



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11052.720008/2014-19
Recurso De Ofício
Acórdão nº 1201-005.934 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado KEPPEL FELS BRASIL S/A

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010

LIMITE DE ALÇADA. NÃO CONHECIMENTO. RECURSO DE OFÍCIO.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância (Súmula n. 103).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Fredy José Gomes de Albuquerque, Jose Eduardo Genero Serra, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício submetido à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, por força de recurso necessário.

Contra a contribuinte foram lavrados Autos de Infração (fls. 3/36) para exigência de IRPJ e reflexos, sendo mais especificamente: nos valores de R\$2.492.126,34 (IRPJ), R\$623.188,56 (CSLL), R\$35.692,74 (PIS) e R\$164.735,61(COFINS), respectivamente, além de acréscimos legais, incluindo juros e multa de ofício.

Para síntese dos fatos, reproduzo em parte o Relatório do Acórdão combatido, às fls. 6105/6129:

De acordo com a autoridade lançadora, a contribuinte regularmente intimada, e reintimada, a apresentar documentos que comprovassem os lançamentos que serviram de dedução de despesas na apuração do lucro real, não o fez ou o fez de maneira incipiente como comprovação.

Informa que não tendo a contribuinte apresentado os documentos fiscais a que estava obrigado, foi feito o arbitramento do lucro. Diz ela:

Note-se, apesar de contabilizadas as despesas em comento, confrontadas com o sped contábil, e demonstrações apresentadas pelo ora autuado, a quantidade de documentos fiscais apresentados, para comprovação do quantum das despesas dedutíveis e exclusões ao Lucro Real, foi quantitativamente muito inferior ao quantum comprovado, não restando outra alternativa, senão o arbitramento.

O Termo de Verificação Fiscal - TVF inicia com uma descrição das intimações emitidas para a contribuinte, logo após faz breve arrazoado acerca das despesas e sua dedutibilidade. A autoridade lançadora explica o que são despesas necessárias e no fim conclui que somente são dedutíveis conforme art.249 e 299 do RIR/99 as despesas que sejam necessárias à consecução das atividades da pessoa jurídica, que sejam usuais e normais.

No item 04 (quatro) do TVF a autoridade lançadora discorre sobre os ilícitos tributários apurados, afirmando que a dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos/despesas requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações e da necessidade às atividades da empresa, e que como dito anteriormente, a empresa deixou de apresentar documentos.

Abaixo segue apertada síntese das infrações:

Despesas com serviços de auditoria - A contribuinte só apresentou como comprovação de despesas as notas fiscais 4236 e 4511, deixando de apresentar as demais 4512 e 4824.

Despesas com honorários advocatícios – Em relação as despesas pagas ao Escritório Barbosa Mussnich e Aragão, a contribuinte apresentou notas de débito e boletos bancários e justificou a dedução esclarecendo que tais despesas foram deduzidas do cálculo do lucro real por não se enquadrarem nas vedações legais.

A autoridade lançadora informa que os documentos apresentados não tem caráter probatório e que foram aceitos os pagamentos cuja descrição nas notas de débito vinculam o serviço prestado à atividade sendo consideradas necessárias.

Quanto as despesas com o Escritório Latge Mathias Bracks a contribuinte apresentou somente as notas fiscais.

A autoridade lançadora informou que não aceitou tais documentos devido aos mesmos não comprovarem quem foi o real beneficiado dos serviços prestados, ou qual parte cabe a cada beneficiado, já que os serviços envolvem a contribuinte a empresa Brasfels e informa também que algumas notas não contêm a descrição do serviço.

Despesas com Serviços Profissionais –PJ – Intimado a comprovar despesas com serviços profissionais no valor de R\$693.605,31 a contribuinte apresentou somente alguns documentos em relação aos serviços de EPBM Santos e não justificou sua necessidade.

Quanto aos serviços da GI Serviços Ltda apresentou notas fiscais referentes às despesas lançadas em 31/05, 24/06, e de 26/10 a 21/12/2010, sem justificar sua necessidade.

Em relação as despesas com cartões de crédito, apresentou faturas dos cartões sem nenhuma justificativa.

Despesas com combustíveis e lubrificantes - Diz a autoridade lançadora:

Intimado a comprovar e justificar a necessidade destes valores, em 20.09.2013, o ora atuado só apresentou, como documentos comprobatórios, relatórios internos, com datas e valores, porém, sem histórico ou Notas Fiscais probantes. Quanto à sua necessidade assim justificou: “Cumpra esclarecer que essas despesas foram deduzidas do cálculo do Lucro Real por não se enquadrarem nas vedações conforme art. 13, inciso IV da Lei 9.249/95 e art. 25 da IN SRF 11/96” Ipsis litteris.

Despesas com Depreciação – Intimado a contribuinte informou depreciação de Aparelhos e Ferramentas e Máquinas e Equipamentos. Segundo a autoridade lançadora em análise feita, verificou-se que o maquinário referia-se a aplicação industrial e a contribuinte no ano em questão obteve receitas apenas de assessoria, portanto sendo vedada tal dedução.

Despesas com Seguros – A autoridade lançadora informa que a contribuinte apresentou 03 apólices de seguros, sendo que uma delas apenas com especificação do objeto segurado, que no caso é uma balsa e que nas apólices com apresentação deficiente não tem mesmo como aceitar as deduções e no caso da Balsa as receitas obtidas foram de assessoria portanto vedado o aproveitamento das despesas em tela.

Despesas com condução e transporte – Diz a autoridade lançadora:

Intimado, em 20.09.2013, e reintimado em 28.02.2014, a apresentar os documentos comprobatórios e a justificar a necessidade dos gastos em tela, o ora atuado apresentou: a) boletos bancários referentes a aluguel de vagas de estacionamento em nome de Sam Yuin Sing (sócio), Alceu Mariano de Melo e Tan Wu Chen, b) vários controles administrativos de pagamentos diversos, c) alguns poucos irrisórios “papeletos” de gastos com táxi.

