



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

Processo nº 11831.003139/2002-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-000.831 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de julho de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente DONNELLEY COCHRANE GRAFICA EDITORA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - PRECLUSÃO PROCESSUAL -
Considera-se não impugnada a matéria não expressamente contestada dando origem à preclusão processual.

CUSTOS OU DESPESAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E COM MANUTENÇÃO DE SOFTWARE - - DEDUTIBILIDADE -
Considera-se indedutível os custos ou despesas com prestação de serviços quando não forem comprovados por documentação hábil e idônea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Carlos Alberto Donassolo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Nereida de Miranda Finamore Horta - Relatora

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Edijalmo Antonio da Cruz, Nereida de Miranda Finamore Horta, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo e Orlando Jose Gonçalves Bueno.

Relatório

Donneley Cochrane Gráfica Editora (CNPJ 01.860.960/0001-94) apresentou pedido de restituição referente a saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2001, no importe de R\$1.378.282,06, sendo o valor original de R\$ 1.288.087,81.

Por ocasião do pedido de restituição, foi também apresentado o pedido de compensação para débitos das contribuições ao PIS e COFINS – referentes ao período de maio de 2002, no importe de R\$ 268.998,23.

Outros pedidos de compensação foram apresentados, conforme tabela indicativa abaixo, transcrita do acórdão da DRJ:

Data	Valor Especificado	Valor compensado	Fls
25/05/2002	113.134,56	113.134,56	7
11/07/2002	207.071,44	30.065,74 177.005,70	8
23/07/2002	88.021,03	88.021,03	02
09/08/2002	310.370,37	55.271,44 255.098,93	03
26/08/2002	103.235,14	103.235,14	04
13/09/2002	256.063,21	45.600,30 210.462,91	06
15/10/2002	31.388,09	31.388,09	10
Total	1.109.283, 84	1.109.283,84	

Para proceder à adequada análise dos pedidos, foram expedidas intimações pela DRF em Osasco/SP, sendo em seguida proferido Despacho Decisório (fls. 320/328), com deferimento parcial do pedido de restituição, e foram homologadas as compensações até o limite de crédito reconhecido, que monta R\$ 273.383,94.

Eis o fundamento da decisão transcrita, como fora apresentada no acórdão recorrido:

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

Autenticado digitalmente em 11/04/2013 por NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORTA, Assinado digitalmente

em 16/04/2013 por CARLOS ALBERTO DONASSOLO, Assinado digitalmente em 11/04/2013 por NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORTA

Impresso em 17/04/2013 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

"Despesas de Juros com Empréstimos:

Do exame da conta patrimonial Empréstimos de Sócios/Acionistas Não Administradores, linha 15, ficha 39 (fls. 301), e da conta de resultado Outras Despesas Financeiras, linha 36, ficha 06 A (fls. 247), verificou-se a existência de juros em moeda estrangeira referentes a empréstimos contraídos junto a coligadas do exterior no montante de R\$ 7.526.318,45 (...) conforme acostado a fls. 145 o contribuinte fora intimado a apresentar extrato bancário que indicasse o recebimento dos referidos valores, fls. 141 e 197. Contudo, o requerente apresentou apenas o contrato de câmbio registrado no Banco Central, que não prova a entrada das divisas no território nacional.

Ademais, após a confirmação do recebimento da quantia contratada, dever-se-ia provar a necessidade do empréstimo, a aplicação dos valores nas operações a que se destinava, a comprovação de não se tratar de integralização de capital, o respeito ao regime de competência no cálculo de juros e da variação monetária passiva — fato este indicado com grande confusão pelo contribuinte no Anexo 6 (fls. 238 a 239), pois não apresenta apropriações das despesas mensalmente, deixando de aplicar a taxa LIBOR e o dólar vigente da respectiva época, bem como as aplicando num intervalo de tempo iniciado em meados de um ano e terminando em meados do outro, a utilização de alíquotas contratadas, os passíveis abatimentos do principal e remessas de valores novamente ao exterior, dentre outras verificações.

Assim, não tendo sido comprovado o recebimento da pecúnia, a operação fica eivada da pecha de invalidade, devendo, pois, ser desconsiderada a despesa desde já, independentemente da verificação das demais exigências. Destaca-se que permanece o direito da Fazenda examinar futuramente os outros requisitos supracitados, também necessários para a validade do aproveitamento da despesa em questão, em caso de futuros recursos apresentados pelo contribuinte, vez que a não comprovação da entrada do dinheiro, repise-se, gera defeito fatal independentemente de outros fatores.

