversão das estimativas em tributo após ajuste anual. Possibilidade de cobrança."

Isto posto, voto por DAR provimento ao recurso voluntário do contribuinte quanto a este ponto.

Conclusão

Por todo o exposto, voto pelo provimento PARCIAL do Recurso Voluntário, mantendo-se a presente exigência somente em relação a glosa de despesa realizada pela fiscalização na quantia de R\$ 1.346.517,56, nos termos do quadro abaixo:

CONTRATADA			REFEIÇÕES		INFORMAÇÕES ADICIONAIS	
Nº	NOME	CPJ	QUANT.	CUSTO/DESP (R\$)	EMPRESA	CONTRATO
29	OUTROS	-	215.151	R\$ 1.346.517,56	Não identificados	
Totais			215.151	R\$ 1.346.517,56		

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa

Processo nº 11040.721307/2013-11
Acórdão n.º **1302-002.308**

S1-C3T2
Fl. 2.669