Na análise dos documentos a autoridade lançadora informa que os boletos bancários em nome de terceiros não têm valor fiscal, os controles administrativos não são documentos fiscais e não têm caráter comprobatório e os gastos com taxie, apesar de ser um valor irrisório sem a vinculação de sua necessidade aos objetivos comerciais do atuada, não têm o condão probante.

Despesas com Feiras e Eventos – Diz a autoridade lançadora: Intimado, em 20.09.2013, e reintimado em 28.02.2014, a apresentar os documentos comprobatórios e a justificar a necessidade dos gastos em tela, o ora atuado apresentou: a) Nota Fiscal de aquisição de vinhos b) serviço fotográfico c)Fichas internas em que estão anotados vários tipos de gastos, p.e. entradas para o Corcovado, Pão-de-Açúcar e Jardim Botânico e etc.

Em análise aos documentos apresentados verifica-se que: não são documentos fiscais, não têm força probante e não guardam relação com a atividade desenvolvida pelo atuado no ano-calendário. Note-se, ainda que participasse de feira relacionada à atividade da controlada (construção de plataformas de prospecção de petróleo), a necessidade não estaria verificada uma vez que a atividade do atuado era, apenas, de assessoria à sua controlada.

Despesas com Passagens Aéreas – A autoridade lançadora informa que a contribuinte apresentou como comprovação destas despesas boletos bancários e notas de agências de viagens.

Analisando tais documentos informa que os boletos bancários não têm efeito fiscal nem probante, pois não discriminam o tipo de serviço contratado, somente o valor e que as notas das agências de viagens não acompanham relatório de sua efetividade e necessidade, nem vinculam a qualquer tipo de contrato ou semelhante.

Despesas com Viagens e Estadias – Para esta despesas a contribuinte apresentou vários controles internos e notas fiscais de hotéis. Após análise dos documentos a autoridade lançadora concluiu que os controles internos não efeito fiscal nem probante e as notas fiscais dos hotéis apesar de trazer os nomes dos hóspedes não acompanham relatórios de sua efetividade e necessidade.

Outras despesas operacionais – Estas despesas totalizam R\$3.436.433,56 e intimada, a contribuinte apresentou planilha que compõe tais despesas, sendo que a de maior vulto foi lançada em 31/12/2010 no valor de R\$3.050.339,52.

A autoridade lançadora informa que a contribuinte justificou tal despesa como sendo transferência de transações registradas na conta 1.315000.002 para o resultado e que tal registro está relacionado ao contrato de gestão de serviços entre ela e as empresas Estaleiro BrasFels Ltda, que originou a emissão da NF nº02 no valor total de R\$12.000.000,00.

Diz a autoridade lançadora:

O contrato de gestão a que o autuado se refere, traduzido para o português, sem valor probante para terceiros por não estar registrado em documento público, mas fazendo prova contra o autuado, acorda que serão prestados serviços comerciais, jurídicos e de marketing, por um valor fixo de R\$ 450.000,00, incluindo impostos, e um complemento variável, com base nos custos incorridos. A parte variável a ser faturada incluirá despesas gerais e impostos, apresentado com a Nota Fiscal emitida.

Em análise à Nota Fiscal verifica-se que o autuado emitiu-a pelo valor total de R\$ 12.000.000,00, sem discriminar a parte fixa e variável e sem apresentar os documentos fiscais comprobatórios a que se refere esta parte variável. Também aqui não consegue se vincular o total da Nota Fiscal ao contrato: R\$ 450.000,00 mais parte variável.

Para justificar esta parte variável, a que o ora autuado chamou de reclassificação, foram apresentados: a) relatórios internos de despesas, sem as respectivas Notas Fiscais que os respaldem; b) lançamentos contábeis, sem as respectivas Notas Fiscais que os respaldem; c) 01 Nota Fiscal emitida pela Vigban no valor de R\$ 1.294,26.

Note-se, mesmo que se tratasse de transferências de transações entre controladora e controlada, como afirma o autuado, essas transferências foram aproveitadas para reduzir o cálculo do Lucro Real do autuado, e não estão amparadas por Notas Fiscais que deveriam ser apresentadas a esta fiscalização.

II – Relatórios Internos apresentando os mais variados serviços e materiais possíveis e imagináveis, porém, são apenas relatórios sem valor fiscal e probante dos lançamentos contábeis. Não são Notas Fiscais e nem os vinculam a qualquer Nota Fiscal.

Portanto, competia ao ora autuado o ônus da prova quanto aos custos e despesas operacionais que importaram em redução do crédito tributário. A dedutibilidade de despesas está condicionada à comprovação de sua efetiva realização e de sua necessidade.

Essa comprovação da efetividade constitui requisito lógico, norteadora da imputabilidade dos dispêndios como dedutíveis na apuração do Lucro Real, porquanto não cabe a análise da dedutibilidade de uma despesa se a sua própria existência não restou comprovada.

Exclusões na Apuração do Lucro Real – LALUR – Diz a autoridade lançadora:

Nesta categoria o ora autuado apresenta, no LALUR, as seguinte rubricas:

Varição Cambial adiantamento de clientes = R\$ 844.337,86

Previsão Término Obra (temporária) = R\$ 86.144,68

Varição Cambial não realizada – KV = R\$ 2.936.151,69

Lançamentos Intercompany = R\$ 614.616,59

Estorno de despesas ov 13354.31.12.2005 = R\$ 714.053,35

Em relação ao Estorno de Despesas a contribuinte explicou que se refere à contabilização em duplicidade no ano de 2005 e que a correção do valor registrado em duplicidade ocorreu em 30/04/2010.