Serviços prestados por terceiros:

Para o aproveitamento das despesas com a contratação de serviços terceirizados (fls. 186), indicada pelo contribuinte como pertencente à conta outros custos — constante da linha 16 — ficha 04 A da IDPJ (fls. 245), deve ser evidenciado o serviço fornecido, destacando-se sua necessidade e relação com o objeto da empresa, a comprovação da efetiva prestação e o pagamento do contratado, dentre outros requisitos.

Neste aspecto, o contribuinte fora intimado a apresentar demonstrativo que indicasse as referidas informações (fls. 202), não as tendo fornecido de maneira suficiente a comprovar seu direito (fls. 222 a 233). Os dados apresentados não abrangeram o total dos custos conforme solicitado, não indicaram, ainda, a

natureza do serviço prestado, fato primordial para reconhecimento de sua dedutibilidade, tampouco foram fornecidas as notas fiscais — os documentos fiscais propriamente ditos — que representassem pelo menos 10% do total do montante registrado.

Desta forma, devem ser glosados estes custos, a saber, na quantia R\$ 5.403.673,98 (..).

Por derradeiro, destaca-se que não cabe alegação de ter sido solicitado demonstrativo de apenas 10% das notas fiscais e a não exigência da apresentação dos referidos documentos, pois ainda que o contribuinte possuísse dúvida sobre o intuito do texto expresso no item 1 da intimação n.º 331/2007, fls. 202, a exigência expressa no item 2 extingue qualquer outra possibilidade de interpretação diferente da desejada pela autoridade fiscal, senão vejamos:

Despesas e custos com manutenção de software:

Com base nos mesmos argumentos expostos para despesas com serviços terceirizados, o contribuinte fora intimado a apresentar demonstrativo da conta manutenção de software, incluída como outros custos e como outras despesas na DIPJ (fls. 183 e 186).

Contudo, o requerente não elencou no demonstrativo apresentado quantia equivalente à discriminada como custo/despesa, não tendo, igualmente, entregue as notas fiscais requeridas (num mínimo de 10% do total das notas relacionadas), devendo, portanto, ser glosada a quantia em questão, no valor de R\$ 1.152.744,93 (...).

Nada obstante, ainda que fossem apresentadas as aludidas notas, de grande relevância seria a comprovação da efetiva prestação de serviço, principalmente em relação às empresas de consultoria indicadas.

Custos contabilizados na conta Work in Process (Gerenc):

Quando intimado a apresentar quadro informativo que relacionasse as notas fiscais que justificassem os custos em análise, o contribuinte alegou que a aludida conta era uma contrapartida da conta Produtos em elaboração. Alega, ainda, que o cálculo desta era determinado pelo método do custo por absorção.

Todavia, a contabilização da respectiva conta como custo no resultado do exercício não possui base legal, estando em desacordo com os arts 289 a 291 e 299 a 300 do RIR/199. As contas de custos deste tipo que devem constar no resultado do exercício, como prega o próprio manual de contabilidade das Sociedades por Ações, FIPECAFI, e que devem ser dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda, são as contas Custo dos produtos Vendidos e dos Serviços Prestados. Estas receberão simplesmente os débitos correspondentes à baixa nos estoques de Produtos Acabados (por ocasião de sua venda) e, no caso dos serviços prestados, os custos que normalmente são apropriados diretamente por sua ocorrência.

A conta elencada como custo (Work in Process), que é uma espécie do gênero Custo de Produção, deverá ser apropriada ao estoque de produtos em elaboração e ao estoque de produtos acabados e, por conseguinte, ser encerrada, não aparecendo na Demonstração do Resultado, como prega o próprio manual da FIPECAFI retrocitado. Quando da venda dos produtos acabados, o valor referente à baixa desses será equivalente ao custo do produto vendido, a ser apresentada na DRE, devendo ser registrado nas contas patrimoniais do ativo (Produtos Acabados e Produtos em Elaboração), e não de resultado, o restante dos valores antes contabilizados como custo de produção. Neste aspecto, deve ser glosado o valor de R\$ 307.974,00 (...) segundo fls. 186.

Receitas não oferecidas à tributação:

Conforme se depreende de informações acostadas a fls. 138 e 139, extraídas dos sistemas da Receita Federal, existem receitas auferidas pelo contribuinte que não foram oferecidas à tributação, apesar da solicitação contida no item 6 da intimação 29612007, fls. 141, para que o pleiteante evidenciasse o cômputo dos respectivos valores em sua contabilidade.

Destarte, tendo o contribuinte apresentado apenas os montantes constantes de fls. 187 e 191, necessária a adição das quantias não contabilizadas, a saber, R\$ 892.193,75 (...) ao lucro apurado para composição da base de cálculo do tributo.

Provisões para Riscos Fiscais:

O contribuinte contabilizou na conta outras despesas operacionais (fls. 184) a Provisão para Riscos Fiscais, na quantia de R\$ 334.491,52 (...).