A autoridade lançadora informa que a contribuinte não apresentou documento fiscal e comprovação contábil da existência do lançamento em duplicidade no ano de 2005 e que mesmo já tendo passado mais de 05 anos a contribuinte deveria ter guardado os

documentos fiscais comprobatórios já que o fato gerador da redução da base de cálculo do lucro real aconteceu em 2010.

Quanto a Variação Cambial não realizada – KV – Intimada, a contribuinte explicou que o Estaleiro BrasFels Ltda contraiu um empréstimo no exterior e que posteriormente tal valor foi convertido em capital social da aqui autuada e que tal empréstimo foi registrado como investimento seu no capital social da empresa Estaleiro BrasFels Ltda.

A autoridade lançadora constatou que a contribuinte tomou empréstimos de mútuo oneroso e repassou esses fundo a uma empresa coligada, estando tomador, credor e investida sob o manto do mesmo sócio e que se apropriou dos juros que reduziram o seu lucro real, juros esses incidentes sobre capitais tomados em empréstimos externos e repassados como investimentos em outra empresa, financiando as atividades de sua coligada e não as suas. Informa que a partir de 30/10/2008 a contribuinte não mais amortizou o principal da dívida e sim apropriou juros passivos através da exclusão no Lucro Real.

Diz a autoridade lançadora:

Através dos fatos narrados, verifica-se que o aporte de recursos até 2008, no ora autuado, que para fins do IR, deveria ser para o desenvolvimento de suas atividades trata-se, na sua essência, de integralização de capital travestido de operação de mútuo, repassado a outra empresa do grupo, tendo como único objetivo a redução da carga tributária.

(...)

Assim, mesmo sob a hipótese de os atos praticados, pelo autuado, estarem devidamente formalizados, não se vislumbra um propósito negocial em seu conjunto, mas sim o fito de utilizar os empréstimos (aumento de capital) para se beneficiar dos seus efeitos, e estes não podem ser admitidos pelo Fisco.

(...)

O que foi feito na realidade, com o fito exclusivo de elidir as leis fiscais, foi a utilização dessa operação para despesas fiscais, ou diminuição do IR a pagar, efetuada da seguinte maneira: a empresa controladora emite contrato de mútuo, dessa forma remete o dinheiro, destinado ao aporte de capital na subsidiária brasileira, disfarçado de empréstimo. A controlada no País começa a apropriar como despesas operacionais, in casu, exclusões à apuração do Lucro Real, e a matriz simplesmente “resolve” deixar o dinheiro no país, como aporte de capital à subsidiária.

Quem ganha com isso? A empresa no Brasil que recebe o dinheiro no começo do investimento, quer dizer, já está com todo o capital que a matriz desejava remeter à filial, a filial por sua vez, remete valores à sua matriz a título de juros e o mais importante desconta esses valores de juros e das variações cambiais negativas do cálculo do imposto de renda devido, muitas vezes obtendo resultados negativos de IRPJ

exclusivamente por conta dessas operações, ou seja, deixa de recolher os impostos e contribuições devidos nos país. A matriz lucra também, pois ao invés de simplesmente

fazer o aporte de capital à subsidiária, recebe “juros” que são sempre remetidos ao contrário dos lucros e dividendos que dependem do resultado da empresa.

(...)

No caso concreto é evidente que o motivo foi a redução indevida do valor do IRPJ e das contribuições legalmente devidos, lesando o Fisco Nacional. As partes envolvidas são estreitamente ligadas, separadas apenas fisicamente, pois se trata da mesma empresa, cuja controladora se situa na Holanda, e finalmente como se observou, o dinheiro do suposto empréstimo jamais voltou ao investidor, tornando-se aporte de capital na controlada brasileira, ou seja a operação não se concretizou na íntegra.

(...)

4.12.2.3 - Conclusão

Daí concluir-se pela não exclusão dos valores sob a égide da Variação Cambial não realizada - KV, levada a cômputo na linha 53, da ficha 09A (Var. camb. Pass-Op Liq. (MP nº 1.858-10/1999, art. 30), tendo, por base, os dispositivos anteriormente reproduzidos. Em suma, in casu, despesas desnecessárias.

Em relação a Variação Cambial adiantamentos de Clientes, a contribuinte explicou que tal exclusão se tratou de reversão de variações de períodos anteriores, mas sem apresentar nenhum documento e nenhum outro esclarecimento, o que levou a autoridade lançadora a concluir pela não comprovação de tal exclusão.

Após detalhamento, pela autoridade lançadora, de todas as despesas não aceitas como dedutíveis, ela explica que os documentos fiscais exigidos no decorrer da fiscalização fariam prova à apuração dos custos dos bens e serviços vendidos, bem como das exclusões na apuração do lucro real e deixaram de ser apresentados pela contribuinte e que os livros por si só não tem o condão de fazer prova a favor da autuada.

Diz:

Concluindo, em matéria tributária não importa se o contribuinte deixou de preencher as exigências da lei por má-fé, com o intuito de sonegação, ou acontecimentos alheios à sua vontade. A infração é do tipo objetivo, na forma do artigo 136 do CTN: “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”.

Logo após fala da determinação do lucro arbitrado, sua base de cálculo bem como das alíquotas e adicional.

A contribuinte foi cientificado do lançamento em 01/08/2014, por via postal, conforme AR – Aviso de Recebimento contido nas folhas 3177/3178 do processo e apresentou impugnação.