Esta não se encontra no rol de provisões dedutíveis dos arts. 335 a 339 do RIR/99.

Nada obstante, o pleiteante demonstrou a adição de apenas uma parte desta provisão ao lucro real, no valor de R\$ 287.216,73 (...), restando o montante de R\$ 47.274,79 (...) indevidamente deduzido.

Desta forma, torna-se necessário acréscimo ao lucro real da quantia citada.

Outras despesas não dedutíveis:

Devem ainda ser glosadas as contas Festas e Recepções e Reversões para PDD, fls. 183, 184 e 186, nos valores de R\$ 34.869,19 (...) e R\$ 21.191,13 (...), respectivamente, pois não foram demonstrados motivos que os enquadrassem nas condições estabelecidas pelos art. 299 e 300 do RIR/99. Deve ainda ser adicionada a parcela da conta Contribuição Assistencial de Classe, fls. 183, 184 e 186, equivalente a R\$ 15.850,97(...), por ter sido demonstrado o acréscimo apenas de parte desta conta ao Lucro Real no LALUR, fls. 208. Pelo mesmo motivo devem ser adicionadas as contas multa e

Doações/Patrocínio, nos valores de R\$ 819,49 e R\$ 1.200,00, fls. 184e 186.

Da totalização das glosas:

A totalização dos valores até aqui mencionados ocasiona uma base de cálculo do IR equivalente a R\$ 4.154.815,47 (...), o que resulta num imposto devido de R\$ 1.014.703,87 (...). Descontando as retenções indicadas na linha 13 da ficha 12 A da DIPJ do contribuinte, fls. 253, atinge-se um valor de saldo negativo equivalente a R\$ 273.383,94 (...).

Por todo o exposto, entende-se que o contribuinte faz jus parcialmente à restituição do saldo negativo ora pleiteado, no montante, a saber, de R\$ 273.383,94 (...)"

A contribuinte foi intimada da decisão em 25 de maio de 2007 e apresentou Impugnação, (fls. 334/340), onde, inicialmente, apresenta os prazos exíguos que teve para atender as intimações por parte do Fisco. Prossegue informando que, em seu entender, o foco das intimações era verificar o cálculo do IRPJ. Cita como base legal o artigo 835, §1º do RIR/99, o artigo 71 da Medida Provisória nº 2158/2001 (alteração do artigo 19 da Lei nº 3470/58), lembrando que o prazo para atender às intimações é de 20 dias. Assim, entende que não é possível ao fisco relacionar as despesas mencionadas no parecer pelo mero fato de não apresentar algum documento, que, porventura não foi possível apresentar dado o curto prazo disponibilizado. Prossegue, dizendo que o desatendimento da intimação não importa o reconhecimento da verdade dos fatos, nem à renúncia de direitos por parte do administrado, nos termos do artigo 27, da Lei nº 9784/99.

Em relação às despesas de juros com empréstimos, informa que foram registrados na DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscal da Pessoa Jurídica, fichas 36/ Linha 6 A, em “*Outras Despesas Financeiras*”, o montante de R\$ 7.526.318,40. Explica que, embora na Intimação nº 330/2007, tenham sido solicitado os extratos bancários que comprovassem o recebimento dos empréstimos, não foi possível obter a documentação em tempo hábil.

Em relação aos serviços prestados por terceiros, objeto da Intimação nº 331/2007, informa que a documentação exigida pelo fisco deveria ser apresentada em 5 dias, o que impossibilitou sua entrega, eis que a documentação era guardada em arquivo terceirizado. Alega que tal situação levou o fisco a glosar todo o custo dos serviços prestados por terceiros, eis que desatender a intimação não importa o reconhecimento da verdade dos fatos, nem renúncia de direito pelo administrado, nos termos do artigo 27 da Lei nº 9784/99.

Prossegue, alegando que, no item despesas e custos com manutenção de software, enviou a relação solicitada pelo fisco que continha os valores computados como custo e como despesa, mas que não foi possível a apresentação das notas fiscais solicitadas, por estar a documentação em arquivo terceirizado e o prazo exíguo determinado pelo fisco – 5 dias – não possibilitou a obtenção de tais documentos.

Informa que, por tal razão, o fisco glosou a totalidade das despesas, porém destaca que novamente o desatendimento de intimação não importa o reconhecimento da verdade dos fatos, nem renúncia de direito pelo administrado, nos termos do artigo 27 da Lei nº 9784/99, bem como é sabido que a despesa com manutenção de software é necessária para a operação da empresa.

Ainda, em relação a custos contabilizados na conta Work in Process, informa que a

“empresa utiliza o método de custo por absorção para valorização dos produtos acabados e em processo, procedimento aceito pela Legislação Fiscal conforme RIR/99, em seus artigos 289 a 298”.

Nesta situação,

“os custos diretos/variáveis e os custos indiretos/fixos são registrados inicialmente em resultado, o primeiro através das requisições de estoques e o segundo pelas NFs, folha de pagamento, mapa de depreciação, ET. Posteriormente, é valorizada todas as OPs (ordem de produção) produzidas separadas as Ops de produtos acabados e produtos em processo.

Para valorização, as matérias primas já são requisitadas do estoque por OP, já os custos indiretos são rateados às Ops, por horas de produção e outros critério de acordo com a natureza da conta.”

Prossegue detalhando o método utilizado na apresentação das planilhas e informa que a metodologia empregada está de acordo com o “Manual de Contabilidade (Fipecapi), pg. 347” e que não houve contestação quanto ao método e documentos apresentados em auditorias internas e externas e em outros atendimentos à fiscalização, motivo pelo qual entende não ser cabível a glosa no importe de R\$ 307.974,00.

Por fim, em atenção ao destacado no item “Receitas não oferecidas à tributação”, informa que, em atenção à Intimação nº 296/2007, disponibilizou a documentação de modo a comprovar o IRRF, comprovando R\$ 7.749.668,96 das receitas.

Porém, informa que, pelo fato de não ter conseguido a comprovação tempestiva das demais receitas, o fisco glosou R\$ 892.193,75. Alega o contribuinte que não teve ciência de como o fisco chegou a tais números. Reitera que, nos termos do artigo 27 da Lei nº 9784/99, mais uma vez, não atender à intimação não importa o reconhecimento da verdade dos fatos, nem à renúncia a direitos.

Requer, ante ao exposto, o atendimento integral do pedido de restituição do IRPJ, e que, caso esta não seja atendida, que sejam afastados a exigência de juros e multa de mora sobre os valores dos débitos relativos às compensações não homologadas, nos termos do artigo 100 do CTN – Código Tributário Nacional.

Ao decidir a questão, a 2ª Turma da DRJ/CPS, no Acórdão nº 05-21.631 (fls. 362/372), houve por bem homologar o pedido de compensação, até o limite reconhecido na decisão.

Em sede de preliminar, destaca a conversão dos pedidos de compensação pendentes pela autoridade administrativa em 1º de outubro de 2002, desde seu protocolo, em declaração de compensação, nos termos do art. 74, §4º da Lei nº 9430/1996.

No mérito, em relação à glosa de despesas com juros sobre empréstimos, entende que a questão cinge-se a “...haver ou não, nos autos, comprovação da realização das

operações de mútuo e da correta apropriação das despesas financeiras decorrentes do pagamento dos juros respectivos.” (fl. 366v). Explicita que, no caso concreto, a administração tributária inverteu o ônus da prova, motivo pelo qual caberia à contribuinte a comprovação das operações e demonstração dos cálculos dos juros.

Destaca que foram atendidas às solicitações da DRF, com exceção da apresentação de extratos bancários. Da mesma feita, diz ter a interessada apresentado planilha de cálculo de juros, nos termos requeridos, desincumbindo-se do ônus a ela imposto. Diz que a autoridade fiscal, apoiou-se apenas na falta de apresentação dos extratos bancários para invalidar as alegações da contribuinte.

Informa que ante o conjunto probatório carreado e ao fato de que cabe à Fazenda comprovar suas pretensões, nos termos do artigo 333 do CPC, que devem estar calcadas em fatos, subsumindo-os ao tipo legal. Assim, entende que “ *Os argumentos adotados pelo auditor da DRF em Osasco/SP para a glosa da referida despesa não se sustentam, na medida em que aquela autoridade não apresentou qualquer elemento capaz de invalidar aqueles trazidos aos autos pela recorrente.*” (fl.367)

Assim, decide que a despesa com pagamento de juros deve ser dedutível, no importe de R\$ 7.526.318,45.

Prossegue, informando que, em relação aos serviços prestados por terceiros, idêntico procedimento ao anterior foi utilizado na análise deste item. Porém, aqui, entende o julgador que a contribuinte não atendeu às solicitações, sendo que as informações prestadas foram consideradas insuficientes, por não indicarem o total dos custos envolvidos, a natureza do serviço prestado, nem foram apresentados os documentos fiscais (nota fiscal), que representassem ao menos 10% do total do montante registrado, como fora requerido pela autoridade. Dado a não atenção ao requerimento, o custo total foi considerado como indedutível, mantendo o indeferimento. Neste sentido, os esclarecimentos do acórdão:

“Em relação a este item da glosa de custos o mesmo procedimento foi adotado pela autoridade fiscal, que intimou a interessada (fls. 202/203), em 17/05/2007, a “apresentar demonstrativo dos gastos com serviços terceirizados registrados na DIPJ como outros custos, num valor total de R\$ 5.403.673,98”. Do referido demonstrativo deveriam constar: (i) número da nota fiscal, (ii) data da emissão, (iii) especificação do serviço prestado e, (iv) valor, CNPJ do prestador dos serviços. A empresa deveria, ainda, apresentar uma amostragem das notas fiscais de forma que ficasse demonstrado o percentual de 10% (dez por cento) do valor total da referida despesa.