Abaixo segue síntese de suas alegações. Após alegação de tempestividade a impugnante faz breve resumo do procedimento fiscal e autuação e ao fim destes tópicos alega:

8. Contudo, o lançamento realizado não pode prosperar, devendo ser imediatamente cancelado, tendo em vista que:

- (i) É nulo o Auto de Infração lavrado, por não preencher os requisitos essenciais da descrição do fato e a disposição legal infringida, previstos no artigo 10º, do Decreto nº 70.235/1972;
- (ii) Todas as despesas glosadas no Auto de Infração tiveram sua necessidade e efetividade comprovadas pela documentação que a Impugnante apresenta em anexo e pelos esclarecimentos apresentados, item por item, abaixo, sendo, assim, válida e legítima a sua dedução na apuração pelo lucro real;
- (iii) O Auto de Infração é flagrantemente ilegal e abusivo ao aplicar o arbitramento pelo lucro presumido, uma vez que a empresa possui escrituração contábil que permita a apuração pelo lucro real, a contrário das situações elencadas no artigo 47, da Lei nº 8.981/1995 e no artigo 530, do Regulamento do Imposto de Renda/1999;

9. É o que se demonstrará a seguir.

Nas alegações acerca da nulidade do auto de infração a impugnante afirma que não há nos autos descrição precisa dos fundamentos de fato de direito em relação a diversas glosas realizadas pela autoridade lançadora, aponta como exemplo a glosa referente a variação cambial não realizada e diz que a fiscalização a partir de ilações indiretas sustenta uma suposta ilicitude da operação por ela realizada.

Além desta alegação, a impugnante aponta, segundo ela, outro vício formal que refere-se a indicação genérica de dispositivos legais e regulamentares que não guardam qualquer relação com o crédito constituído.

Alega também ausência de disposição legal na infração, vez que a fiscalização se ampara apenas em dispositivos regulamentares para justificar a exigência do tributo, cita como exemplo o arbitramento do lucro que teve como fundamento o art.530, inciso III, do RIR e não um fundamento legal, ou seja, lei e não regulamento para amparar tal atitude.

Reclama também que o lançamento versa sobre IRPJ, não havendo no termo de verificação fiscal menção a CSLL, PIS e a COFINS. Afirma que não há qualquer apontamento legal ou argumento que ampare a vinculação entre o lançamento do IRPJ e o lançamento dos demais tributos.

Assim, pede a nulidade do auto de infração.

Na esteira da necessidade das despesas para que sejam dedutíveis, a impugnante faz breve arrazoado acerca do assunto e afirma que uma empresa poderá considerar como despesas operacionais aquelas que acredita, comprovadamente, estarem relacionadas à consecução de suas atividades, sendo estas normais e usuais.

Alega que a busca pela verdade material é um dever da administração e que o processo administrativo abriga tal princípio, uma vez que sua finalidade é revisar o lançamento fiscal, utilizando-se como parâmetro a busca da verdade para verificar a ocorrência ou não do fato gerador do tributo.

Afirma que não cabe o dito pela autoridade lançadora, de que os documentos não apresentados na fase do procedimento de fiscalização, não possuem, após a lavratura do auto de Infração valor probatório e alega que a posterior apresentação de documentos já foi objeto de acórdão do CARF.

Alega que, para a comprovação da dedutibilidade das despesas, é admitido todos os meios de prova possíveis e a qualquer momento do processo, buscando-se a efetividade da verdade material, evitando-se assim lesões aos direitos dos contribuintes. Após, passa as alegações de cada uma das despesas glosadas.

Das Despesas com Auditoria

Ficou sem comprovação as notas fiscais nº4512 e 4824, sendo que a impugnante afirma que a de nº4824 foi cancelada no ano da emissão, 2010, e estornada no ano calendário seguinte e nota nº4512 se trata de um serviço efetivamente prestado, sendo uma despesa normal e usual à atividade da empresa. (Doc. Anexo 03)

Despesas com honorários Advocáticos - Escritório Barbosa, Mussnich e Aragão

Reintera sua necessidade e informa a apresentação das demais notas fiscais, notas de débito, com a descrição dos serviços e os comprovantes de pagamento que permitem concluir que tais serviços foram efetivamente prestados pelo referido escritório de advocacia, o qual prestou serviços necessários e usuais à atividade da impugnante. (Doc. Anexo 04)

Escritório Latge Mathias Bracks

Explica que presta serviços de assessoria à sua controladora BrasFELS, de modo que, para otimizar a operacionalidade do grupo alguns custos e despesas da controladora são arcados pela impugnante, dentre os quais encontram determinadas despesas com honorários advocáticos, o que não desnatura os requisitos legais para sua dedução.(Doc. Anexo 05)

Das despesas com Serviços Profissionais – PJ – EBPM Santos

A impugnante junto aos autos as demais notas fiscais não apresentadas para autoridade lançadora e o contrato de prestação de serviço firmado entre as empresas. (Doc Anexo 06)

Explica que a empresa contratada presta “Serviços de gerenciamento de contratos de construção onshore e offshore”, serviço necessário a ela que atua no setor de construção naval.

GI Serviços Ltda

A impugnante junta aos autos documentos fiscais faltantes e contrato de prestação de serviço firmado entre as empresas e explica que a GI Serviços prestou serviços de consultoria em engenharia, essenciais à manutenção da fonte pagadora. (Doc. 07)

Cartões de Crédito

Alega que tais gastos referem-se a despesas com alimentação e hospedagem dos funcionários durante o expediente semanal de trabalho, custos esses relacionados à atividade da empresa de prospecção de clientes, negociação com fornecedores, atividades administrativas da empresa, desembolsados em benefício da empresa e não de seus funcionários.

Das Despesas com Combustíveis e Lubrificantes

Apresenta notas fiscais, cupons fiscais e relatórios de despesas com combustíveis, necessárias às atividades da empresa e em valores adequados aos de mercado. (Doc. Anexo 08)

Explica que possui um contrato de locação de veículos para deslocamentos entre Rio de Janeiro e Angra dos Reis, onde localiza o estaleiro a quem assessora, o que explica as despesas com combustíveis.