Em resposta à solicitação a interessada apresentou os elementos de fls. 223 a 233, que parecem ser folhas impressas de algum tipo de registro ou controle, sem título algum, do qual constam os seguintes dados: (i) nome do fornecedor, (ii) CNPJ, (iii) número do documento, (iv) data contábil, (v) valor bruto e, (vi) número da fatura. O documento está totalizado no valor de R\$ 2.309.069,01, constando, ao final, a seguinte observação:

“Valor solicitado na intimação SEORT nº 331/2001 — 10% do total de R\$ 5.403.673,01.

Valor apresentado — 42,73% R\$ 2.309.069,01”

A autoridade administrativa considerou que as informações prestadas foram insuficientes já que

"os dados apresentados não abrangeram o total de custos, conforme solicitado, não indicaram, ainda, a natureza do serviço prestado, fato primordial para reconhecimento de sua dedutibilidade, tampouco foram fornecidas as notas fiscais — os documentos fiscais propriamente ditos — que representassem pelo menos 10% do total do montante registrado.

Em razão da falta de comprovação da efetividade da prestação dos serviços a que se refere a respectiva conta, bem como pela falta da demonstração da necessidade de suas contratações, o custo total dos serviços foi objeto de glosa.

E neste aspecto está correta a glosa efetuada.

Contrariamente ao que ocorreu no item anterior, aqui, de fato, a recorrente não atendeu às solicitações da auditoria fiscal. Tentando fazer crer que teria dado outra interpretação à intimação lavrada, limitou-se a apresentar um mero impresso - despidido de qualquer formalidade - de algum controle interno da empresa que não se mostra válido a fazer a necessária prova solicitada.

Reforçando o fato deixou também de apresentar a solicitada amostragem das notas fiscais as quais, se apresentadas, poderiam servir como fortes indícios da efetiva prestação dos serviços. Diante dos fatos não há como considerar que as despesas deduzidas na apuração do lucro real tenham sido comprovadas com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, conforme determina a legislação em vigor, visto que sequer as notas fiscais de prestação de serviços foram apresentadas.

O valor apropriado pela interessada não tem respaldo documental algum e, na manifestação de inconformidade apresentada, que representa uma nova oportunidade de defesa oferecida à recorrente para contrapor as argumentações do Fisco e apresentar as provas que lhe competia fazer, limita-se a alegar que não foi "possível a entrega das notas fiscais e tampouco a discriminação da natureza do serviço prestado dentro do prazo estipulado."

Cita jurisprudência desse colegiado, a saber:

“DESPESAS INEXISTENTES E DESPESAS DESNECESSÁRIAS À ATIVIDADE EMPRESARIAL - Para que a empresa possa deduzir as despesas, necessário que as mesmas sejam normais e usuais à atividade empresarial e que a escrituração esteja embasada em documentos fiscais. A falta de apresentação destes documentos implica na glosa das despesas escrituradas. (...). 1º Conselho de Contribuintes / 7ª Câmara / Acórdão 107-05495

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS — Para a apropriação de custos ou despesas, como operacionais, necessário se faz que ocorra a comprovação da efetiva prestação dos serviços, não bastando comprovar que tenha ocorrido a assunção da dívida, nem mesmo o desembolso dos correspondentes recursos. Recurso conhecido e provido. 1º Conselho de Contribuintes / 1ª Câmara / Acórdão 101-94.303”

Em relação ao item “Despesas com manutenção de software”, aduz que também fora intimada a empresa a apresentar demonstrativos de gastos, que não veio aos autos, limitando-se a empresa a alegação que o prazo era por demais exíguo para o atendimento da solicitação, o que não representaria reconhecimento dos fatos. Ante a ausência da comprovação efetiva da despesa e lastreando-se nos fundamentos de decidir do item anterior, também manteve a glosa.