Despesas com Depreciação

Alega que tais despesas devem estar intrinsecamente relacionada com a produção dos bens e serviços, ou seja, deve estar relacionada com a atividade da empresa e não, com a receita obtida no ano-calendário em questão e que ela tem como atividade econômica a fabricação de máquinas e equipamentos para a prospecção e extração de petróleo. (Doc. Anexo 09)

Alega também que o auditor apenas considerou as receitas obtidas, não analisando se a despesa com depreciação guardava relações com a produção ou comercialização de bens e serviços, com determina a lei.

Das Despesas com condução e Transportes

Afirma que tais despesas guardam estreita relação com sua atividade, bem como a manutenção da fonte pagadora, pois envolvem desde gastos com deslocamentos para prestação de serviços jurídicos, como deslocamentos de táxi, dentre outras despesas semelhantes, necessárias e comum em empresas de grande porte que necessitam de constantes diligências. (Doc. Anexo 10)

Explica que as vagas de estacionamento foram locadas em locais próximos à sede da empresa para utilização de seus funcionários e os recibos de táxis se deve ao fato de taxistas não emitem notas fiscais.

Das Despesas com Feiras e Eventos

Diz:

110. Além disso, tais despesas não foram somente incorridas em relação à sua controlada, mas também em benefício próprio, para desenvolvimento e manutenção de suas atividades e de sua fonte pagadora, envolvendo despesas para reunião com clientes, prospecção de novos clientes e eventuais gastos para divulgação de sua imagem e nome no mercado, sendo, assim, evidentemente, normais e usuais às empresas de semelhante porte.

Assim afirma que comprovada, tais despesas são dedutíveis.

Das Despesas com Passagens Aéreas

Alega que analisando tais despesas nota-se que as passagens foram emitidas em nome de funcionários ou sócios da impugnante e que os destinos guardam íntima relação com as atividades da empresa, como por exemplo Cingapura, onde possui acionistas estrangeiros e que fica a sede do grupo econômico ao qual pertence. (Doc. Anexo 11)

Afirma que os destinos das passagens não são turísticos e que tais viagens servem para realização de reuniões para prestação de contas com acionistas externos, realização de encontros com as divisões regionais, entre outros.

Das Despesas com Viagens e Estadias

Afirma que tais despesas estão vinculadas as atividades da empresa, como exemplo as diárias em Cingapura que como se trata de um destino distante tais viagens provocam despesas colaterais, mas necessárias ao deslocamento. (doc. Anexo 12)

Das outras despesas operacionais

Explica que a não aceitação destas despesas como dedutíveis, pela autoridade lançadora, se deu por não haver logrado êxito em comprová-las, entretanto, segundo ela (impugnante), despesas dedutíveis obrigatoriamente devem ser comprovadas, mas a lei não impõe ao contribuinte nenhuma forma específica de comprovação.

Na esteira de seu entendimento cita doutrinadores e afirma que foram glosadas despesas comprovadamente necessárias e relacionadas às atividades da empresa, tal como foram pelos documentos apresentados. Diz:

Ainda mais, quando busca imputar ao contribuinte alegações baseadas em exigências infundadas por requisitos não previstos em lei, tal como o fez o i. Auditor – fiscal neste ponto, ao afirmar que o contrato de gestão não teria valor probante, pois, ainda que tenha sido traduzido por tradutora pública juramentada, o contrato não teria sido registrado em cartório, não sendo válido perante terceiros. Definitivamente, um total descalabro.

Alega que em análise verifica-se que tais despesas se tratam de gastos necessários à manutenção da sua fonte pagadora e relacionados com a sua atividade, tais como despesas com alimentação, vigilância e monitoramento. Diz:

“...Do mesmo modo, não subsistem as alegações de que a Impugnante deixou de comprovar os valores relativos à parte variável da nota emitida, eis que estão de acordo como a discriminação dos serviços prestados (“serviços administrativos, jurídicos, comerciais e financeiros, relativos a construção de plataformas de petróleo, reparos e conversões, conforme firmado entre as partes”) e com o contrato de gestão firmado.”

DAS EXCLUSÕES NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – Estorno de Despesa OV 13354 31.12.2005

Alega que a despesas referente à SEBRAS Montagens Navais foi efetivamente estornada e que este procedimento é necessário para o fechamento do ajuste de contas, ainda mais quando realizado em períodos diferentes e que o valor estornado é exatamente o mesmo da referida despesa que foi estornada. Diz:

136. Deste modo, não merece prosperar tal questionamento sobre a exclusão deste valor no LALUR, eis que devidamente comprovado, não a mera suspeita fazendária capaz de desconsiderar os documentos comprobatórios apresentados pela Impugnante, pois, como visto anteriormente, “a simples suspeita não é suficiente para desfazer a presunção de legitimidade e boa-fé que milita a favor do contribuinte”

Variação Cambial não realizada – KV

A impugnante alega que a autoridade lançadora se amparou em provas indiretas, presunções, obtidas durante o procedimento fiscal em no entanto fazer menção a quais provas seriam essas, que entende ela que seriam apenas a relação existente entre as partes do contrato de mútuo,

empresas coligadas, e o fato de que os valores envolvidos em tal contrato nunca retornaram ao mutuante.

Afirma que a autoridade lançadora fez confusão entre os conceitos de direito tributário e as operações, faltando clareza e precisão do que realmente se trata a glosa.

Alega que não há no ordenamento jurídico vedação a se efetuar uma operação com menor custo fiscal e que ter o propósito exclusivo de reduzir a carga fiscal não pode ser fundamento para exigência de tributos e sendo a finalidade de qualquer empresa a busca pelo lucro ter uma gestão eficiente e racional é uma forma de garantir isto.

Transcreve trechos de doutrinadores acerca do assunto, cita o princípio da legalidade tributária e da tipicidade fechada, que é a vedação de exigência de tributo sem lei que o estabeleça e também cita a vedação existente acerca do uso de analogia pelo Fisco.

Alega que o fisco não pode desconsiderar operações empresariais, uma vez que não existe no ordenamento jurídico norma que ampare tal procedimento e que o CTN veda expressamente a realização de lançamento fiscal com argumento de planejamento fiscal.

Cita a lei Complementar 104/2001 e afirma não ser ela dispositivo autoaplicável, vez que carece de regulamentação e continua fazendo uma dissertação acerca do assunto.

E continua sua afirmação de que as operações por ela realizadas não se deram no âmbito de planejamento fiscal e não foram realizadas com o objetivo de redução da carga tributária.

Alega que o fisco apenas aponta genericamente a glosa de despesas de juros e/ou variação cambial, deixando de especificar o período e o montante de despesas que, no seu entender, deveriam ser glosadas e que não adianta apontar somente a data inicial das deduções e não mencionar os exatos períodos da glosa e os valores que estão sendo glosados, tal fato enseja a nulidade do lançamento por ausência de um requisito essencial nos termos do art.142, §único do CTN.

Afirma que tal violação impede que ela exerça adequadamente seu direito de defesa contra aquilo que lhe está sendo imputado, violando os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal.

Aduz ainda decadência do direito da fazenda pública de constituir tais créditos referente as despesas a partir de 30/10/2008 vez que já passaram 05 anos dos fatos geradores.

Logo após conta a história da operação empreendida, abaixo transcrevo:

179. No início do ano de 2006, a Impugnante linha interesse em obter empréstimo de dinheiro da empresa KV Enterprises BV para aplicar no desenvolvimento de suas atividades e, após, devolver a quantia emprestada mais juros à mutuante, c a empresa

KV Enterprises BV tinha interesse em dar em empréstimo determinada quantia em dinheiro à Impugnante e ter restituídos os valores mutuados no futuro, acrescidos de

juros. 180. Com isso, sendo firme a intenção das partes e estando presentes todos os requisitos do artigo 586 e seguintes do Código Civil, no dia 06-01.2006, a Impugnante celebrou contrato de empréstimo com a empresa KV Enterprises BV, sociedade domiciliada no exterior, no montante de US\$ 60.000.000,00 (sessenta milhões de dólares americanos), tendo tais recursos ingressado no país nos dias 16.02.2006, 22.02.2006, 26.12.2006, 29.12.2006, 14.03.2007 e 27.07.2007, com o cumprimento de todas as formalidades exigidas pelo Banco Central do Brasil, conforme se comprova pela documentação em anexo (Doe. 14). Não existem, portanto, dúvidas de que os recursos objeto do contrato de empréstimo foram efetivamente entregues ao mutuário, a ora Impugnante.

181. Por sua vez, a empresa KV Enterprises BV, sociedade domiciliada no exterior, celebrou outro contrato de empréstimo, desta vez com o Estaleiro Brasfels Ltda., no montante de US\$ 154.150.959 (cento e cinquenta e quatro milhões, cento e cinquenta mil, novecentos e cinquenta e nove dólares americanos), sendo certo que tais recursos

ingressaram no país, também com o cumprimento de todas as formalidades exigidas pelo Banco Central do Brasil, e foram efetivamente entregues ao mutuário.

182. Contudo, quase três anos após a celebração de tais contratos de empréstimo, no final do ano de 2008, a empresa KV Enterprises BV, sócia da Impugnante, manifestou interesse em aumentar a sua participação acionária na Impugnante e desejava

subscrever e integralizar mais ações representativas do capital social da Impugnante.

183. Como a empresa KV Enterprises BV era credora da Impugnante e detinha um direito de crédito contra o Estaleiro Brasfels Ltda., ao invés de se proceder à liquidação das duas operações de empréstimo, com a remessa de principal e juros para o exterior, e posterior ingresso de novos recursos no país a título de investimento na Impugnante, a empresa KV Enterprises BV utilizou em parte os créditos que detinha contra a Impugnante e, em parte, o direito de crédito contra o Estaleiro Brasfels Ltda., para integralização de capital na Impugnante, como se verifica pela Ata da Assembleia Geral Extraordinária realizada em 31.10.2008 (Doe. 15).

184. Em seguida, após o recebimento pela Impugnante de direito de crédito contra o Estaleiro Brasfels Ltda., não tendo a Impugnante, naquele momento, interesse em ser credora do Estaleiro Brasfels Ltda., mas tendo interesse em subscrever e integralizar capital no Estaleiro Brasfels Ltda., foi aumentado o capital do Estaleiro Brasfels Ltda. e a Impugnante integralizou o capital aumentado, mediante conversão do seu direito de

crédito, conforme se verifica pela documentação acostada em anexo (Doe. 16).

185. Portanto, uma primeira constatação é que a principal premissa utilizada pela Fiscalização para entender as operações realizadas como um "planejamento tributário ilícito" simplesmente não ocorreu. Não houve qualquer repasse de empréstimo da Impugnante para o Estaleiro Brasfels Ltda.. constatação que por si só é suficiente para afastar a indevida cobrança nesse ponto!

Cita artigo cujo tema é propósito negocial em que expõe 3 elementos para verificar a existência ou não deste, o lapso temporal entre as operações de planejamento, operações anormais e interdependência entre as partes envolvidas e afirma que nenhum destes elementos pode ser identificado na operação por ela executada.

Alega que os empréstimos foram feitos em início de 2006 e a conversão deste em capital social se deu em 2009 e que os recursos foram devidamente entregues pelo mutuário à ela. Afirma que operações de empréstimos e de aumento de capital são operações corriqueiras no meio empresarial e quanto as partes envolvidas, elas são sócia e investida mas não se pode dizer os efeitos desta operação ficaram limitados apenas a elas, assim fica provada a existência de propósito negocial extrafiscal.

Afirma também que a busca de recursos financeiros junto às empresas do mesmo grupo econômico não é novidade para o fisco federal, o qual reconhece como prática plenamente válida empréstimos entre sócios e sociedade.