Analisando o item “custos contabilizados na conta Work in Process”, o acórdão esclarece que houve intimação da contribuinte para que trouxesse demonstrativo de todos os custos alocados na linha 16 da ficha 04A (“outros custos”), no importe de R\$14.314.489,54, comprovando a contabilização destes. Aqui também, por serem bastante esclarecedores, cumpre transcrever trecho do acórdão recorrido:

“Depois de analisar os elementos a autoridade administrativa da DRF em Osasco/SP efetuou a glosa do valor de R\$ 307.974,00, por entender que a contabilização da referida conta como custo no resultado do exercício não possui base legal, e estaria em desacordo com o disposto nos artigos 289 a 291 e 299 a 300 do RIR/99 e com as orientações constantes do Manual de Contabilidade das Sociedades Por Ações — FIPECAFI.

A seu turno a interessada, contestando a glosa, afirma utilizar o método do custo por absorção para valorar os produtos acabados e em processo e que esse procedimento é aceito pela legislação fiscal nos mesmos artigos 289 a 298 do RIR/99 e pelo mesmo manual FIPECAFI.

Compulsando-se o referido Manual de Contabilidade das Sociedades Por Ações da FIPECAFI constata-se que tem razão a autoridade administrativa. De fato, na página 346, ao abordar o tema plano de contas — contas relacionadas ao custo de produção - o manual assim orienta:

“O grupo Custos de Produção que recebe os débitos expostos é apropriado ao estoque de produtos em processo e daí ao de acabados, e deste são baixados para o custo dos produtos vendidos.”. Essas contas, portanto, são encerradas, não aparecendo na Demonstração do Resultado. (...)” (*matérias primas, mão de obra direta, custos indiretos)*

Mais à frente, na página 347 do mesmo manual, citada pela interessada em sua manifestação de inconformidade (fl. 339), exemplificando os lançamentos contábeis envolvidos na apuração dos custos de produção, são citados os seguintes exemplos:

Matérias-primas:

D — Custo de Produção - Matéria-prima direta 1.800,00

C — Estoques — Matéria-prima 1.800,00

Mão-de-obra Direta:

D — Custo de Produção — Mão-de-obra direta 1.500,00

C- Caixa ou Passivo 1.500,00

Custos Indiretos:

D — Custo de Produção — Custos indiretos 750,00

C — Caixa ou Passivo 750,00

Assim, todos os valores relacionados à matéria prima, mão-de-obra e custos indiretos foram alocados à conta Custo de Produção, ao valor total de R\$ 4.050,00. Posteriormente esse valor é transferido para a conta Estoque de Produtos em Processo, da seguinte forma:

D — Estoque de Produtos em Processo 4.050,00

C — Custo de Produção 4.050,00

Verifica-se, aqui, que a conta Custo de Produção foi encerrada pelo crédito, no mesmo valor de R\$ 4.050,00, contra o débito de produtos em elaboração de R\$ 4.050,00. A transferência do custo de produção para o estoque de produtos em processo e deste para o estoque de produtos acabados se dá da seguinte maneira:

D — Produtos Acabados 4.050,00

C -- Produtos em Processo 4.050,00

Portanto, todo o custo do produto em processo foi absorvido pelo produto final acabado transformando-se em ativo. Caso, no exemplo acima, sejam vendidas todas as unidades dos produtos acabados o Custo dos Produtos Vendidos seria de R\$ 4.050,00 e seria levado ao resultado do exercício, conforme exemplo abaixo:

D — Custo do Produto Vendido 4.050,00

C — Produtos Acabados 4.050,00

Caso permaneçam unidades no estoque de produtos em processo estas permanecerão no ativo da empresa.

Como a conta "Work in Process" refere-se a custo de produtos em processo, o seu valor não poderia ser levado diretamente ao resultado do exercício, mas agregado ao estoque de produtos em processo. Procedente, portanto, a glosa efetuada."

Ao discutir as receitas não oferecidas à tributação, informa que a autoridade fiscal adicionou à apuração do IRPJ a importância de R\$ 892.193,75, valor tido como receitas financeiras omitidas pela divergência observada entre a DIRF e a DIPJ entregues.

“De acordo com o que foi declarado em DIRF a interessada auferiu, no ano- calendário 2001, R\$ 1.358.719,45 a título de receitas financeiras e R\$ 7.950.728,11 a título de receitas de prestação de serviços ou afins. No entanto, na DIPJ, a interessada ofereceu, à tributação, os seguintes rendimentos:

DIPJ	Nome/ Receita	Valor Declarado - R\$
Ficha 06 A/Linha		
8	Prestação Serviços	0,00
24	Outras Rec. Finac.	8.654.287,47
Total		8.654.287,47

Assim, por tais motivos, optou a autoridade julgadora por reduzir o valor adicionado na apuração do IRPJ a título de receitas não oferecidas à tributação R\$ 892.193,75, para R\$ 655.160,09.

Em acréscimo, o voto menciona que a autoridade fiscal efetuou outro ajuste na apuração do IRPJ , adicionando os valores a seguir transcritos, eis que considerados indedutíveis, já que não se enquadravam nas condições dos art. 299 e 300 do RIR/99

<i>Ajuste na Base de Cálculo</i>	<i>Glosa - Valor</i>
Provisão para Riscos Fiscais	47.274, 79
Despesas com festas, recepções	34.869,19
Reversões da PDD	21.191,13
Contribuição Assistencial da Classe	15.850,97
Multas	819,49
Doações/Patrocínio	1200,00

A contribuinte não se manifestou acerca dessas adições, portanto, foram consideradas matéria consolidada e precluso o direito da contribuinte sobre a discussão do tema.

Assim ficou a apuração da nova base de cálculo já ajustada:

Ajuste na Base de Cálculo	Glosa - Valor
Base de Cálculo Declarada DIPJ	- 11.249.295,21
Glosas e Receitas Adicionadas	7.640.709,07
Nova Base de Cálculo Apurada na Decisão	- 3.608.586,64

Ao final, defere o direito creditório em litígio, no valor original de R\$ 1.014.703,87, referente a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001, homologando as compensações pleiteadas até o limite do direito creditório reconhecido.

A contribuinte foi intimada da decisão em 19 de maio de 2008 (fl. 376) e apresentou Recurso Voluntário em 18 de junho do mesmo ano (fls. 384/389).

Em suas razões recursais, divide sua argumentação em alguns itens, abaixo reproduzidos para melhor compreensão:

– Serviços Prestados Por terceiros:

Informa que, em sede de Recurso Voluntário, traz demonstrativo e comprovação da efetiva existência das despesas, onde constam:

- o número da nota fiscal,
- data de emissão;
- especificação do serviço prestado;
- valor; ,
- CNPJ do prestador de serviços.

O demonstrativo/planilha apresenta o valor total de R\$ 5.403.673,98. Também junta notas fiscais que representam pelo menos 10% do valor da referida despesa. Com a apresentação da referida documentação, requer a anulação da glosa, tornando tais despesas dedutíveis.

– Despesa e custos com manutenção de software:

Apresenta demonstrativo onde relaciona os itens solicitados pelo fisco (número da nota fiscal, data de emissão, especificação do serviço prestado, valor, CNPJ do prestador de serviços), totalizando o valor de R\$ 1.152.744,93, juntando também notas fiscais representativas de ao menos 10% das despesas.

Assim, também requer a anulação da glosa, reestabelecendo a dedutibilidade das despesas.

Com o Recurso, vieram os autos a este Conselho para Julgamento.

É o relatório.

Voto

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

Autenticado digitalmente em 11/04/2013 por NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORTA, Assinado digitalmente

em 16/04/2013 por CARLOS ALBERTO DONASSOLO, Assinado digitalmente em 11/04/2013 por NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORTA

Impresso em 17/04/2013 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

Conselheiro Nereida de Miranda Finamore Horta

O recurso é tempestivo e preenche os quesitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Tratam-se os Autos de indeferimento de Pedido de Restituição de saldo negativo de IRPJ, referente ao ano-calendário de 2001, enviado em 14 de junho de 2002, no valor original de R\$1.288.087,81. Todavia, a DRF reconheceu somente o montante de R\$273.383,94, em razão de ter glosados determinados custos ou despesas por falta de comprovação por parte da contribuinte, bem como ajustado receita que entendeu incorreta.

As despesas ou custos glosados com base no artigo 299 do RIR/99, são: Despesas de Juros com Empréstimos (R\$ 7.526.318,45); custos com manutenção de software (R\$ 1.152.744,93); Glosa de Custo — Serviços Prestados por terceiros (R\$5.403.673,98); Glosa de custos contabilizados como Work in Process (R\$307.974,00); Receitas Não Oferecidas à Tributação (R\$892.193,75); Glosa de Provisão para riscos fiscais (R\$47.274,79); Glosa de despesas com festas e recepções (R\$34.869,19); Glosa de reversões para PDD (R\$21.191,13); Glosa contribuição assistencial de classe (R\$15.850,97); Glosa despesas com multas (R\$819,49); e Glosa de despesas com doações e patrocínio (R\$1.200,00).

A autoridade fiscal houve por bem efetuar a glosa por falta de apresentação de documentos hábeis e idôneos que os comprovassem, com fundamento no artigo 299 do RIR/99.

A DRJ, ao analisar a questão, considerou que as Despesas de Juros com Empréstimos foram devidamente comprovadas pela recorrente e também reduziu o total de Receitas que foram consideradas como não oferecidas à tributação de R\$892.193,75 para R\$655.160,09. Nesse sentido, deferiu um valor de crédito, o qual é R\$ 1.014.703,87, e homologou as compensações pleiteadas até o limite desse direito creditório reconhecido.