Alega que a época do empréstimo não existia vedação legal na operação e que somente em 2010 foi introduzida regra dessa natureza através da edição da Lei nº12.249/2010, art.25 que alterou a lei nº9430/96, antes desta norma a escolha entre aumentar o endividamento da empresa ou aumentar o seu capital era autorizada pelo ordenamento jurídico e até mesmo estimulada, não havendo limite para o endividamento e dedução dos juros.

Afirma que a autoridade lançadora não tem competência para desconsiderar tal operação e que é do Banco Central a competência para controlar tanto o crédito externo quanto os capitais estrangeiros e que este não levantou qualquer irregularidade na operação.

Assim, aduz que o lançamento não pode prosperar por que:

- (i) A livre iniciativa, a ampla concorrência, o princípio da legalidade e da vedação de tributação por analogia asseguram ao contribuinte a livre organização de suas atividades, não estando o contribuinte obrigado a conduzir seus negócios, de modo a sofrer o maior ônus tributário;
- (ii) O Fisco só poderia desconsiderar operações realizadas pelos contribuintes mediante procedimento específico disposto em lei ordinária, ainda não editada, sendo expressamente vedada pelo artigo 116, §único, do CTN, a desconsideração via procedimento ordinário de lançamento fiscal;
- (iii) A premissa utilizada pela Fiscalização realizar o lançamento, de que a Impugnante teria repassado os recursos do contrato de empréstimo ao Estaleiro Brasfels Ltda., não é verdadeira;
- (iv) Há evidente propósito negocial ou substância econômica nas operações realizadas pelo contribuinte, não podendo se cogitar em qualquer ilegalidade ou abuso de direito;
- (v) Os recursos objeto do contrato de empréstimo foram efetivamente recebidos pela Impugnante;
- (vi) O Fisco reconhece a possibilidade de realização de contratos de empréstimo entre pessoas relacionadas, havendo limitação apenas quanto ao montante dos juros que poderão ser deduzidos;
- (vii) Igualmente, na época dos fatos, o ordenamento jurídico permitia a realização de operação de empréstimo ou de aumento de capital, a critério do julgamento do administrador da empresa; e
- (viii) O Banco Central do Brasil, órgão privativamente competente para controlar as operações de câmbio e de aumento de capital, não desconsiderou as operações realizadas, não tendo o Fisco competência para fazê-lo.

Em relação ao arbitramento do lucro afirma que a hipótese do Inciso II do art.530 do RIR/99 não se configurou, vez que foi entregue a autoridade lançadora todos os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal solicitados e que não houve oportunidade de defesa e contraditório à impugnante, tendo sido lavrado diretamente o auto de infração em questão.

Cita o rt.148 do CTN, defendendo-o como fundamento para o lançamento arbitrado, traz o art.47 da Lei nº8981/95, base para o art.530 do RIR/99 usado pela autoridade lançadora e afirma que o arbitramento depende de um processo regular específico sendo cabível apenas nas hipóteses em que forem omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados pelo contribuinte, tornando impossível a apuração pelo lucro real.

Alega ser o arbitramento medida extrema e só devendo ser utilizada em último caso, traz citações de doutrinadores e afirma não se verificar a ocorrência das hipótese prevista no art.530, inciso III, do RIR, vez que apresentou todos os documentos necessários á comprovação, destacando intimação datada de 30/01/2013 a qual apresentou toda a sua escrituração contábil e fiscal, por meio dos seus livros Diário, Razão, Apuração do ISS e do Lucro Real.

Aduz ter havido uma completa ausência dos requisitos legais para o arbitramento e que também houve total desobediência aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, vez que as incorreções praticadas e por ela afastadas pela presente impugnação são insignificantes se comparados ao número de lançamentos contábeis efetuados e documentos fiscais emitidos.

Após citar trecho de acórdão do CARF, diz:

244. Situação completamente diversa do presente caso, em que os fatos apontados pelo i. Auditor-fiscal como contrários à legislação tributária: (i) foram, ponto a ponto, afastados pela documentação anexa; (ii) que, mesmo se assim não fosse, não representariam a maior parte das despesas operacionais da empresa; e (iii) que, caso ainda justificado o lançamento, as despesas poderiam ser determinadas em valores específicos, pontualmente identificadas dentro da escrituração da empresa, permitindo,

dessa maneira, às autoridades tributárias compreender sua perfeita participação dentro da apuração da base de cálculo pelo lucro real.

Após transcrever outros trechos de acórdãos reforça o já anteriormente defendido e defende que o afastamento imediato do arbitramento do lucro.

Logo após alega a inaplicabilidade da multa de 75%, seja pela demonstração de qualquer ilicitude de sua parte, seja pela ausência das circunstâncias de fato que justificam a incidência desta sanção por se tratar de lançamento por arbitramento, modalidade distinta do lançamento de ofício.

Requer a produção de prova pericial contábil, a fim de que o Perito possa, examinado toda a documentação ora acostada, assim como a contabilidade da empresa, confirmar que é perfeitamente possível a apuração do Lucro Real da impugnante, considerando a glosa das despesas indicadas pela Fiscal no relatório do Auto de Infração sendo o arbitramento do lucro da impugnante medida totalmente desnecessária e arbitrária.

Anexa os quesitos que deseja ver respondidos pela perícia e indica duas pessoas como assistente para serem intimadas, após a nomeação do perito, para elaboração de laudo.

Ao fim pede a improcedência do lançamento, anulando-se, extinguindo-se, cancelando-se e/ou desconstituindo-se o lançamento e requer que seja intimada em sua sede.

É o relatório.