A recorrente tanto em sua Impugnação como em seu Recurso Voluntário não contestou a glosas decorrentes de Provisão para riscos fiscais (R\$47.274,79); Despesas com festas e recepções (R\$34.869,19); Reversões para PDD (R\$21.191,13); Contribuição assistencial de classe (R\$15.850,97); Despesas com multas (R\$819,49); e Despesas com doações e patrocínio (R\$1.200,00). Portanto, como já exposto pela DRJ, trata-se de matéria não expressamente contestada ou não impugnada, dando origem à preclusão processual.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente se restringe apenas a trazer argumentações sobre a Glosa de Custo — Serviços Prestados por terceiros (R\$5.403.673,98), e à Despesa e Custos com manutenção de software (R\$ 1.152.744,93). Em resumo, requer que seja desconsiderada a glosa das despesas e custos e traz documentação que entende ser comprobatória dessas glosas.

Para os casos discutidos em sede de Recurso Voluntário, a recorrente: (i) anexa planilha contendo o número da nota fiscal, data da emissão, especificação do serviço prestado e, o CNPJ do prestador de serviços, que totaliza o valor glosado de R\$ 5.403.673,98 referente ao custo com serviços prestados; e, (ii) anexa notas fiscais comprovando aproximadamente 10% do total das despesas ou custos incorridos. Ou seja, novamente não apresenta de forma adequada as provas necessárias para confirmar a necessidade das despesas e custos à atividade da empresa e a manutenção de sua fonte produtora.

Nos termos do artigo 299 do RIR/99, temos que:

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

Autenticado digitalmente em 11/04/2013 por NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORTA, Assinado digitalmente

em 16/04/2013 por CARLOS ALBERTO DONASSOLO, Assinado digitalmente em 11/04/2013 por NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORTA

Impresso em 17/04/2013 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

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

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

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

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

Da exegese da citada norma extrai-se que serão consideradas despesas operacionais necessárias, logo dedutíveis na determinação do lucro real, os dispêndios usuais ou normais que estejam englobados nas atividades da empresa, ou seja, só serão dedutíveis os gastos efetuados no exercício do seu objeto social.

As despesas glosadas, parece-nos, que se encaixam ao objeto social da recorrente, todavia, a recorrente ainda não trouxe documentação hábil e comprobatória para que confirme a dedutibilidade na determinação do lucro real, prova cabal para considerá-la dedutível.

Somente são dedutíveis as despesas e os custos quando adequadamente comprovados, face à legislação retrocitada, não basta alegar que a mesma foi assumida e paga; As planilhas também são documentos produzidos pela recorrente, as quais não são documentos hábeis. Da mesma forma, a comprovação por amostragem não pode ser a única documentação a ser apresentada nessa etapa do processo administrativo, em sede de Recurso Voluntário, pois a recorrente teve tempo suficiente para colher toda a documentação comprobatória. Portanto, o entendimento é que é indispensável comprovar que, na sua totalidade, o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido.

Esse colegiado tem se posicionado nesse sentido, destaco o posicionamento da CSRF exarado no Acórdão nº 10805799 do Processo 103800044519587, do Primeiro Conselho de Contribuintes. 8ª Câmara. Turma Ordinária, de 13/07/1999:

"Ementa:... CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - FALTA DE COMPROVAÇÃO - Os valores levados a conta de custos ou despesas sujeitam-se à comprovação por meio de documentação hábil e idônea. Não comprovados, cabível a glosa.

Também no Acórdão nº 10321868 do Processo 107680274029497 do Primeiro Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Turma Ordinária, cuja Ementa é a seguinte:

"IRPJ - GLOSA DE CUSTOS - DESPESAS/CUSTOS INDEDUTÍVEIS OU NÃO COMPROVADOS - São indedutíveis os custos e despesas, cuja efetiva realização e/ou respectivos pagamentos não forem devidamente comprovados pelo sujeito passivo, através de documentação hábil e idônea. A necessidade de comprovação decorre de que somente poderá ser considerada como operacional e dedutível a despesa para a qual for

demonstrada a estrita conexão do gasto com a atividade explorada pela pessoa jurídica, bem assim é conditio sine qua non que atenda às exigências legais revestindo-se do caráter de usualidade, normalidade e necessidade para a manutenção da atividade e produção dos rendimentos.”

Por todo o exposto, meu voto é no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, não acatando a dedutibilidade das despesas com prestação de serviços de terceiros e com manutenção de software aqui contestadas pela recorrente.

(assinado digitalmente)

Nereida de Miranda Finamore Horta - Relatora