O Acórdão da DRJ, nesse aspecto, considerando os documentos apresentados pelo contribuinte, bem como as alegações apresentadas pelo mesmo, julgou procedente a impugnação, para afastar o lançamento por arbitramento realizado pela fiscalização, conforme abaixo:

Como já mencionado, a fiscalização entendeu que os documentos apresentados não eram comprobatórios das despesas e custos no montante de R\$ 6.026.483,20 e, ao invés de apenas glosar tais rubricas pelos documentos insuficientes apresentados pela impugnante para lastrear os lançamentos contábeis, escolheu o arbitramento, desconsiderando assim todas as demais despesas e custos.

Acontece que, ao usar o arbitramento do lucro, passa a tornar definitiva a conclusão de que os documentos apresentados pela impugnante são realmente imprestáveis para comprovar as despesas e custos contabilizados e deduzidos na apuração do lucro real, vez que a apresentação de documentos na impugnação que não foram levados a fiscalização durante o procedimento fiscal não possui nenhum efeito probatório na fase litigiosa, isto se dá pelo fato de que, após o lançamento de ofício nesta sistemática, estando certa a opção pelo lucro arbitrado, a apresentação de documentos não tem o condão de alterar os valores lançados, como já sumulado pelo CARF:

1.1.1 Súmula CARF nº 59

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Observe-se que estamos aqui falando de despesas e custos não comprovados como dedutíveis pela contribuinte, que, apesar de não aceitos pela fiscalização, parte de documentos para fazer prova dos valores escriturados foram apresentados ao Fisco, como se depreende da tabela acima.

Assim, fazendo a opção pelo lucro arbitrado, a impugnante deixa de ter o direito de defesa sobre a validade fiscal dos documentos apresentados por ela durante o procedimento fiscal e/ou na fase impugnatória, sob a ótica da autoridade julgadora.

Certo que o Fisco não investigou TODAS as contas, e, se pretendia partir para o arbitramento (como aconteceu), deveria tê-lo feito. Porém, ao invés de adotar este

procedimento mais amplo, restringiu sua investigação a cerca de 50%, deixando de lado a outra metade dos custos/despesas. o que, em última análise, terminou na validação e homologação dos demais dispêndios, até por não tê-los investigado.

Em suma, penso que o arbitramento não tem a menor sustentação.

Impende, ainda, uma breve ponderação: se o Fisco, investigando citados custos/despesas da contribuinte, não encontrou suporte documental para autenticar parte dos registros, deveria ter mantido a tributação pelo regime do Lucro Real e glosado tais custos, procedimento fiscal absolutamente coerente e formatado com a melhor técnica de auditoria fiscal. Neste caso, salvo provas robustas que a autuada pudesse trazer em sede de recurso, os lançamentos seriam quase inabaláveis.

Como não foi esse o proceder, os lançamentos assentados em "arbitramento", por tudo o que se expôs antes, não podem prosperar, devendo ser cancelados.

Esse entendimento ficou consolidado na ementa da decisão de piso:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

LANÇAMENTOS. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. ARBITRAMENTO. DESPESAS.

COMPROVAÇÃO.

O arbitramento do lucro é uma medida extrema, sendo aplicável quando não há possibilidade de se apurar o imposto por outro regime de tributação. A apresentação de documentos não aceitos como dedutíveis pela autoridade lançadora não é motivo suficiente a fundamentar a escolha pelo arbitramento.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Ato contínuo, conforme já lembrado, por força do art. 34 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF n.º 3, de 3 de janeiro de 2008, houve o Recurso de Ofício.

Nesse contexto, a Fazenda Nacional, por seus procuradores, não apresentou novas razões ao Recurso de Ofício.

Por outro lado, o contribuinte apresentou, em petição às fls. 6138/6146, Contrarrazões ao Recurso de Ofício, onde reitera que o CARF mantenha a decisão de piso.

Por fim, também apresentou petição complementar requerendo o não conhecimento do recurso de ofício, considerado o valor de alçada atualmente vigente.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Jeferson Teodorovicz, Relator.

Trata-se de Recurso de Ofício interposto nos termos do art. 34 do Decreto n. 70.235/72.

Contudo, o Recurso de Ofício não preenche os requisitos de admissibilidade. Isto porque, segundo o inciso I do art. 34 do Decreto-lei n. 70.235/1972, este é cabível apenas quando a decisão de primeira instância exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de

multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda.

Em consonância com a Súmula CARF n. 103, o valor de alçada é o vigente na data da apreciação do recurso em segunda instância:

Súmula CARF n.º 103

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Acórdãos Precedentes:

9202-002.930, de 05/11/2013; 9202-003.129, de 27/03/2014; 9202-003.027, de 11/02/2014; 9303-002.165, de 18/10/2012; 1101-000.627, de 24/11/2011; 1301-00.899, de 08/05/2012; 1802-01.087, de 17/01/2012; 2202-002.528, de 19/11/2013; 2401-003.347, de 22/01/2014; e 3101-001.174, de 17/07/2012

Atualmente, o valor de alçada está fixado no montante de R\$ 15.000.000,00 pela Portaria MF n. 2, de 17 de janeiro de 2023:

PORTARIA MF Nº 2, DE 17 DE JANEIRO DE 2023

(Publicado(a) no DOU de 18/01/2023, seção 1, página 14)


Estabelece limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil.


O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da [Constituição](#), e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do [Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972](#), resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017. 

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023. 

GABRIEL MURICCA GALÍPOLO

Porém, no presente caso, e no presente momento, o valor total do crédito tributário exonerado alcança **R\$ 2.798.869,72 (principal e multa)**, situando-se, portanto, abaixo do limite de alçada atualmente vigente.

Logo, não é possível conhecer do recurso de ofício, nos termos da Súmula CARF n. 103 e da Portaria MF nº 2/2023.

Ademais, deixo de me manifestar sobre as contrarrazões ao recurso de ofício apresentadas pelo contribuinte, **pela perda de objeto**.

Conclusão

Ante o exposto, não conheço do recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz