



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.730276/2017-01
ACÓRDÃO	1102-001.795 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DURO FELGUERA DO BRASIL DESENVOLVIMENTO DE PROJETOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

GLOSA DE CUSTOS. ÔNUS DA PROVA. INSUFICIÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL.

A ausência de comprovação idônea dos custos registrados na escrituração contábil e utilizados na apuração do lucro líquido do exercício autoriza sua exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, nos termos da legislação de regência. Compete ao contribuinte o ônus de demonstrar a efetividade e a pertinência econômica dos dispêndios registrados.

DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE EFETIVIDADE, NECESSIDADE E VINCULAÇÃO À ATIVIDADE DA EMPRESA.

Para que as despesas com serviços, aluguéis, hospedagens e locações de equipamentos sejam admitidas como dedutíveis na apuração do lucro real, exige-se a observância dos critérios legais de necessidade, usualidade e efetiva vinculação com a atividade operacional da pessoa jurídica, nos termos do art. 299 do RIR/99 e legislação correlata. A ausência de comprovação fática e documental desses requisitos enseja sua glosa pela autoridade fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, apenas para restabelecer a dedução de R\$ 115.277,94 (cento e quinze mil, duzentos e setenta e sete reais e noventa e quatro centavos) no levantamento da base de cálculo das exigências, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração lavrados com vista à constituição e cobrança de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 21.694.162,29 e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$ 7.809.898,43, ambos resultando da soma de principal, multa e juros, relativas a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2012.

Referidos lançamentos decorreram da constatação, pela autoridade autuante, das seguintes infrações: a) bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa; b) glosa de despesas não necessárias; c) glosa de despesas não comprovadas; d) adições não computadas na apuração do lucro real.

Transcrevo abaixo trechos relevantes do Termo de Verificação Fiscal (fls. 24-77):

1.1. Indicadores pertinentes à seleção do contribuinte apontavam para excesso de custos e despesas em comparação com a receita líquida declarada na DIPJ. Com efeito, a soma das despesas operacionais (R\$ 370.842.052,84) equivalia a 103,45% da receita líquida (R\$ 358.473.273,46). Daquele montante de despesas, 89,4% (R\$ 331.755.593,46) estava representada pela rubrica “Prestação de Serviço por Pessoa Jurídica” (Ficha 05A - Despesas Operacionais - PJ em Geral, linha 04), sendo esta o foco central das verificações levadas a efeito.

3.2. DEDUÇÃO EXCEDENTE AOS VALORES CONTABILIZADOS

O exame prévio da situação contábil/fiscal permitiu verificar, de plano, inconsistência concernente ao montante deduzido na DIPJ em confronto com os saldos constantes da ECD. De fato, efetuado o cotejamento entre os saldos constantes do balancete analítico (antes do encerramento das contas de resultado e que consta dos autos) com os saldos informados nos demonstrativos

de cálculo apresentados na resposta ao item 6, do Termo nº 01/2014, que compõem as linhas 04, 16, 17 e 34, da Ficha 05A, da DIPJ do Ex. 2013, período-base 2012, foram verificadas diferenças indicativas de excesso de dedução.

3.3. GLOSAS DE DESPESAS OPERACIONAIS

3.3.1. Intimações e Respostas da Fiscalizada

De acordo com o exame levado a efeito, a Fiscalizada deixou de comprovar adequadamente os requisitos legais previstos para dedutibilidade de parte específica de seus custos e/ou despesas operacionais. A empresa foi intimada (Termo nº 02 – Intimação Fiscal, de 02/03/2015), num primeiro momento, a trazer à colação a comprovação, através de documentação hábil e idônea, correspondentes aos contratos (quando existentes), documentos fiscais (notas fiscais, faturas, etc), e os documentos referentes às respectivas liquidações financeiras, referentes à parte dos lançamentos contábeis, selecionados nas contas contábeis que se seguem, os quais se encontram discriminados nos Anexos de 2 a 8:

- Anexo 2: Conta 4140802 - SERVICOS PROFISSIONAIS P.JURIDICA;
- Anexo 3: Conta 4140810 - CONSULTORIA;
- Anexo 4: Conta 4140818 - ENGENHARIA/CONSTRUCAO;
- Anexo 5: Conta 4140102 - ALUGUEL;
- Anexo 6: Conta 4140925 - LOCACAO DE EQUIPAMENTOS;
- Anexo 7: Conta 4140804 - FRETES E CARRETOS;
- Anexo 8: Conta 4140901 - BENS NAO IMOBILIZADOS. (...)

De posse da documentação disponibilizada pela Fiscalizada (relativa aos lançamentos selecionados nos Anexos), promoveu-se o seu cotejamento com os registros contábeis correspondentes, o que revelou a existência de deficiências, inconsistências ou falta de comprovação, em relação a alguns itens constantes nos anexos.

3.3.3. Deduções Glosadas

Delineado o escopo de dedutibilidade dos dispêndios que foram analisados, a partir dos Anexos ao Termo nº 02/2015, em que colimavam os critérios de amostragem admitidos em auditorias da espécie, fundados nos princípios de relevância e materialidade, passamos a identificar os itens de lançamentos para os quais foram constatadas infrações. Informa-se que em relação aos Anexos 2 e 7 não foram identificadas ocorrências passíveis de glosa:

3.3.3.1. Anexo 3 ao Termo nº 02/2015 - Conta 4140810 – CONSULTORIA e Outros Registros da Conta:

A planilha abaixo aponta os valores para os quais subsistiram inconsistências que redundaram nas glosas levadas a efeito no Anexo 3 - Conta 4140810 –

CONSULTORIA (e outros registros contábeis desta conta). Em seguida às planilhas, referenciamos os aspectos de fato e de direito que justificaram as glosas imputadas ao contribuinte.

Item Anexo 03	Data	Cód. Conta	Conta	Valor	Histórico	Infração	Glosa
2	09/03/2012	4140810	CONSULTORIA	22.100,00	PAGO DESP C/SIGAUD TRENGROUSE ADV. ASS.	Necessidade Não Comprovada	22.100,00
4	11/04/2012	4140810	CONSULTORIA	53.782,72	PREST.SERV.CF NF 000000011-ACCEDA CONSUL.TORIA.L.	Despesa Não Comprovada (efetividade)	53.782,72
11	02/05/2012	4140810	CONSULTORIA	59.079,18	PREST.SERV.CF NF 00422012 -LCCF ADVOGADO S ASSOC	Necessidade Não Comprovada	59.079,18
12	04/05/2012	4140810	CONSULTORIA	63.931,81	PREST.SERV.CF NF 000000053-VORDIS CONSUL.TORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	63.931,81
-	16/05/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000054-VORDIS CONSUL.TORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	12.786,36
-	06/06/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,26	PREST.SERV.CF NF 000000057-VORDIS CONSUL.TORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	12.786,26
-	03/07/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000058-VORDIS CONSUL.TORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	12.786,36
-	07/08/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000059-VORDIS CONSUL.TORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	12.786,36
-	04/09/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000064-VORDIS CONSUL.TORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	12.786,36
-	03/10/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000005-VORDIS CONSUL.TORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	12.786,36
-	05/11/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000010-VORDIS CONSUL.TORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	12.786,36
-	28/12/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000012-VORDIS CONSUL.TORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	12.786,36
19	05/07/2012	4140810	CONSULTORIA	54.000,00	PREST.SERV.CF NF 000003267-SQS ASSESSORIA LTDA	Despesa Não Comprovada (efetividade); Estorno Não Comprovados e Falta de Documentação	54.000,00
20	05/07/2012	4140810	CONSULTORIA	162.939,71	PREST.SERV.CF NF 000000013-ELETRO CONSUL.TORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	162.939,71
21	06/07/2012	4140810	CONSULTORIA	25.200,00	PAGO DESP CIPREST. SERVICO CFE NF 24634 OVERSEAS CONSULTORIA LTDA	Necessidade Não Comprovada	25.200,00
29	01/09/2012	4140810	CONSULTORIA	166.016,27	PREST.SERV.CF NF 000000014-ELETRO CONSUL.TORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	166.016,27
30	01/09/2012	4140810	CONSULTORIA	33.213,25	PREST.SERV.CF NF 000000015-ELETRO CONSUL.TORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	33.213,25
31	01/09/2012	4140810	CONSULTORIA	33.464,98	PREST.SERV.CF NF 0712012 -LCCF ADVOGADO S ASSOC	Necessidade Não Comprovada e Falta de Documentação	33.176,98
34	01/10/2012	4140810	CONSULTORIA	439.058,60	PREST.SERV.CF NF 000000016-ELETRO CONSUL.TORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	439.058,60
39	23/10/2012	4140810	CONSULTORIA	31.348,05	PREST.SERV.CF NF 0710/2012-LCCF ADVOGADO S ASSOC	Necessidade Não Comprovada	31.348,05
43	05/11/2012	4140810	CONSULTORIA	29.462,50	PAGO DESP NF 000004 NIDDA PARTICIPACOES	Necessidade Não Comprovada	29.462,50
49	06/12/2012	4140810	CONSULTORIA	298.277,91	PREST.SERV.CF NF 000000022-ELETRO CONSUL.TORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	298.277,91
51	20/12/2012	4140810	CONSULTORIA	69.000,00	PREST.SERV.CF NF 000006 NIDDA PARTICIPACOES	Necessidade Não Comprovada e Falta de Comprovante de Pagamento	69.000,00
52	20/12/2012	4140810	CONSULTORIA	24.813,01	PAGO DESP CIASSESS. CFE NF 27798/27135/6909/27858/27859 OVERSEAS CONSULTORIA	Necessidade Não Comprovada e Falta de Comprovante de Pagamento	24.813,01
232*	29/11/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	340.059,05	PREST.SERV.CF NF 000000021-ELETRO CONSUL.TORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	340.059,05
							Total de Glosa Despesa Não Comprovada (Efetividade) 1.713.570,10
							Total de Glosa Despesa Não Necessária 294.179,72
							TOTAL GLOSADO 2.007.749,82

* Item 232 do Anexo 04

Justificativas para itens do Anexo 3 e Outros:

(Item 2) Valor da despesa, igual à glosa: R\$ 22.100,00. Na resposta ao Termo 02/2015, houve a apresentação de uma prestação de contas para reembolso de despesas da empresa SIGAUD, TRENGROUSE, FIGUEIRA & PORTUGAL ADVOGADOS ASSOCIADOS, no total dispendido, além de cópia de comprovante de pagamento e outros documentos. Na referida prestação, foi identificada que a despesa compunha-se basicamente de:

a) Pagamento (R\$ 2.100,00) pela obtenção de vistos temporários de trabalho de empregados estrangeiros que não integraram os quadros da Fiscalizada (SERGIO TOMAZ PAREDES e ERNESTO CORDERA); b) Outra parte referia-se à inscrição estadual e cadastramento no Sintegra da empresa ELETRO CONSULTORIA EMPREENDIMENTOS LTDA, em Santo Antônio dos Lopes/MA, no valor de R\$ 20 mil, valor considerado elevado para a operação (inscrição cadastral).

Através do item 3.1 do Termo 17/2017, houve intimação para comprovação da efetividade e necessidade dos serviços prestados. Na resposta de 29/09/2017, a Fiscalizada limitou-se a repetir a mesma documentação anteriormente

disponibilizada na resposta ao Termo 02. Especificamente em relação à despesa “a” acima (vistos de entrada), anexou cópia do Diário Oficial da União de 07/03/2012 com a autorização de visto das pessoas acima identificadas, expressamente vinculadas (no DOU) à empresa INTEGRAL ENGENHARIA LTDA, contratada pela Fiscalizada. Além disso, em relação à despesa “b”, anexou extrato da Secretaria de Fazenda do estado do Maranhão e ficha cadastral da Fiscalizada.

Cumpre avaliar que em relação à despesa com vistos (“a”), a despeito de declaração (anexa também à resposta) de que a obrigação para a obtenção dos vistos era dela (Fiscalizada), não houve comprovação a esse respeito. Nos dois contratos apresentados (ainda na resposta ao Termo 02), de números 8360100038 e 8360100010, com a INTEGRAL ENGENHARIA não identificamos nenhuma cláusula nesse sentido, assim como a Fiscalizada não apontou a existência dessa alegada obrigação. Ao contrário, o exame do Contrato 8360100038 – cujos termos são idênticos (padronizados) a uma série de contratos disponibilizados, cuja tradução juramentada foi providenciada (para o contrato com outra empresa, na resposta ao item 2.b, do Termo nº 14/2017) -, encaminha para sentido contrário ao que a Fiscalizada agora vem alegar. A cláusula 5.1 do Contrato 8360100038 esclarece:

“A CONTRATADA declara que tem capacidade técnica e financeira suficiente para executar o Objeto do Contrato e que é a única empregadora dos funcionários a serem escolhidos para o cumprimento das obrigações geradas pelo Contrato.” (Grifamos).

A cláusula 5.3 define claramente: “Ademais, a CONTRATADA declara que ... comprehende perfeitamente as condições para execução do Escopo. Consequentemente, a CONTRATADA não terá direito a ... pagamentos adicionais ou reivindicações em razão e custos adicionais...”.

Já a cláusula 5.5 arremata: “A CONTRATADA declara que qualquer trabalho que não seja expressamente mencionado nos documentos do Contrato, mas que possa razoavelmente ser entendido como necessário para alcançar o Objeto do Contrato, será executado pela CONTRATADA como se tivesse sido especificamente descrito nos documentos do Contrato e que tal trabalho não será entendido como causa para aumento do Escopo e, consequentemente, em nenhum caso dará direito à CONTRATADA de reclamar um aumento do Preço.” E a cláusula 6.7 vem sepultar a questão: “A CONTRATADA, arcando com todos os custos e de acordo com o Escopo do Contrato, fornecerá e transportará tempestivamente para o Local todos os equipamentos, e ... mão-de-obra necessários para a execução do Contrato.” Logo, a obrigação não era da Fiscalizada, de vez que o preço do contrato abrangia todo seu escopo.

Tendo havido pagamento para contratação de pessoal, no âmbito do contrato com a INTEGRAL ENGENHARIA LTDA, isso ocorreu por mera liberalidade, o que nos permite concluir que não houve comprovação da necessidade para obtenção dos vistos (R\$ 2.100,00).

Em relação à despesa para a inscrição estadual e cadastramento no Sintegra (“b”), os documentos (prestação de contas e recibos) apontam que a inscrição estadual referia-se à ELETRO CONSULTORIA E EMPREENDIMENTOS LTDA, CNPJ Nº 09.476.175/0001-44, e não à própria Fiscalizada. O extrato da Secretaria de Fazenda do Maranhão, exibido na resposta ao Termo 17, não comprova que o pagamento de R\$ 20.000,00 era em prol da Fiscalizada, sequer possui valor, e está em desacordo com a prestação de contas e com o recibo fornecido pelo representante da ELETRO CONSULTORIA, pois tais documentos indicam se tratar dos interesses de terceiros. Logo, não houve comprovação da necessidade em relação à inscrição de outra empresa no valor dispendido (R\$ 20.000,00).

Portanto, em razão da falta de comprovação da necessidade das despesas descritas “a” e “b”, faz-se necessária a glosa integral deste item no valor de R\$ 22.100,00.

(Item 4) Valor da despesa, igual à glosa: R\$ 53.782,72. Na resposta ao Termo 02/2015, houve a apresentação da nota fiscal 11, emitida pela ACCEDA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA, além de cópia de comprovante de pagamento. A descrição dos serviços na nota fiscal indicava "Assessoria e consultoria na implementação de negócios" e "Abertura de novos canais comerciais e identificação de novas oportunidades de empreendimentos". Considerando imperiosa a comprovação da efetividade dos serviços e da necessidade dos mesmos, a Fiscalizada foi intimada a aditar novos elementos comprobatórios, através do item 3.2 do Termo 17. Entretanto, apenas reapresentou o que já tinha disponibilizado (Termo 02), deixando de apresentar elementos que corroborassem a ocorrência, de fato, da prestação, tais como atas, relatórios técnicos com descrição dos objetivos e resultados alcançados, prestação de contas, contratos celebrados após à consultoria, identificação e documentação dos “novos empreendimentos”, dentre outros.

Portanto, deixou de comprovar a efetividade e a necessidade dos serviços, fazendo-se necessária a glosa integral deste item no valor de R\$ 53.782,72.

(Item 11) Valor da despesa, igual à glosa: R\$ 59.079,18. Na resposta ao Termo 02, houve a apresentação de uma prestação de contas para reembolso de despesas da empresa LANNA RIBEIRO, CARNEIRO DE SOUZA, CIRNE LIMA & FRAGOSO PIRES, acima do total dispendido, além de cópias de notas fiscais, porém sem exibição de comprovante de pagamento das mesmas, como intimado. Na referida prestação, foi identificada que a despesa compunha-se basicamente de: (a) nota fiscal 24.067, emitida pela OVERSEAS CONSULTORIA LTDA, contra a SIGAUD, TRENGROUSE, FIGUEIRA & PORTUGAL ADVOGADOS ASSOCIADOS, no valor de R\$ 38.679,18. A descrição desta nota aponta que os serviços eram a obtenção de vistos temporários de pessoas não identificadas;

(b) nota fiscal 726, emitida por EDUARDO DUARTE SERVIÇOS LTDA, contra SIGAUD, TRENGROUSE, FIGUEIRA & PORTUGAL ADVOGADOS ASSOCIADOS, no

valor de R\$ 20.400,00. A descrição desta nota aponta que os serviços correspondiam a “Assessoria junto ao Ministério do Trabalho”.

Diante das indefinições das pessoas que obtiveram os vistos, e considerando imperiosa a comprovação da efetividade dos serviços e da necessidade dos mesmos, a Fiscalizada foi intimada a aditar novos elementos comprobatórios, através do item 3.3 do Termo 17. Na resposta, a Fiscalizada firmou declaração no mesmo sentido que a feita em relação ao item (2) acima, ou seja, que se trata de despesas com a obtenção de vistos de pessoal estrangeiro era sua obrigação, em razão dos vínculos contratuais celebrados com a empresa INTEGRAL ENGENHARIA LTDA. Apresentou ainda documentos da emigração e cópia do DOU 251, de 30/12/2011.

As considerações aplicáveis ao caso são as mesmas relatadas para o item (2) supra, as quais aqui se incorporam como se transcritas estivessem. Sinteticamente, vale dizer, o exame das obrigações contratuais revela que era encargo da INTEGRAL ENGENHARIA LTDA a seleção e contratação de pessoal para execução dos contratos. Portanto, em razão da falta de comprovação da necessidade das despesas descritas, faz-se necessária a glosa integral deste item no valor de R\$ 59.079,18.

(Item 12) Valor da despesa: R\$ 63.931,81; Valor da Glosa: R\$ 166.222,51 (verificação ampliada). Na resposta ao Termo 02, a Fiscalizada declarou não haver contrato em relação aos serviços tomados à empresa VORDIS CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA, CNPJ nº 07.919.610/0001-32, sediada em Florianópolis/SC. Enviou a nota fiscal 053, emitida pela VORDIS, no valor de R\$ 63.931,81 e respectivo comprovante de pagamento. A nota fiscal não descreve que tipo de serviço se trata, apenas indica referir-se aos meses de dezembro de 2011 a abril de 2012, indicando corresponder a prestações de trato sucessivo. Diante das deficiências, e considerando imperiosa a comprovação da efetividade dos serviços e da necessidade dos mesmos, a Fiscalizada foi intimada a aditar novos elementos comprobatórios, através do item 3.4 do Termo 17. Por indicar prestações sucessivas, a intimação do item 3.4 do Termo 17 estendeu-se para todos os débitos contabilizados relativamente a esse prestador (daí o valor glosado superar o valor do item 12, único daquele fornecedor naquele Anexo 3). Os demais gastos efetuados com o fornecedor em 2012 foram:

Data	Cód. Conta	Conta	Valor	Histórico
16/05/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000054-VORDIS CONSUL.TORIA
06/06/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,26	PREST.SERV.CF NF 000000057-VORDIS CONSUL.TORIA
03/07/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000058-VORDIS CONSUL.TORIA
07/08/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000059-VORDIS CONSUL.TORIA
04/09/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000004-VORDIS CONSUL.TORIA
03/10/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000005-VORDIS CONSUL.TORIA
05/11/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000010-VORDIS CONSUL.TORIA
28/12/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000012-VORDIS CONSUL.TORIA
			Subtotal	102.290,78

Na resposta, a Fiscalizada limitou-se a exibir o documento denominado “Termo de Acordo Extrajudicial”, que pouco acresce ao deslinde das indefinições objeto da

intimação do Termo 17, pois apenas se referem a acordo para pagamento de outras notas fiscais (todas supostamente emitidas em 2014, e ao que consta sem relação alguma com as notas do ano auditado).

Portanto, em razão da falta de comprovação da efetividade da prestação das despesas contabilizadas, faz-se necessária a glosa integral deste item (no valor R\$ 63.931,81) somadas aos demais débitos contabilizados (no valor R\$ 102.290,78), totalizando a glosa no montante de R\$ 166.222,51. (Item 19) Valor da despesa, igual à glosa: R\$ 54.000,00. Na resposta ao Termo 02, a Fiscalizada declarou ter havido estorno da NF 3267, de R\$ 54.000,00, referente aos serviços tomados à empresa SQS ASSESSORIA LTDA. Entretanto, não indicou o lançamento correspondente; busca efetuada no arquivo digital do SPED alusivo à ECD igualmente não possibilitou a identificação da ocorrência de nenhum estorno. Em decorrência, houve intimação através do item 1, do Termo nº 13/2016, para a Fiscalizada comprovar o aludido estorno contábil. Na resposta, a Fiscalizada, sem apresentar qualquer documento comprobatório, declarou que a nota fiscal 3267 (a qual não foi apresentada) compõe o saldo de ajuste, promovido apenas em 31/03/2015, na conta contábil 4.2.99.07, no valor de R\$ 1.156.889,77.

Ao deixar de exibir a referida nota fiscal, caracteriza-se de plano a dedução indevida, por quanto sequer podemos afirmar que os serviços tenham sido efetuados ou não. Quanto à alegação de estorno, ao verificar o lançamento como retratado na resposta ao Termo 13, apuramos que se trataria de perdão de dívida, conforme lançamento extraído do Diário:

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Código C.Custo	Centro de Custo
31/03/2015	2.1.05.99.01	DIVERSOS	D	1.156.889,97	BAIXA DE CONTAS A PAGAR DIVERSOS REF A AJUSTE	10101010101	Responsabilidade-C/C 2010
31/03/2015	4.2.99.07	PERDAO DE DIVIDAS	C	1.156.889,97	BAIXA DE CONTAS A PAGAR DIVERSOS REF A AJUSTE	10101010101	Responsabilidade-C/C 2010

O lançamento acima não tem o condão de afastar a glosa que aqui se perfaz, uma vez que não comprova que o dispêndio questionado faz parte efetivamente do saldo do ajuste levado a efeito. Ainda que fizesse, caberia o pagamento da diferença de imposto, pois, cumpre rememorar, que em 2015 houve prejuízo fiscal, no valor de R\$ -2.117.835,83, conforme explicitado no item 1.4 deste Termo, o que afasta a possibilidade de mera postergação no pagamento do imposto, de vez que se o valor da receita reconhecida (R\$ 54.000,00) fosse alocado no ano correto (2012), o lucro deste ano restaria aumentado daquele valor, ao passo que o mesmo valor sendo retirado de 2015, apenas faria aumentar o prejuízo apurado.

Portanto, cumpre perfazer a glosa total deste item, no valor de R\$ 54.000,00, por falta de documento fiscal, da comprovação da efetividade dos serviços prestados e do estorno alegado, sendo inaplicável a hipótese de postergação.

(Item 20) Valor da despesa, igual à glosa: R\$ 162.939,71; (29) Valor da despesa, igual à glosa: R\$ 166.016,27; (30) Valor da despesa, igual à glosa: R\$ 33.213,25; (34) Valor da despesa, igual à glosa: R\$ 439.058,60; (49) Valor da despesa, igual à

glosa: R\$ 298.277,91 (todos do Anexo 3) e (232 do Anexo 4) Valor da despesa, igual à glosa: R\$ 340.059,05. Glosa total de R\$ 1.439.564,79.

Todos esses itens podem ser vinculados entre si, pois a narrativa e fundamentação são idênticas. Na resposta ao Termo 02, houve a apresentação das respectivas notas fiscais 13, 14, 15, 16, 22 e 21, emitidas pela empresa ELETRO CONSULTORIA E EMPREENDIMENTOS LTDA, CNPJ nº 09.476.175/0001-44, com sede em São Luis/MA, além de cópia dos comprovantes de pagamento correspondentes. A descrição dos serviços nas notas fiscais indicava "Honorários Advocatícios de Assessoria Referente Resolução ICMS Interestadual" ou outra descrição bem próxima a isso. Considerando que segundo afirmativa da Fiscalizada não houve celebração de contrato com a empresa em tela, bem como o fato de não ter sido localizada nos sistemas desta RFB nenhuma DIPJ (nem no Simples Nacional) transmitida pela fornecedora, referente ao ano de 2012, aliada à peculiar descrição constante das notas fiscais, considerou-se imperiosa a comprovação da efetividade dos serviços e da necessidade dos mesmos, tendo sido a Fiscalizada intimada a aditar novos elementos comprobatórios, através do item 3.6 do Termo 17 (o item 49 foi inadvertidamente trocado por 39, sem que isso prejudicasse a compreensão da solicitação fiscal). Na resposta, a Fiscalizada limitou-se a apresentar os mesmos elementos já exibidos na resposta ao Termo 02 (Notas fiscais e comprovantes de pagamento), deixando, portanto, de comprovar a efetividade e necessidade dos serviços descritos.

Portanto, em razão da falta de comprovação da efetividade e da necessidade das despesas descritas, fazse necessária a glosa integral destes itens que totalizam a cifra de R\$ 1.439.564,79, computado o item 232 do Anexo 04.

(Item 21) Valor da despesa, igual à glosa: R\$ 25.200,00; (Item 43) Valor da despesa, igual à glosa: R\$ 29.462,50; (Item 51) Valor da despesa, igual à glosa: R\$ 69.000,00 e (Item 52) Valor da despesa, igual à glosa:

R\$ 24.813,01. Glosa total de R\$ 148.475,51.

Todos esses itens podem ser vinculados entre si, pois a narrativa é semelhante e a fundamentação é idêntica. Tais despesas referem-se à obtenção de vistos temporários de trabalhadores estrangeiros. Na resposta ao Termo 02, não houve apresentação de documentação comprobatória em relação ao item (21), o que foi suprido na resposta ao Termo 13, tendo sido apresentada a respectiva nota fiscal 24.634, emitida pela empresa OVERSEAS CONSULTORIA LTDA, junto com comprovante de pagamento. Para o item (43) houve a apresentação de uma prestação de contas para reembolso de despesas da empresa LANNA RIBEIRO, CARNEIRO DE SOUZA, CIRNE LIMA & FRAGOSO PIRES (LCCF), que era integrada pela cópia da nota fiscal 004, emitida pela empresa NIDDA RJ PARTICIPAÇÕES LTDA, além do comprovante de pagamento da mesma. Para os itens (51 e 52) foram apresentadas também a prestação de contas (da LCCF) e as respectivas notas fiscais 006 (emitida pela NIDDA no valor de R\$ 69.000,00) e a notas 27796, 26909, 27858 e 27859 (emitidas pela OVERSEAS que cobrem os R\$ 24.813,01 do

item 52), porém sem os comprovantes de pagamento, como intimado no Termo 02.

Todas as notas aqui referidas continham descrição alusiva a gastos com obtenção dos vistos, porém sem discriminação dos trabalhadores. Diante das indefinições das pessoas que obtiveram os vistos, e considerando imperiosa a comprovação da efetividade dos serviços e da necessidade dos mesmos, a Fiscalizada foi intimada a aditar novos elementos comprobatórios, através do item 3.7 do Termo 17. Na resposta, a Fiscalizada firmou declaração no mesmo sentido que a feita em relação ao item (2) acima, ou seja, que se trata de despesas com a obtenção de vistos de pessoal estrangeiro era sua obrigação, em razão dos vínculos contratuais celebrados com a empresa INTEGRAL ENGENHARIA LTDA.

As considerações aplicáveis ao caso são as mesmas relatadas para o item (2) supra, as quais aqui se incorporam. Sinteticamente, vale dizer, o exame das obrigações contratuais revela que era encargo da INTEGRAL ENGENHARIA LTDA a seleção e contratação de pessoal para execução dos contratos. Portanto, em razão da falta de comprovação da necessidade das despesas descritas, faz-se necessária a glosa integral destes itens, que totalizam a cifra de R\$ 148.475,51.

(Item 31) Valor da despesa: R\$ 33.464,98; Valor da Glosa: R\$ 33.176,98. Na resposta ao Termo 02/2015, não houve nenhuma apresentação de documentação comprobatória dos gastos. Diante da omissão, e considerando imperiosa a comprovação da efetividade dos serviços e da necessidade dos mesmos, a Fiscalizada foi intimada a aditar novos elementos comprobatórios, através do item 3.3 do Termo 17. Na resposta, a Fiscalizada exibiu uma prestação de contas para reembolso de despesas da empresa LANNA RIBEIRO, CARNEIRO DE SOUZA, CIRNE LIMA & FRAGOSO PIRES, no valor de R\$ 10.397,99, logo aquém do total dispendido, além de cópias de notas fiscais, e outros documentos correlatos. Contudo, do conjunto probatório, tem-se que os documentos não comprovam a necessidade das despesas relacionadas com a prestação de contas no valor de R\$ 10.397,99, exceto quanto aos gastos referentes ao registro da 6ª Alteração do Contrato Social na Jucerja, no valor de R\$ 288,00, cuja ata fora antes disponibilizada, a qual atesta a compatibilidade de datas, bem como a atuação direta do representante Felipe Portugal. Em relação à diferença entre o valor dispendido e a prestação de contas, no montante de R\$ 23.066,99, sequer foi apresentada qualquer documento.

Pelo exposto, considerada a comprovação dos R\$ 288,00 acima referidos, cumpre perfazer a glosa parcial deste item, no valor de R\$ 33.176,98, por falta de documentação comprobatória da dedução (ref. aos R\$ 23.066,99), e da efetividade dos serviços prestados e da necessidade dos gastos efetuados (ref. aos R\$ 10.397,99).

(Item 39) Valor da despesa, igual à glosa: R\$ 31.348,05. Na resposta ao Termo 02/2015, não houve nenhuma apresentação de documentação comprobatória dos gastos. Em decorrência, houve reintimação através do item 2, do Termo nº

13/2016, para a Fiscalizada suprir a omissão. Na resposta, a Fiscalizada exibiu uma prestação de contas para reembolso de despesas da empresa LANNA RIBEIRO, CARNEIRO DE SOUZA, CIRNE LIMA & FRAGOSO PIRES, no valor de R\$ 32.504,05, logo, acima do total dispendido, além de cópias de três notas fiscais (todas com descrição referente a obtenção de vistos temporários de trabalho, porém sem discriminação dos trabalhadores), um recibo e um comprovante de pagamento. Diante das indefinições das pessoas que obtiveram os vistos, e considerando imperiosa a comprovação da efetividade dos serviços e da necessidade dos mesmos, a Fiscalizada foi intimada a aditar novos elementos comprobatórios, através do item 3.3 do Termo 17. Na resposta, a Fiscalizada firmou declaração no mesmo sentido que a feita em relação ao item (2)

acima, ou seja, que se trata de despesas com a obtenção de vistos de pessoal estrangeiro era sua obrigação, em razão dos vínculos contratuais celebrados com a empresa INTEGRAL ENGENHARIA LTDA. Apresentou ainda os mesmos documentos referentes ao item (11) acima, ou seja, da emigração e cópia do DOU 251, de 30/12/2011.

Assim, como os itens 2, 11 e este (39) estão diretamente relacionados ao mesmo tema, tem-se que as considerações aplicáveis ao caso são as mesmas relatadas para o item (2) supra, as quais aqui se incorporam.

Sinteticamente, vale dizer, o exame das obrigações contratuais revela que era encargo da INTEGRAL ENGENHARIA LTDA a seleção e contratação de pessoal para execução dos contratos. Portanto, em razão da falta de comprovação da necessidade das despesas descritas, faz-se necessária a glosa integral deste item no valor de R\$ 31.348,05.

3.3.3.2. Anexo 4 ao Termo nº 02/2015 - Conta 4140818 - ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO e Outros Registros da Conta

A planilha abaixo aponta os valores para os quais subsistiram inconsistências que redundaram nas glosas levadas a efeito no Anexo 4 - Conta 4140818 - ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO (e outros registros contábeis da desta conta).

Item	Anc	Data	Cód. Com	Conta	Valor	Histórico	Infração	Glosa
1	18/01/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	1.522.399,27	PREST.SERV.CF NF 18012012-EMBRALOC LTDA.	Não Imobilização de Bens Permanentes	Estorno	
14	08/02/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	2.348.525,50	PREST.SERV.CF NF 01/02/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	3.728.745,76	
15	08/02/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	7.036.570,50	PREST.SERV.CF NF 02/02/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
20	08/03/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	1.522.399,27	PREST.SERV.CF NF 00932012-EMBRALOC LTDA.	Não Imobilização de Bens Permanentes	Estorno	
44	02/05/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	2.229.382,46	PREST.SERV.CF NF 03/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
45	02/05/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	900,00	PREST.SERV.CF NF 04/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
47	02/05/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	428.491,16	PREST.SERV.CF NF 000000291-WEATHERHAVEN LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	428.491,16	
-	02/05/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	323.916,00	PREST.SERV.CF NF 000000292-WEATHERHAVEN LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	203.916,00	
56	01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	486.290,32	REG. Nº 323/19 WEG EMITIDA 05/12	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	6.153.814,25	
57	01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	406.290,32	REG. Nº 325/18 WEG EMITIDA 05/12	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
58	01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	309.192,59	REG. Nº 79 AARDING EMITIDA 05/12	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
59	01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	486.290,32	REG. Nº 317/77 WEG EMITIDA 05/12	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
60	01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	406.290,32	REG. Nº 317/88 WEG EMITIDA 05/12	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
62	01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	321.663,61	PREST.SERV.CF NF 000000008-AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
68	13/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	2.345.357,82	PREST.SERV.CF NF 000002157-GENERAL ELECTRIC	(3*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	899.559,14	
75	30/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	486.290,32	REG. Nº 325/16 WEG EMITIDA 05/12	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
76	01/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	1.874.015,40	PREST.SERV.CF NF 05/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
77	01/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	2.527.325,37	PREST.SERV.CF NF 06/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
81	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	377.217,11	PREST.SERV.CF NF 000000045-AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
82	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	377.217,31	PREST.SERV.CF NF 000000050-AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
83	03/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	492.970,75	PREST.SERV.CF NF 434005813-GENERAL ELECTRIC	(3*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
84	03/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	492.970,75	PREST.SERV.CF NF 434003614-GENERAL ELECTRIC	(3*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
85	03/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	926.516,00	PREST.SERV.CF NF 07/02/12 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
86	03/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	888.145,00	PREST.SERV.CF NF 09/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
87	03/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	1.158.794,00	PREST.SERV.CF NF 09/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
88	07/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	587.456,00	PREST.SERV.CF NF 000000160-AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	

111	01/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	1.580.802,82	PREST. SERV. NF 000982006 WEG EOPTOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
118	01/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	802.428,70	PREST. SERV. NF 000015757 RIZAR BRASIL LTDA	(4*) Despesa Não Comprovada (Efetividade)	1.484.470,50	
125	10/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	393.352,60	PREST.SERV.CF NF 000000769-MK CONSTRUCOES LTDA	Tratado e Computado no relato no Anexo 06	-	
126	15/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	861.997,82	PREST. SERV. NF 000015877 RIZAR BRASIL	(4*) Despesa Não Comprovada (Efetividade)	-	
-	06/09/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	77.992,43	PREST. SERV. NF 472/EBESA	Falta de Ajuste de Adição no Lucro Líquido	77.992,43	
-	15/09/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	137.097,72	PREST. SERV. NF 470/EBESA	Falta de Ajuste de Adição no Lucro Líquido	137.097,72	
-	17/09/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	125.142,21	PREST. SERV. NF 479/EBESA	Falta de Ajuste de Adição no Lucro Líquido	125.142,21	
-	17/09/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	274.104,79	PREST. SERV. NF 451/EBESA	Falta de Ajuste de Adição no Lucro Líquido	41.115,72	
128	17/09/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	311.532,19	PREST. SERV. NF 000000450 EBESA S/A	Falta de Ajuste de Adição no Lucro Líquido	40.729,03	
129	17/09/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	506.031,10	PREST.SERV.CF NF 10/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
130	17/09/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	990.617,80	PREST.SERV.CF NF 12/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
131	17/09/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	1.294.690,29	PREST.SERV.CF NF 13/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
135	27/09/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	365.550,58	PREST. SERV. NF 000009633 CARBONIX LTDA	(4*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução Incos. PA)	776.399,90	
148	17/09/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	491.024,72	PREST. SERV. NF 0000098707-CARBONIX LTDA	(4*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução Incos. PA)	-	
149	17/09/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	543.872,11	PREST. SERV. NF 0000098708-CARBONIX LTDA	(4*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução Incos. PA)	-	
155	19/09/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	492.855,10	PREST. SERV. NF 0000098842-CARBONIX LTDA	(4*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução Incos. PA)	-	
156	19/09/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	492.855,10	PREST. SERV. NF 0000098844-CARBONIX LTDA	(4*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução Incos. PA)	-	
157	19/09/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	368.746,50	PREST. SERV. NF 0000098845-CARBONIX LTDA	(4*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução Incos. PA)	-	
166	21/09/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	821.503,30	PREST. SERV. NF 000002486 GENERAL ELECTRIC	(3*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
172	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	367.436,71	PREST.SERV.NF 001027568-WEG EOPTOS ELETRICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
179	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	370.504,85	PREST.SERV.CF NF 01/2012-SETEC SOLUCOES S LTDA	Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	370.604,85	
180	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	623.316,13	PREST. SERV. NF 001034702 WEG EOPTOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
181	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	469.496,77	PREST. SERV. NF 001032545-WEG EOPTOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
182	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	1.582.952,89	PREST. SERV. NF 001022835-WEG EOPTOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
183	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	767.388,17	PREST. SERV. NF 001034701-WEG EOPTOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
184	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	939.955,02	PREST. SERV. NF 001027859-WEG EOPTOS ELETROICOS S/LTD	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
185	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	885.143,01	PREST. SERV. NF 001027859-WEG EOPTOS ELETROICOS S/LTD	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
186	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	368.156,52	PREST. SERV. NF 000000996-SPIG TORRES LTD	(5*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	474.530,89	
187	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	368.156,52	PREST. SERV. NF 000000996-SPG TORRES LTD	(5*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
188	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	168.156,55	PREST. SERV. NF 000001002-SPG TORRES LTD	(5*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
189	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	537.055,55	PREST. SERV. NF 000001001-SPG TORRES LTD	(5*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
190	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	368.156,55	PREST. SERV. NF 000000001-SPG TORRES LTD	(5*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
192	02/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	612.934,91	PREST. SERV. NF 000000757-CARBONIX LTDA	(4*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução Incos. PA)	-	
208	10/12/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	373.497,85	PREST. SERV. NF 001042208-WEG EOPTOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
213	10/12/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	2.089.578,64	PREST. SERV. NF 1151-EMBRALOC LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	2.089.578,64	
214	10/12/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	3.134.364,82	PREST. SERV. CF NF 000000764-EMBRALOC LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	3.134.364,82	
217	07/11/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	665.585,40	PREST. SERV. NF 001063883-WEG EOPTOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
219	09/11/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	930.994,62	PREST. SERV. NF 001064003-WEG EOPTOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
220	09/11/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	925.687,14	PREST. SERV. NF 001064230-WEG EOPTOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
221	09/11/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	367.436,71	PREST. SERV. NF 001064230-WEG EOPTOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
222	09/11/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	436.682,00	PREST. SERV. NF 001064312-WEG EOPTOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
223	09/11/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	340.050,00	PREST. SERV. CF NF 000000001-ELETRO CONSULTORIA	Tratado e Computado no relato no Anexo 03	-	
233	30/11/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	363.369,64	AJU STE PRO-FORMA X NF RIZAR NIMIS	(6*) Despesa Não Comprovada (Efetividade)	-	
234	30/11/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	928.512,12	PREST. SERV. NF 00107320-WEG EOPTOS ELETROICOS S/A	Comprovado	-	
236	01/12/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	339.875,57	PREST. SERV. NF 001077320-WEG EOPTOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
237	01/12/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	647.819,26	PREST. SERV. NF 001077319-WEG EOPTOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
248	27/12/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	958.034,81	PREST. SERV. NF 001077319-WEG EOPTOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
247	31/12/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO	2.826.502,00	AJUSTE PRO-FORMA X NF AARDING DO BRASIL	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-	
						Total de Glosa Bens Permanentes	7.200.634,75	
						Total de Glosa Bens Permanentes Detidos c/ Despesa	5.937.346,62	
						Falta de Ajuste de Adição ao Lucro Líquido	428.877,55	
						Total de Glosa Despesa Não Comprovada (Efetividade)	1.484.430,50	
						TOTAL DE INFRAÇÕES	20.051.201,78	

Justificativas para itens do Anexo 4 e Outros (fora do Anexo):

(Itens 1, 20, 213 e 214) - A análise desses itens contempla as operações decorrentes do contrato 8360100007, celebrado em 26/08/2011, com a empresa EMBRALOC LOCADORA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA, CNPJ nº 06.167.644/0001-55. Na resposta ao Termo 02, o contribuinte apresentou o contrato acima referido, as notas fiscais 1151 e 769, recibos proformas e comprovantes de pagamento. Contudo, pontualmente, verificaram-se divergências quanto a esses itens. A leitura do contrato permitiu concluir que o

DOCUMENTO VALIDADO

seu escopo era a montagem e entrega de edificações pré-fabricadas, destinadas para o acampamento e instalações provisórias na obra, ao preço total cotado em R\$ 6.089.593,09, para execução prevista até janeiro de 2012. A despeito do contido no item “2.c” do Termo 14, a Fiscalizada não disponibilizou os anexos descritos na cláusula 4.2 do contrato, prejudicando a análise fática das despesas contabilizadas. De plano, entretanto, foi possível avaliar que se tratava de bens de natureza permanente, que deveriam ser removidos da planta da obra (consoante sugere a descrição do Anexo VI – Planos Edifícios Temporários da Obra, que não foi entregue). Deveriam, por sua natureza, ter sido alocados no ativo imobilizado e não deduzidos como despesas incorridas. Diante da improriedade, a Fiscalizada foi intimada, por meio do item 3.8 do Termo 17, da seguinte forma:

“3.8. Itens 1, 20, 213 e 214, do Anexo 4, referentes ao fornecimento da empresa EMBRALOC LOCADORA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA: justificar a não inclusão dos bens adquiridos (edificações modulares pré-fabricadas) no ativo permanente da empresa auditada, ou comprovar disso estar legalmente dispensada. Apresentar documentação comprobatória correlata ao início efetivo do uso de tais equipamentos. Comprovar, outrossim, a destinação dada quando da remoção de tais bens área construída ou, caso tal remoção não tenha ocorrido, comprovar que os bens integram a planta da usina”.

Na resposta encaminhada, a Fiscalizada fez apresentar uma justificativa por escrito, datada de 29/09/2017, além dos documentos “Change Order 0013”, datado de 04/02/2014, e “Minutes of Meeting PARNAÍBA I”, datado de 23/04/2015 (produzido já no curso da ação fiscal), ambos em inglês. Na justificativa, houve alegação da necessidade de construção da estrutura como refeitórios, área de lazer e descanso para os funcionários. Continuando a explanação, informa que houve a venda desse pequeno complexo para a contratante da obra (UTE PARNAÍBA S.A), o que não estava inicialmente previsto, como afirma a própria Fiscalizada. A resposta então se limitou à tentativa de justificar a não inclusão dos bens no ativo permanente, nada sendo mencionado se os bens foram removidos em definitivo da planta, tampouco o início da utilização dos mesmos.

Na sequência do procedimento, foi lavrado o Termo nº 18, nos seguintes dizeres:

“1. Completar a resposta prestada aos itens 3.8, 3.11 e 3.24 do Termo nº 17/2017, referentes aos bens de natureza permanente, contabilizados como despesa incorrida em 2012, apresentando:

- a) A tradução juramentada dos documentos intitulados “Change Order nº 0013” e “Minutes of Meeting PARANAÍBA I”;
- b) A comprovação de que os itens que compõem os denominados “DF’s Camp” e “Temporary site offices” descritos no item 2 (“Clarifications”) do documento “Change Order nº 0013” são os mesmos a que se referem os itens 3.8, 3.11 e 3.24 do Termo nº 17/2017;

c) A comprovação dos pagamentos indicados no item 7, do documento “Change Order nº 0013”; as notas fiscais emitidas pela Fiscalizada; as contabilizações efetuadas; os controles contábeis, fiscais e patrimoniais realizados; enfim, estes e quaisquer outros elementos de prova, julgados relevantes, para comprovação da realização das operações acordadas no documento “Change Order nº 0013”.

Em 27/11/2017, a Fiscalizada apresentou resposta, trazendo à colação as traduções solicitadas, nova justificativa reduzida a termo, extratos bancários comprobatórios dos ingressos da venda acordada com a contratante, bem como os lançamentos contábeis de tais recebimentos. Mas, a rigor, não logrou comprovar que os bens objeto da presente análise eram os mesmos que foram alienados, como intimada no item “b” acima.

Fica claro que a aquisição dos bens tinha como destinação a configuração do acampamento para o desenvolvimento da obra e atendimento das necessidades e comodidades dos empregados e contratados alocados no canteiro de obras. Portanto, o procedimento esperado seria a remoção dos mesmos após a fase de construção da usina. Os bens adquiridos, bem como os serviços de montagem/installação, estão perfeitamente descritos nos documentos fiscais, e estão em consonância com o contrato. Os pagamentos da aquisição de tais bens também foram comprovados. Contudo, o exame dos documentos postos à disposição revela que a contabilização da forma em que foi feita alterou indevidamente a base de cálculo do imposto, violando os preceitos contidos nas legislações societária (art. 179, IV, da Lei nº 6.404/76 e CPC 27) e tributária (art. 301, c/c arts. 247, § 1º, e 251, do RIR/99, e supletivamente o art. 247, § 2º, c/c art. 273, do mesmo diploma). Se de um lado há clareza quanto aos bens adquiridos e sua finalidade, pois isso consta do teor do contrato 8360100007, de outro, cumpre realçar, subsiste obscuridade, uma vez que o documento “Change Order nº 0013” assinala apenas, de forma genérica, sem especificar quais os bens, a venda da Fiscalizada para a ENEVA do campo (acampamento) e dos escritórios locais temporários, cuja transferência teria se aperfeiçoado a partir de 1º/01/2013. E não foi apresentado nenhum documento que comprove que os bens adquiridos foram os mesmos posteriormente alienados, e o ônus dessa prova recai sobre a Fiscalizada. Os anexos de I a VI do contrato 8360100007 e os Anexos 1 e 2 do documento “Change Order nº 0013” poderiam aclarar as dúvidas subsistentes. Noutras palavras, a Fiscalizada não logrou comprovar, de forma efetiva e precisa, como intimada através do item 1 do Termo nº 18, que os bens que compõem os denominados “DF’s Camp” e “Temporary site offices”, descritos no item 2 (“Clarifications”) do documento “Change Order nº 0013”, são os mesmos a que se referem os itens 3.8, 3.11 e 3.24 do Termo 17/2017.

Ainda que admitíssemos que os bens aqui tratados fizeram parte do acampamento e escritórios vendidos, ou que a Fiscalizada venha a comprovar isso na fase litigiosa, acaso esta venha se estabelecer, não poderíamos ignorar o fato de que, embora intimada a comprovar a destinação dada quando da remoção de tais bens da área construída ou, caso tal remoção não tenha ocorrido, comprovar

que os bens continuaram integrando a planta da usina (item 3.8 do Termo 17), a Fiscalizada igualmente não logra comprovar com efetividade e precisão a requisição feita pela Fiscalização. O único elemento de prova que aponta a data de alienação como sendo a partir de 1º/01/2013 é documento “Change Order nº 0013”, conforme consta do item 2 (“Clarifications”). Todos os demais documentos apontam que a suposta transferência ocorreu a partir de 2014, senão vejamos:

- a) O próprio documento “Change Order nº 0013”, que é datado de 04/02/2014;
- b) Os recibos proformas emitidos em decorrência da venda, todos de 2014;
- c) Os extratos bancários com os ingressos das seis cotas de R\$ 1.000.000,00, em obediência ao esquema de pagamentos acordado, todos ocorridos em 2014;
- d) O razão contábil da conta 4.2.99.04 - VENDAS DE ACAMPAMENTOS, com o reconhecimento das receitas das seis parcelas, entre os meses de marcos e julho de 2014;
- e) Diversos informes da imprensa especializada, que apontam o iniciamento da usina em janeiro de 2013, mas com a continuidade das obras para meses além de novembro de 2013, em cumprimento às demais etapas da obra, pois que em novembro de 2013 se deu a inauguração oficial do Complexo Parnaíba, composto de quatro usinas termelétricas. Em se constatando a continuidade das intervenções de engenharia em 2014, não haveria porque transferir o canteiro de obras.

O desemparelhamento entre receitas (da venda) e despesas (custo dos ativos) relatado em “d” evidencia a inobservância do princípio fundamental em contabilidade, consagrado pelo regime de competência, o qual enuncia que:

Resolução CFC nº 750/93, atualizada e consolidada pela Resolução CFC nº 1.282/10:

...

“Art. 9º O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.” Dessa forma, mesmo que considerássemos que os bens adquiridos são rigorosamente os mesmos que alienados, tal alienação só tem cabimento a partir de 2014 (e não 2013 como sinalizado no documento “Change Order nº 0013”). Assim sendo, verificamos que a despesa de 2014 (custo dos bens vendidos) foi indevidamente antecipada para 2012, gerando diferença de imposto, que deve receber o tratamento de glosa, por quanto em 2014 a Fiscalizada apurou prejuízo real, no montante de R\$ - 8.056.483,60, conforme relatado em 1.4 supra. Se a transferência tivesse ocorrido em 1º/01/2013, a Fiscalizada - que só viria reconhecer contabilmente as receitas em 2014 -, deveria ter antecipadamente, em prestígio à competência dos

exercícios, providenciado o cálculo do imposto postergado na DIPJ do Ex. 2014, AC 2013 (linha 100, da Ficha 09A), mas não o fez, como se constata do extrato anexado aos autos.

Destarte, como o conjunto probatório em análise aponta que a transferência dos bens ocorreu a partir de 2014, ano que houve prejuízo apurado, concluímos, daí, que o efeito tributário de glosa seria rigorosamente o mesmo, se considerarmos ou não os bens adquiridos como sendo os mesmos que alienados.

A Fiscalizada não podia fazer um exercício de presciênciam incomum de que venderia os bens e contabilizar as aquisições como despesa incorrida. O procedimento correto seria lançar os bens no ativo imobilizado e, posteriormente, contabilizar a venda emitindo notas fiscais para cada item alienado.

Por todo o exposto, cumpre perfazer a glosa e para efetuar o seu cálculo é necessário levar em conta que os itens 1 e 20, do Anexo 04 do Termo 02, no montante individual de R\$ 1.522.398,27, e no total de R\$ 3.044.796,54, devem ser descartados, uma vez que se tratam de recibos de adiantamentos que foram substituídos pelas notas fiscais 1151 (item 213 - serviços de instalação dos bens que também deviam ser ativados) e 769 (item 214 - venda de mercadorias). Tal substituição se materializou pelo estorno registrado em 01/11/2012, no valor de R\$ 4.262.715,15. A diferença de R\$ 1.217.918,61 (entre o total de estorno de R\$ 4.262.715,15 e o total dos recibos substituídos de R\$ 3.044.796,54) refere-se a adiantamentos de 2011, como claramente pode ser visualizado na memória de cálculo escrita na NF 769 (R001, R002 e R003), e que não interfere na apuração da glosa de 2012. Assim, na prática, a ativação que deveria ter ocorrido limita-se aos itens 213 e 214 do Anexo 04.

Portanto, a glosa total a ser realizada na conta 4140818 - ENGENHARIA/CONSTRUCAO, em face do fornecedor EMBRALOC, corresponde ao total desses dois itens: $2.089.576,54 + 3.134.364,82 = R\$ 5.223.941,36$.

(Item 14 e Outros AARDING) - A presente análise abrange todo o fluxo monetário na conta passiva, decorrente do contrato 8360100029, celebrado em 25/11/2011 (embora inadvertidamente tenha sido inserida a data de 25/11/2012) com a empresa AARDING DO BRASIL CONSULTORIA E EQUIPAMENTOS LTDA, CNPJ nº 11.114.164/0001-66 e/ou AARDING DO BRASIL FORNECIMENTO DE PRODUTOS TERMOACÚSTICOS LTDA, CNPJ nº 14.971.088/0001-01 (responsável solidária do contrato – de acordo com a Side Letter), conforme descrição contida no item 3.9 do Termo 17, e não apenas os itens que constam do Anexo 04 (14, 15, 44, 45, 58, 62, 76, 77, 81, 82, 85, 86, 87, 88, 129, 130 131 e 247) ao Termo 02, itens os quais foram inicialmente selecionados por conta do valor acima de R\$ 300.000,00 (assim como todos os itens do referido anexo).

Na resposta ao Termo 02, o contribuinte apresentou o contrato acima referido, diversas notas fiscais, recibos proformas e comprovantes de pagamento. Contudo, pontualmente, verificaram-se divergências. A leitura do contrato 8360100029 permitiu concluir que o seu escopo era o projeto, engenharia, fabricação,

fornecimento, testes, montagem de cinco unidades de chaminés de exaustão (p/ fluxo de gás), com preço total de R\$ 23.465.255,00, havendo previsão da chegada das cinco unidades entre 16/03/2012 e 01/08/2012. Logo, a execução integral do contrato estava prevista para o ano de 2012. Observamos que a Fiscalizada, em boa parte dos casos, tinha como método contábil o reconhecimento de despesa em relação ao que na essência era apenas adiantamento no pagamento de fornecedores, tão logo houvesse a emissão dos recibos proforma. Estes, por sua vez, eram substituídos por notas fiscais emitidas pelos fornecedores. Caso tal substituição viesse a ocorrer dentro do ano-calendário nenhum impacto tributário viria a se caracterizar, a despeito da inobservância de princípios de técnica contábil. O problema para o fisco surgiria quando a emissão da nota fiscal - que, via de regra, representa de fato a materialização da operação, no que tange a aspecto tributário (fato gerador) -, viesse a ocorrer no período de apuração subsequente. Neste caso estaríamos diante de antecipação de despesa, que poderia ensejar diferença de imposto. Mas a metodologia adotada pela Fiscalizada apresenta uma inconformidade ainda mais relevante: além de contabilizar os recibos proformas quando do pagamento, como se despesa fosse, ao promover a substituição de tais recibos pelas notas fiscais correspondentes, em alguns casos, as notas fiscais eram igualmente contabilizadas (total ou parcialmente) também como despesas, caracterizando duplidade de dedução. Às vezes, havia estorno, outras vezes não. Da verificação da documentação disponibilizada na resposta ao Termo 02, relativamente ao fornecedor AARDING, detectamos este tipo de incongruência em relação aos itens 58, 62, 81, 82, 88, 129, 130, 131 e 247, do Anexo 04.

Através do Termo 13, item 01, a Fiscalizada foi intimada a comprovar os estornos relativos aos itens 129, 130 e 131, estornos esses que foram alegados na resposta ao Termo 02, para a não apresentação de documentos. Na resposta ao Termo 13, houve menção de que pagamentos complementares e a baixa (ajuste final de contrato) foram lançados na conta passiva referente ao fornecedor em tela, conta 2.1.05.01.05 - AARDING DO BRASIL FORN.DE PROD.LTDA, em janeiro e abril de 2014. Nova intimação foi realizada, para complementação da instrução probatória relativa aos mesmos itens, conforme item 01, do Termo 14. Pela resposta datada de 02/02/2017, a Fiscalizada declarou que para a finalização do contrato houve um acordo entre as partes, o qual foi firmado em 17/01/2014, cujo teor foi apresentado em inglês (Contract Completion Agreement). Em vista do acordo, houve o lançamento no valor de R\$ 2.122.177,18, que, de acordo com os dizeres da Fiscalizada, este estaria justificado "... para que a conta contábil do fornecedor tivesse saldo igual a zero. Já que o presente contrato foi finalizado." Tal fato, por si só, já demonstra que houve excesso de dedução em 2012 em relação ao fornecedor em tela.

Ao depararmo-nos com tais inconsistências em relação aos itens 129 a 131 (e outros itens do Anexo 04 alusivos à AARDING, como 15, 58, 62, 81, 82 e 88), entendemos necessário analisar globalmente o fluxo de pagamentos do contrato,

tendo em vista sua execução em 2012, embora alguns pagamentos tenham sido efetuados em 2013 e 2014 (maciçamente os pagamentos se deram em 2012 e não foram observados registros de dedução em 2013 e 2014). Assim, a análise se estenderia a todos os débitos e créditos do fornecedor, especialmente os abaixo de R\$ 300.000,00, que estavam fora da amostragem alcançada pelo Anexo 04 do Termo 02. Deste modo, através do item 3.9 do Termo 17, a Fiscalizada foi instada a justificar a inconsistência surgida do confronto entre o total de despesas (já computados os estornos/cancelamentos) no valor de R\$ 24.785.192,21, e o total de pagamentos que remonta o valor de R\$ 21.056.446,45 (inclusive pagamentos de 2013 e 2014), o que gera diferença da ordem de R\$ 3.728.745,76. Foi solicitada ainda a tradução juramentada do Contract Completion Agreement. Os valores acima foram apurados a partir das contrapartidas na conta passiva do fornecedor, conta 2115198 - AARDING DO BRASIL FORN.DE PROD.LTDA, conforme razão abaixo:

- Apuração do Total de Débitos (todos em 2012):

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor
08/02/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	2.348.525,50	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	203.000,00
08/02/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	7.039.576,50	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	203.000,00
02/05/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	2.229.362,46	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	203.000,00
02/05/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	906.001,80	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	203.000,00
01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	180.001,18	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	26.892,45
01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	292.208,00	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	377.217,31
01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	247.351,24	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	377.217,31
01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	309.192,59	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	56.402,46
01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	223.460,85	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	226.069,85
01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	107.047,27	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	208.254,85
01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	247.351,24	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	110.724,03
01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	207.848,75	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	117.405,00
01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	292.208,00	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	117.405,00
01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	162.097,78	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	117.405,00
01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	77.851,74	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	292.208,00
01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	117.405,00	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	180.021,00
01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	117.405,00	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	180.021,00
01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	321.663,61	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	109.904,77
05/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	163.990,33	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	110.653,75
06/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	115.200,13	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	120.088,90
06/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	118.133,59	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	87.457,84
06/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	188.922,77	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	60.000,04
06/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	188.992,77	03/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	935.510,00
06/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	195.805,58	03/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	889.345,00
06/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	129.127,98	03/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	1.158.794,00
06/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	195.805,58	06/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	148.153,94
08/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	280,00	07/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	587.456,00
01/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	1.974.035,82	07/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	150.999,76
01/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	2.527.325,37	31/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	108.232,70
02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	203.000,00	31/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	762,00
02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	187.100,00	31/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	120.088,90
02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	203.000,00	01/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	246.658,77
02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	203.000,00	01/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	246.658,77
02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	203.000,00	17/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	586.631,38
02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	203.000,00	17/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	990.817,60
02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	203.000,00	17/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	1.294.698,20
02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	203.000,00	31/12/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	2.826.502,08
02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	203.000,00	30/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	C	-4.316.355,94
02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	203.000,00	31/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	C	-229.083,60
02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	203.000,00	31/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	C	-7.286.266,26
02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	D	203.000,00	31/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	C	-1.413.251,04

Total de Débitos (computados estornos)

24.785.192,21

- Apuração do Total de Pagamentos (Inclusive 2013 e 2014):

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor
21/03/2012	1110204	BANCO SANTANDER S/A	C	2.346.525,50
24/04/2012	1110204	BANCO SANTANDER S/A	C	7.039.576,50
25/06/2012	1110204	BANCO SANTANDER S/A	C	906.001,80
28/06/2012	1110204	BANCO SANTANDER S/A	C	2.229.362,46
24/07/2012	1110204	BANCO SANTANDER S/A	C	1.974.035,82
24/07/2012	1110204	BANCO SANTANDER S/A	C	2.527.325,37
16/08/2012	1110204	BANCO SANTANDER S/A	C	1.158.794,00
16/08/2012	1110204	BANCO SANTANDER S/A	C	889.345,00
16/08/2012	1110204	BANCO SANTANDER S/A	C	935.510,00
01/09/2013	1110204	BANCO SANTANDER S/A	C	300.000,00
	-	-	-	-
17/01/2014	1.1.01.02.04	SANTANDER 130100928	C	223.558,14
08/04/2014	1.1.01.02.04	SANTANDER 130100928	C	526.411,86
Total de Pagamentos				21.056.446,45

Na resposta ao Termo 14, item 3.9, que retrata a apuração acima, a Fiscalizada não apresentou nenhum elemento de prova contrário à constatação da infração. Apenas apresentou Justificativa, fixando-se na ideia de que a redução do valor do contrato (de R\$ 23.465.255,00 para R\$ 21.056.474,62, em razão dos benefícios do REIDI), conforme pactuado no Contract Completion Agreement, seria suficiente para elidir a imputação que lhe cabe.

Ora, o valor do contrato é apenas um parâmetro inicial para efeito de remuneração dos serviços contratados, que podem ser aumentados ou diminuídos conforme a evolução de sua execução. Evidentemente, o que se tem a verificar são os lançamentos efetivamente contabilizados, bem como os respectivos documentos de suporte (notas fiscais e comprovantes de pagamentos, entre outros). A metodologia contábil adotada pela Fiscalizada apontou para um evidente excesso de dedução. Fôssemos simplesmente glosar os itens 58, 62, 81, 82, 88, 129, 130, 131 e 247, do Anexo 04, para os quais não houve comprovação adequada dos pagamentos, de forma individualizada, teríamos uma glosa no montante de R\$ 7.671.396,08. Isso se mostrou indevido, pois estaríamos a desconsiderar, os estornos realizados, por um lado; bem como, por outro lado, os débitos inferiores a R\$ 300.000,00 (não constantes do Anexo 04), igualmente sem pagamento.

Instada a justificar e comprovar a inconsistência da apuração do fluxo de caixa global do contrato, a Fiscalizada não apresentou nenhum elemento de prova complementar hábil a elidir a atuação, que ora se faz necessária. Portanto, cumpre perfazer a glosa no valor de R\$ 3.728.745,76, decorrente do confronto entre o total de despesas (computados os estornos/cancelamentos) no valor de R\$ 24.785.192,21, e o total de pagamentos que no valor de R\$ 21.056.446,45 (inclusive complementos).

(Item 47 e outro WEATHERHAVEN) A análise desses itens contempla as operações decorrentes do contrato 8360100112, celebrado em 29/03/2012, com a empresa WEATHERHAVEN DO BRASIL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE SISTEMAS DE ACAMPAMENTO FECHADO LTDA, CNPJ nº 07.656.677/0001-21. Na resposta ao Termo 02, o contribuinte apresentou o contrato acima referido, inclusive anexos, e apenas um comunicado entre as empresas e um comprovante de pagamentos

(TED) no valor de R\$ 71.340,71, bem inferior ao valor contratado e deduzido. Ademais, pontualmente, verificaram-se divergências quanto a esses itens. A leitura do contrato permitiu concluir que o seu escopo era a montagem de 4 tendas (duas 8,00x40,00m - Refeitórios, e duas de 8,00x20,00m - Academias Esporte), com estrutura metálica, piso antiderrapante e sistema elétrico c/ ar-condicionados, destinadas para o acampamento e instalações provisórias na obra, no preço total de R\$ 713.407,17, com execução prevista até abril de 2012.

De plano, foi possível avaliar que se tratava de bens de natureza permanente, que deveriam ser removidos da planta da obra (consoante sugere as imagens das instalações constantes do prospecto da fornecedora, aditado ao contrato). Deveriam, por sua natureza, ter sido alocados no ativo imobilizado e não deduzidos como despesas incorridas. Diante das impropriedades assinaladas, a Fiscalizada foi intimada, por meio do item 3.11 do Termo 17, da seguinte forma:

“3.11. Item 47, do Anexo 4: Apresentar as notas fiscais 291 e NF 292, da empresa WEATHERHAVEN LTDA, e respectivos comprovantes de pagamento vinculados às referidas NF’s. Além disso, caso se trate de aquisição de bem durável, cumpre justificar a não inclusão dos bens adquiridos no ativo permanente da empresa auditada, ou comprovar disso estar legalmente dispensada. Apresentar documentação comprobatória correlata ao início efetivo do uso de tais equipamentos. Comprovar, outrossim, a destinação dada quando da remoção de tais bens área construída ou, caso tal remoção não tenha ocorrido, comprovar que os bens integram a planta da usina”.

Na resposta encaminhada, a Fiscalizada fez apresentar as notas fiscais 291 (no valor de R\$ 429.491,16)e 292 (no valor de R\$ 283.916,00), acompanhadas dos comprovantes de liquidação financeira (TED’s). Juntou, ainda, os mesmos documentos descritos em relação aos itens 1, 20, 213 e 214 do Anexo 04, ou seja, a mesma justificativa por escrito, datada de 29/09/2017, os documentos denominados “Change Order 0013”, datado de 04/02/2014, e “Minutes of Meeting PARNAÍBA I”, datado de 23/04/2015 (produzido já no curso da ação fiscal), ambos em inglês. Na justificativa, houve alegação da necessidade de construção da estrutura como refeitórios, área de lazer e descanso para os funcionários. Continuando a explanação, informa que houve a venda desse pequeno complexo para a contratante da obra (UTE PARNAÍBA S.A), o que não estava inicialmente previsto, como afirma a própria Fiscalizada. A resposta então se limitou à tentativa de justificar a não inclusão dos bens no ativo permanente, nada sendo mencionado se os bens foram removidos em definitivo da planta, tampouco o início da utilização dos mesmos. Na sequência do procedimento, foi lavrado o Termo nº 18, nos seguintes dizeres:

“1. Completar a resposta prestada aos itens 3.8, 3.11 e 3.24 do Termo nº 17/2017, referentes aos bens de natureza permanente, contabilizados como despesa incorrida em 2012, apresentando:

- a) A tradução juramentada dos documentos intitulados “Change Order nº 0013” e “Minutes of Meeting PARANAÍBA I”;
- b) A comprovação de que os itens que compõem os denominados “DF’s Camp” e “Temporary site offices” descritos no item 2 (“Clarifications”) do documento “Change Order nº 0013” são os mesmos a que se referem os itens 3.8, 3.11 e 3.24 do Termo nº 17/2017;
- c) A comprovação dos pagamentos indicados no item 7, do documento “Change Order nº 0013”; as notas fiscais emitidas pela Fiscalizada; as contabilizações efetuadas; os controles contábeis, fiscais e patrimoniais realizados; enfim, estes e quaisquer outros elementos de prova, julgados relevantes, para comprovação da realização das operações acordadas no documento “Change Order nº 0013”. Em 27/11/2017, a Fiscalizada apresentou resposta, trazendo à colação os mesmos documentos descritos em relação aos itens 1, 20, 213 e 214 do Anexo 04, ou seja, as traduções solicitadas, nova justificativa reduzida a termo, extratos bancários comprobatórios dos ingressos da venda acordada com a contratante, bem como os lançamentos contábeis de tais recebimentos. Mas, a rigor, não logrou comprovar que os bens objeto da presente análise eram os mesmos que foram alienados, como intimada no item “b” acima.

Fica claro que a aquisição dos bens tinha como destinação a configuração do acampamento para o desenvolvimento da obra e atendimento das necessidades e comodidades dos empregados e contratados alocados no canteiro de obras. Portanto, o procedimento esperado seria a remoção dos mesmos após a fase de construção da usina. Os bens adquiridos, bem como os serviços de montagem/instalação, estão perfeitamente descritos nos documentos fiscais, e estão em consonância com o contrato. Os pagamentos da aquisição de tais bens também foram comprovados. Contudo, o exame dos documentos postos à disposição revela que a contabilização da forma em que foi feita alterou indevidamente a base de cálculo do imposto, violando os preceitos contidos nas legislações societária (art. 179, IV, da Lei nº 6.404/76 e CPC 27) e tributária (art. 301, c/c arts. 247, § 1º, e 251, do RIR/99, e supletivamente o art. 247, § 2º, c/c art. 273, do mesmo diploma). Se de um lado há clareza quanto aos bens adquiridos e sua finalidade, pois isso consta do teor do contrato 8360100007, de outro, cumpre realçar, subsiste obscuridate, uma vez que o documento “Change Order nº 0013” assinala apenas, de forma genérica, sem especificar quais os bens, a venda da Fiscalizada para a ENEVA do campo (acampamento) e dos escritórios locais temporários, cuja transferência teria se aperfeiçoado a partir de 1º/01/2013. E não foi apresentado nenhum documento que comprove que os bens adquiridos foram os mesmos posteriormente alienados, e o ônus dessa prova recai sobre a Fiscalizada. Os anexos de I a VI do contrato 8360100007 e os Anexos 1 e 2 do documento “Change Order nº 0013” poderiam aclarar as dúvidas subsistentes. Noutras palavras, a Fiscalizada não logrou comprovar, de forma efetiva e precisa, como intimada através do item 1 do Termo nº 18, que os bens que compõem os denominados “DF’s Camp” e “Temporary site offices”, descritos

no item 2 ("Clarifications") do documento "Change Order nº 0013", são os mesmos a que se referem os itens 3.8, 3.11 e 3.24 do Termo 17/2017.

Ainda que admitíssemos que os bens aqui tratados fizeram parte do acampamento e escritórios vendidos, ou que a Fiscalizada venha a comprovar isso na fase litigiosa, acaso esta venha se estabelecer, não poderíamos ignorar o fato de que, embora intimada a comprovar a destinação dada quando da remoção de tais bens da área construída ou, caso tal remoção não tenha ocorrido, comprovar que os bens continuaram integrando a planta da usina (item 3.8 do Termo 17), a Fiscalizada igualmente não logra comprovar com efetividade e precisão a requisição feita pela Fiscalização. O único elemento de prova que aponta a data de alienação como sendo a partir de 1º/01/2013 é documento "Change Order nº 0013", conforme consta do item 2 ("Clarifications"). Todos os demais documentos apontam que a suposta transferência ocorreu a partir de 2014, senão vejamos:

- a) O próprio documento "Change Order nº 0013", que é datado de 04/02/2014;
- b) Os recibos proformas emitidos em decorrência da venda, todos de 2014;
- c) Os extratos bancários com os ingressos das seis cotas de R\$ 1.000.000,00, em obediência ao esquema de pagamentos acordado, todos ocorridos em 2014;
- d) O razão contábil da conta 4.2.99.04 - VENDAS DE ACAMPAMENTOS, com o reconhecimento das receitas das seis parcelas, entre os meses de marços e julho de 2014;
- e) Diversos informes da imprensa especializada, que apontam o iniciamento da usina em janeiro de 2013, mas com a continuidade das obras para meses além de novembro de 2013, em cumprimento às demais etapas da obra, pois que em novembro de 2013 se deu a inauguração oficial do Complexo Parnaíba composto de quatro usinas termelétricas. Em se constatando a continuidade das intervenções de engenharia em 2014, não haveria porque transferir o canteiro de obras.

O desemparelhamento entre receitas (da venda) e despesas (custo dos ativos) relatado em "d" evidencia a inobservância do princípio fundamental em contabilidade, consagrado pelo regime de competência e, daí, concluímos que o efeito tributário seria rigorosamente o mesmo, se considerarmos ou não os bens adquiridos como sendo os mesmos que alienados, impondo-se a glosa das notas fiscais em exame (NF 291 e 292).

Dessa forma, mesmo que considerássemos que os bens adquiridos são rigorosamente os mesmos que alienados, tal alienação só tem cabimento a partir de 2014 (e não 2013 como sinalizado no documento "Change Order nº 0013"). Assim sendo, verificamos que a despesa de 2014 (custo dos bens vendidos) foi indevidamente antecipada para 2012, gerando diferença de imposto, que deve receber o tratamento de glosa, porquanto em 2014 a Fiscalizada apurou prejuízo real, no montante de R\$ -8.056.483,60, conforme relatado em 1.4 supra. Se a transferência tivesse ocorrido em 1º/01/2013, a Fiscalizada - que só viria

reconhecer contabilmente as receitas em 2014 -, deveria ter antecipadamente, em prestígio à competência dos exercícios, providenciado o cálculo do imposto postergado na DIPJ do Ex. 2014, AC 2013 (linha 100, da Ficha 09A), mas não o fez, como se constata do extrato anexado aos autos.

Destarte, como o conjunto probatório em análise aponta que a transferência dos bens ocorreu a partir de 2014, ano que houve prejuízo apurado, concluímos, daí, que o efeito tributário de glosa seria rigorosamente o mesmo, se considerarmos ou não os bens adquiridos como sendo os mesmos que alienados.

A Fiscalizada não podia fazer um exercício de presciênciam incomum de que venderia os bens e contabilizar as aquisições como despesa incorrida. O procedimento correto seria lançar os bens no ativo imobilizado e, posteriormente, contabilizar a venda emitindo notas fiscais para cada item alienado.

Portanto, a glosa total a ser realizada na conta 4140818 - ENGENHARIA/CONSTRUCAO, em face do fornecedor WEATHERHAVEN, corresponde ao total das NF's 291 e 292: Glosa = 429.491,16 + 283.916,00 = R\$ 713.407,16(Item 56 e Outros WEG) - De forma semelhante ao caso da AARDING acima, a presente análise abrange o fluxo monetário na conta passiva, decorrente de quatro contratos: a) 8360100016, assinado em 24/11/2011; b) 8360100042, assinado em 20/12/2011; c) 8360100066, assinado em 27/02/2012 e d) 8360100239, assinado em 26/07/2012; todos celebrados com a empresa WEG EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S/A, CNPJ nº 07.175.725/0001-60. Assim, conforme descrição contida no item 3.10 do Termo 17, além de diversos itens (não todos) que constam do Anexo 04 (56, 57, 59, 60, 75, 111, 172, 180 até 185, 206, 217, 219 até 222, 236, 237 e 246) ao Termo 02, relativamente ao fornecedor em tela, a análise se estende também a outros débitos assinalados naquele item 3.10 (de valor abaixo de R\$ 300.000,00).

Na resposta ao Termo 02, o contribuinte apresentou os contratos acima referidos, diversas notas fiscais, recibos proformas e comprovantes de pagamento. Contudo, pontualmente, verificaram-se divergências. A leitura dos contratos permitiu concluir que o seu escopo era, respectivamente, o projeto, engenharia, fabricação, fornecimento, testes, montagem de:

- a) Cinco transformadores auxiliares (11BBT11, 12BBT12, 21BBT11, 22BBT12 e 31BBT11, com preço total de R\$ 2.700.000,00, com conclusão prevista para 30/06/2012; b) Cinco painéis para aterramento (neutro) de 4,16 Kv e 5 módulos de quadros elétricos, com preço total de R\$ 4.655.433,69, com conclusão prevista para 15/06/2012; c) Centros de controle motor (MCC's) e módulos elétricos LV, com preço total de R\$ 10.721.288,00, com conclusão prevista para 20/09/2012, e d) Diversos painéis de iluminação e transformadores, com conclusão prevista para 07/11/2012.

Não obstante a previsão de todos se encerrarem em 2012, verificamos que a finalização de tais contratos assim não ocorreu, tendo havido lançamentos para

apropriação de despesas em 2013 e lançamentos de pagamentos, baixas e ajustes em 2013 e 2014.

Observamos aqui o mesmo que no caso precedente, ou seja, a Fiscalizada, em boa parte dos casos, tinha como método contábil o reconhecimento de despesa em relação ao que na essência era apenas adiantamento no pagamento de fornecedores, tão logo houvesse a emissão dos recibos proforma. Estes, por sua vez, eram substituídos por notas fiscais emitidas pelos fornecedores, o que caracteriza desprezo pela boa técnica contábil, embora isso não caracterizasse necessariamente infração fiscal. Contudo, a metodologia contábil adotada pela Fiscalizada apresenta uma inconformidade ainda mais relevante: além de contabilizar os recibos proformas quando do pagamento, como se despesa fosse, ao promover a substituição de tais recibos pelas notas fiscais correspondentes, em alguns casos, as notas fiscais eram igualmente contabilizadas (total ou parcialmente)

também como despesas, caracterizando duplicidade de dedução. Às vezes, havia estorno, outras vezes não. Da verificação da documentação disponibilizada na resposta ao Termo 02, relativamente ao fornecedor WEG, detectamos este tipo de incongruência em relação aos itens 56, 57, 59, 60, 75, 111, 172, 180 até 185, 206, 217, 219 até 222, 236, 237 e 246, do Anexo 04, além dos débitos nos valores menores que R\$ 300.000,00 (fora do Anexo 04), listados no item 3.10 do Termo 17.

Apenas a título exemplificativo (em vista do princípio da economia processual), apresentamos um desses casos, que se refere aos itens 185, 197, 198, 206 e 222 do Anexo 04, cuja documentação, incluindo o demonstrativo de cálculo elaborado pela Fiscalizada, foi apresentada em bloco na resposta ao Termo 02:

Itens 185, 197, 198, 206 e 222			
Nota Fiscal	R\$	Observações	Pagamento
1027859	885.143,01	Contabilizado no item 185	-
1046228	373.497,85	Contabilizado no item 206	-
1064312	436.682,05	Contabilizado no item 222	-
Total (A)	1.695.322,91		-
Recibo Proforma	R\$	Observações	Pagamento
3767	869.331,54	Contabilizado no item 197	869.331,54
3768	869.331,54	Contabilizado no item 198	869.331,54
Total (B)	1.738.663,08		Total (C) 1.738.663,08
Total Contabilizado (A+B)	3.433.985,99		
Total Pgto (C)	1.738.663,08		
Duplicidade de Dedução (A+B-C)	1.695.322,91		

Para efeito de comprovação, face ao Termo 02, a Fiscalizada apresentou tais itens de forma inter-relacionada, indicando fazerem parte da mesma operação. Na tabela, entretanto, verificamos que embora os recibos proformas correspondentes aos itens 197 e 198 (contabilizados como despesa) tenham sido quitados, os mesmos foram substituídos pelas notas fiscais correspondentes aos itens 185, 206 e 222, as quais foram igualmente contabilizadas como despesa, não

havendo pagamento para elas, como expressamente admitido pela Fiscalizada na resposta ao Termo 02. Logo, configura-se a duplicidade de dedução.

A intimação contida no item 3.10 do Termo 17 explicitou de forma geral as inconsistências detectadas, e pautou-se no sentido da Fiscalizada justificá-las, apresentando, sobretudo, outros comprovantes de pagamentos, além dos já apresentados na resposta ao Termo 02. Na resposta ao citado item 3.10 do Termo 17, a Fiscalizada limitou-se a reapresentar, em relação aos itens 56, 57, 59, 60, 111, 172, 180 até 185, 206, 217, 219 até 222, 236, 237 e 246, do Anexo 04, os mesmos elementos anteriormente disponibilizados na resposta ao Termo 02 para esses itens. Não apresentou nem reapresentou, nessa resposta, nenhum elemento de prova referente aos itens 75, 219, 220 e 221. Também não apresentou nenhum elemento referente aos itens de valores R\$ 181.16,92, R\$ 50.115,00 e R\$ 153.291,09 constantes do item 3.10 (fora do Anexo 04). Do item de valor R\$ 27.884,24, apresentou apenas o recibo proforma 361/2012, mas o comprovante de pagamento em conjunto com outro recibo (no total de R\$ 215.705,32 em 20/09/2013) a ele atribuído está totalmente desconforme, pois se refere na verdade aos recibos 222 e 223 (ambos de 2012), relacionados ao item 75 do Anexo 04, na resposta ao Termo 02. Para banir qualquer dúvida, basta examinar o TED (da resposta ao Termo 02) que traz vinculação aos recibos 222 e 223.

Não obstante restar bem caracterizada a duplicidade de deduções para este fornecedor, na maior parte dos itens do Anexo 04, ao invés de conferir-lhes tratamento individualizado, ponderou-se mais adequado promover o tratamento global da conta passiva 2115192 - WEG EQPTOS ELETRICOS LTDA, verificando suas contrapartidas. Com isso, não deixamos de considerar os estornos e ajustes realizados que diminuíram o montante das despesas, evitando excesso de glosa.

Assim sendo, emparelhamos os lançamentos de despesa com as respectivas liquidações financeiras, que se relacionem com o ano de 2012, objeto da auditoria. Os itens que ficaram a descoberto de pagamentos foram justamente os itens relacionados neste tópico (item 3.10 do Termo 17). A metodologia em tela, reforçamos, afasta o inconveniente de não considerar os estornos contabilizados. A apuração levada a efeito encontra-se detalhadamente consubstanciada na tabela que constitui o Anexo 1 - Demonstrativo de Glosa – Confronto de Débitos do Fornecedor WEG com Pagamentos, Estornos e Ajustes – Ano Calendário 2012 - ao presente Termo e que dele faz parte integrante. Cumpre ressaltar que, conforme os razões contábeis aditados aos autos, as operações dos contratos com a WEG EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S/A se estenderam no ano de 2013; para 2014 só tivemos lançamentos de estornos ou ajustes, tendo ao final sido zerada a conta do fornecedor. Assim, quando identificamos, através do próprio histórico do lançamento que o ajuste ou estorno se vinculava a 2013, deixamos de considerá-lo, pois estamos tratando apenas das despesas de 2012. A apuração da glosa aplicável ao caso, presente no citado Anexo 1 deste Termo, pode ser assim sintetizada, na memória de cálculo que se segue:

- (S4) Soma dos itens 56, 57, 59, 60, 75, 111, 172, 180 até 185, 206, 217, 219 até 222, 236, 237 e 246, do Anexo 04 do Termo 02: R\$ 15.003.019,29;
- (S17) Soma dos itens constantes do item 3.10 do Termo 17 (fora do Anexo 04): R\$ 391.263,16;
- (EA) Soma dos Estornos e Ajustes que não foram diretamente vinculados a notas ou recibos: R\$ 9.240.468,20;
- Total da Glosa: S4 + S17 – EA = R\$ 6.153.814,25 Portanto, cumpre perfazer a glosa no valor de R\$ 6.153.814,25, decorrente do confronto entre o total de despesas (computados os estornos/cancelamentos) e o total de pagamentos registrados para o ano de 2012, computados outrossim os estornos e ajustes relacionados ao ano auditado, conforme apuração constante do Anexo 1 ao presente Termo.

(Itens 69 e 166) A análise de ambos os itens contempla as operações decorrentes do contrato 8360100049, assinado em 29/12/2011, celebrado com a empresa BENTLY DO BRASIL LTDA (do grupo GENERAL ELECTRIC), CNPJ nº 01.128.902/0002-51. Na resposta ao Termo 02, o contribuinte apresentou o contrato acima referido, diversas notas fiscais, recibos proformas e comprovantes de pagamento, em relação aos itens 69, 83, 84, 166 e 284. Contudo, pontualmente, verificaram-se divergências quanto aos itens 69 e 166. A leitura do contrato permitiu concluir que o seu escopo era o projeto, engenharia, fabricação de equipamentos, aquisição, inspeção, controle de qualidade, suprimento, testes de fábrica, transporte à planta, montagem, testes locais, de equipamentos DCS que constituiriam o Sistema de Controle Distribuído, para a automação dos processos da usina, para diagnósticos referentes à operação da planta, mitigando riscos; com preço total de R\$ 3.085.308,09, com conclusão prevista para 22/06/2012. Não obstante a previsão de encerramento em 2012, verificamos que a finalização de tais contratos assim não ocorreu, tendo havido lançamentos para apropriação de despesas e pagamentos em 2013 e um único lançamento para baixa do passivo em julho de 2014.

Observamos aqui o mesmo que nos casos anteriores, ou seja, a Fiscalizada tinha como método contábil o reconhecimento de despesa em relação ao que na essência era apenas adiantamento no pagamento de fornecedores, tão logo houvesse a emissão dos recibos proforma. Estes, por sua vez, eram substituídos por notas fiscais emitidas pelos fornecedores. Contudo, a metodologia contábil adotada pela Fiscalizada apresenta uma inconformidade ainda mais relevante: além de contabilizar os recibos proformas quando do pagamento, como se despesa fosse, ao promover a substituição de tais recibos pelas notas fiscais correspondentes, em alguns casos, as notas fiscais eram igualmente contabilizadas (total ou parcialmente) também como despesas, caracterizando duplicidade de dedução. Foram observados alguns estornos, a serem considerados. Da verificação da documentação disponibilizada na resposta ao Termo 02, relativamente ao fornecedor BENTLY, detectamos este tipo de

incongruência em relação aos itens 69 e 166, do Anexo 04. Em relação ao item 69, na resposta ao Termo 02, a Fiscalizada apresentou uma série de pagamentos sem relação direta ao referido item, inclusive o efetuado em 25/02/2013, que claramente se refere aos quatro recibos proforma 340044415/17/22/23, todos de 2013 e com valor R\$ 165.628,47, que totalizam exatamente o valor do pagamento (vide razão conta 21151018 - GENERAL ELETRIC).

A intimação contida no item 3.13 do Termo 17 explicitou de forma geral as inconsistências detectadas, e pautou-se no sentido da Fiscalizada justificá-las, apresentando, sobretudo, outros comprovantes de pagamentos, além dos já apresentados na resposta ao Termo 02. Na resposta ao citado item 3.13 do Termo 17, a Fiscalizada limitou-se a reapresentar, em relação aos itens 69, 83, 84 e 166, do Anexo 04, os mesmos elementos anteriormente disponibilizados na resposta ao Termo 02 para esses itens.

Como a apresentação da documentação não tivesse se dado de forma ordenada em relação a este fornecedor, e considerando que em todo o Anexo 04 tínhamos apenas a avaliar os itens 69, 83, 84 e 166, analisamos o razão contábil da conta passiva relativa ao fornecedor, conta 21151018 - GENERAL ELETRIC, para podermos vincular corretamente os pagamentos aos documentos fiscais respectivos. A síntese das apurações encontra-se na tabela que se segue:

Itens 69, 83, 84 e 166						
Nota Fiscal	Data Doc	R\$	Observações	Data Pgto	Pagamento (R\$)	Extrato Banc
2157	13/06/2012	2.345.357,82	Contabilizado no item 69	-	-	-
2488	21/09/2012	821.503,30	Contabilizado no item 166	-	-	-
Total NF (A)	-	3.166.861,12	-	-	-	-
Recibo Proforma	Data Doc ou Contbz	R\$	Observações	Data Pgto	Pagamento (R\$)	Extrato Banc
434003273	30/04/2012	123.242,69	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	30/04/2012	123.242,69	369.728,05
75024930	30/04/2012	246.485,36	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	30/04/2012	246.485,36	
340003535	16/07/2012	92.432,02	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	16/07/2012	92.432,02	
340003536	16/07/2012	92.432,02	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	16/07/2012	92.432,02	
340003537	16/07/2012	61.621,34	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	16/07/2012	61.621,34	308.106,72
340003538	16/07/2012	61.621,34	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	16/07/2012	61.621,34	
434003613	03/07/2012	492.970,75	Contabilizado no item 83	04/09/2012	492.970,75	
434003614	03/07/2012	492.970,75	Contabilizado no item 84	04/09/2012	492.970,75	1.129.973,33
434003635	12/07/2012	55.000,00	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	04/09/2012	55.000,00	
434003640	16/07/2012	89.031,83	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	04/09/2012	89.031,83	
Total Recibos (B)	-	1.807.808,10	-	Total Pgto (C)	1.807.808,10	1.807.808,10
Total Contblz (A+B)		4.974.669,22	-			
Total Pgto (C)		1.807.808,10	-			
Duplicidade de Dedução (A+B-C)		3.166.861,12	Ref. às NF 2157 e 2488			

Aos valores glosados, referentes aos itens 69 e 166, devem ser descontados os estornos contabilizados em 2012 e outro registrado em 31/01/2013, que se referem a 2012. Os estornos são:

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
30/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	C	677.834,77	ESTORNO RECIBOS GENERAL ELETRIC
31/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	C	1.129.973,33	ESTORNO RECIBOS GENERAL ELETRIC
31/01/2013	4140818	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	C	662.513,88	AJUSTE PRO-FORMA X NF BENTLEY DO BRASIL
			Total	2.470.321,98	

Cabe destacar que os estornos aqui considerados devem ser os que não têm vinculação direta com lançamentos anteriores. Assim, o estorno de R\$ 61.121,34, lançado em 30/06/2012, refere-se diretamente à NF 340003538, que foi contabilizada como despesa com a troca de um dígito (valor correto era R\$ 61.621,34 conforme 1ª tabela). Logo, esse estorno não pode diminuir o total dos itens glosados (69 e 166), pois só teve o escopo de anular o lançamento errôneo, posteriormente corrigido.

Desse modo, a glosa referente aos itens 69 e 166 é: R\$ 3.166.861,12 – R\$ 2.470.321,98 = R\$ 696.539,14.

Idêntico resultado na apuração foi obtido, promovendo a análise global da conta passiva, ao emparelharmos os lançamentos de despesa com as respectivas liquidações financeiras, que se relacionem com o ano de 2012, objeto da auditoria. Tal apuração, aplicável ao caso, encontra-se presente no Anexo 2 - Demonstrativo de Glosa – Confronto de Débitos do Fornecedor BENTLY com Pagamentos, Estornos e Ajustes – Ano Calendário 2012 deste Termo. Os itens que ficaram a descoberto de pagamentos foram justamente os itens relacionados neste tópico (item 3.13 do Termo 17).

Portanto, cumpre perfazer a glosa no valor de R\$ 696.539,14, decorrente do confronto entre o total de despesas (computados os estornos/cancelamentos) e o total de pagamentos registrados para o ano de 2012, computados outrossim os estornos e ajustes relacionados ao ano auditado, conforme apuração constante do Anexo 2 ao presente Termo e tabela supra.

(Itens 118, 126, 233): A presente análise abrange o todo o fluxo monetário na conta passiva, decorrente do contrato 8360100098, assinado em 27/02/2012, celebrado com a empresa IRIZAR BRASIL LTDA, CNPJ nº 02.301.582/0001-71, e não apenas os itens 118, 126 e 233. Na resposta ao Termo 02, o contribuinte apresentou o contrato acima referido, as notas fiscais 15757, emitida em 31/07/2012, no valor de R\$ 602.428,70 (item 118) e 15877, emitida em 13/08/2012, no valor de R\$ 881.997,80 (item 126), vários recibos proformas, acompanhados dos comprovantes de pagamento dos mesmos. Foi apresentado ainda um demonstrativo de cálculo no intuito de comprovar o lançamento de um ajuste, em 30/11/2012, para apropriação de despesa no valor de R\$ 362.369,54 (item 233). Contudo, pontualmente, verificaram-se divergências quanto a esses itens. A leitura do contrato permitiu concluir que o seu escopo era engenharia, fabricação, suprimento, documentação, testes, transporte à planta, montagem, de Sistema DC, Baterias e Sistemas UPS (fornecimento de energia ininterrupta), com preço total de R\$ 1.637.418,00, a ser pago em 9 fases, e execução prevista até 30/06/2012. Não obstante a previsão de encerramento em 2012, verificamos que a finalização do contrato assim não ocorreu, tendo havido um lançamento para apropriação de despesas e dois para pagamentos em 2013 e um único lançamento para baixa do passivo em julho de 2014.

Observamos aqui o mesmo que nos casos anteriores, ou seja, a Fiscalizada tinha como método contábil o reconhecimento de despesa em relação ao que na essência era apenas adiantamento no pagamento de fornecedores, tão logo houvesse a emissão dos recibos proforma. Estes, por sua vez, eram substituídos por notas fiscais emitidas pelos fornecedores. Contudo, a metodologia contábil adotada pela Fiscalizada apresenta uma inconformidade ainda mais relevante: além de contabilizar os recibos proformas quando do pagamento, como se despesa fosse, ao promover a substituição de tais recibos pelas notas fiscais correspondentes, em alguns casos, as notas fiscais eram igualmente contabilizadas (total ou parcialmente) também como despesas, o que viria caracterizar duplicidade de dedução. Entretanto, este não constitui o fundamento da glosa, uma vez que, diferentemente dos casos anteriores, as notas fiscais de venda de mercadorias 15757 e 15877, acima descritas, foram estornadas em 30/09/2012.

Assim ficou configurada a situação em exame:

Item 118						
Nota Fiscal	Data Doc	R\$	Observações	Data Pgto	Pagamento (R\$)	Extrato Banc
15757	31/07/2012	602.428,70	Contabilizado no item 118	-	0,00	-
Total NF (A)	-	602.428,70	Total Pgto NF (B)	-	0,00	-

Recibo Proforma	Data Doc ou Contbz	R\$	Observações	Data Pgto	Pagamento (R\$)	TED (único)
20401165	16/07/2012	132.006,70	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	19/09/2012	132.006,70	
20401166	16/07/2012	66.003,35	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	19/09/2012	66.003,35	
20401167	16/07/2012	198.010,05	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	19/09/2012	198.010,05	660.037,50
20401168	16/07/2012	132.006,70	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	19/09/2012	132.006,70	
20401169	16/07/2012	132.010,70	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	19/09/2012	132.010,70	
Total Recibos (C)	-	660.037,50	-	Total Pgto (D)	660.037,50	660.037,50

Item 126						
Nota Fiscal	Data Doc	R\$	Observações	Data Pgto	Pagamento (R\$)	Extrato Banc
15877	13/08/2012	881.997,80	Contabilizado no item 126	-	0,00	-
Total NF (E)	-	881.997,80	Total Pgto NF (F)	-	0,00	-
Recibo Proforma	Data Doc ou Contbz	R\$	Observações	Data Pgto	Pagamento (R\$)	TED (único)
20401201 (Não apresentado)	21/09/2012	231.011,73	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	19/09/2012	231.011,73	462.023,46
20401202 (Não apresentado)	21/09/2012	231.011,73	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	19/09/2012	231.011,73	
Total Recibos (G)	-	462.023,46	-	Total Pgto (H)	462.023,46	462.023,46

Como vemos, nas tabelas supra, as notas fiscais 15757 e 15877 não foram pagas, embora contabilizadas como despesas, e foram substituídas pelos recibos proformas indicados nas tabelas, sendo tais recibos, estes sim, pagos. Não há configuração da duplicidade de dedução porque, reforçamos, as notas fiscais foram estornadas.

Porém tal situação gerou uma incongruência, porquanto os pagamentos efetuados ao fornecedor ficaram descobertos de documentos fiscais de suporte.

Investigando a situação do fornecedor IRIZAR BRASIL LTDA, verificamos estranhamente que a natureza de suas atividades não tem relação direta com o objeto do contrato 8360100098 e com as mercadorias constantes das notas fiscais emitidas. De acordo com os dados constantes do sistema CNPJ, a empresa em comento exercia como atividade principal a descrita pelo CNAE 2930102 –

Fabricação de Carrocerias para Ônibus. Por conta de tudo isso, foi lavrada a intimação contida no item 3.15 do Termo 17 nos seguintes termos:

“3.15. Itens 118, 126 e 233, do Anexo 4: Justificar porque as únicas notas fiscais emitidas pela empresa IRIZAR BRASIL LTDA (15757 e 15877, no valor total de R\$ 1.484.426,50), no ano de 2012, foram estornadas, não obstante o pagamento total à referida empresa no montante de R\$ 1.122.058,96 (adiantamentos). Justificar o ajuste referente ao item 233 (R\$ 362.369,54), que, por ora, representa antecipação de despesa, uma vez que não houve a contabilização de outras notas fiscais por serviços prestados em 2012, além das acima citadas. Comprovar por documentação hábil e idônea a efetividade da prestação dos serviços descritos no contrato apresentado”.

Na resposta ao citado item 3.15 do Termo 17, a Fiscalizada limitou-se a reapresentar, em relação aos itens 118, 126 e 233, do Anexo 04, os mesmos elementos anteriormente disponibilizados na resposta ao Termo 02 para esses itens. A única inovação foi a apresentação de uma justificativa reduzida a termo em que tenta demonstrar através de uma memória de cálculo, que o ajuste de R\$ 362.369,54 teria fundamento. O núcleo central da intimação foi desatendido, ou seja, a efetividade dos serviços contratados não foi comprovada. Neste cenário, considerando o estorno das notas fiscais 15757 e 15877, cumpre perfazer a glosa dos valores que constituíram as deduções efetivas registradas na contabilidade da Fiscalizada, vale dizer, dos recibos proforma discriminados nas tabelas acima. O valor da glosa, portanto, corresponde às somas dos campos “Total Recibos(C)” e “Total Recibos (G)”, bem como do ajuste de R\$ 362.369,54, que não tem cabimento, por não ter documento fiscal de suporte e igualmente pelo fato da efetividade dos serviços contratados não ter sido comprovada: Glosa = 660.037,50 + 462.023,46 + 362.369,54 = R\$ 1.484.430,50. Isso corresponde a todos os débitos de 2012 (compensados os estornos das Nf's citadas acima), cujos serviços não foram comprovados.

(Item 125): Este item refere-se ao fornecedor R L CAMARGO CONSTRUÇÕES LTDA – ME (nome fantasia MIX LOCACOES E SERVICOS), CNPJ nº 02.366.270/0001-46, cuja glosa no valor de R\$ 393.352,68 está tratada na fundamentação alusiva ao Anexo 06 (infra), tendo o valor acima integrado a Tabela I, referente ao citado Anexo 06. (Itens 128 e Outros Ebesa): A presente análise abrange todo o fluxo monetário na conta passiva, decorrente do contrato 8360100021, celebrado em 15/11/2011 com a empresa EBESA EMPRESA BRASILEIRA DE EQUIPAMENTOS LTDA, CNPJ nº 23.560.717/0001-93, conforme descrição contida no item 3.16 do Termo 17, e não apenas o item 128 que consta do Anexo 04 ao Termo 02, item que foi inicialmente selecionado por conta do valor acima de R\$ 300.000,00.

Na resposta ao Termo 02, o contribuinte apresentou o contrato acima referido, as notas fiscais 450 e 451, e um comprovante de pagamento, contemplando ambas as notas (TED vinculado), porém com desconto de 15%. Só por isso, haveria diferença de receita não contabilizada da ordem de R\$ 87.845,77. Contudo,

verificaram-se outras divergências no fluxo geral de pagamentos em relação aos demais registros contábeis. A leitura do contrato 8360100021 permitiu concluir que o seu escopo era desenho, fabricação, transporte à planta, montagem, testes, pintura, de três tanques de armazenamento de água em aço carbono c/ 1200, 220 e 133 m³ de capacidade, com preço total de R\$ 1.118.449,92, com previsão de execução entre dezembro de 2011 e julho de 2012. Na prática, as contabilizações ocorreram em 2012, pois o saldo inicial era zero, tendo havido naquele ano sete lançamentos (cinco para apropriação de despesas e dois para pagamentos), nos meses de agosto e setembro. Em 2013, não houve movimento e, em 2014, baixa do passivo contra outra conta passiva, conta 2.1.05.99.01 – DIVERSOS, no valor de R\$ 428.877,95, em 01/07/2014. Emparelhando os registros de débitos com os pagamentos correlatos, a insuficiência de pagamentos pode ser assim apurada:

LANÇAMENTOS DE DÉBITOS						T 02	LANÇAMENTOS DE LIQUIDAÇÃO/ESTORNOS						Diferença
Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Item Anexo 04	Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	
17/08/2012	4140818	ENGENHARIA/	D	274.104,78	PREST. SERV. NF 451 EBESA	-	21/08/2012	21152177	EBESA	D	232.989,06	PGTO DOC 451 EBESA	41.115,72
17/08/2012	4140818	ENGENHARIA/	D	311.532,19	PREST. SERV. NF 450 EBESA	128	21/08/2012	21152177	EBESA	D	264.802,36	PGTO DOC 450 EBESA	46.729,83
06/09/2012	4140818	ENGENHARIA/	D	77.992,43	PREST. SERV. NF 472 EBESA	-	-	-	-	-	-	-	77.992,43
15/09/2012	4140818	ENGENHARIA/	D	137.897,76	PREST SERV NF 478-EBESA	-	-	-	-	-	-	-	137.897,76
15/09/2012	4140818	ENGENHARIA/	D	125.142,21	PREST SERV NF 479-EBESA	-	-	-	-	-	-	-	125.142,21
													Total 428.877,95

Intimada, através do item 3.16, do Termo 17, a apresentar o complemento dos pagamentos às notas 450 e 451, bem como as notas fiscais dos demais gastos (472, 478 e 479) e os comprovantes de pagamentos de tais notas, a Fiscalizada aditou na resposta, justificativa acompanhada de relatório de processos, admitindo não haver outros pagamentos, tendo em vista ter sido demandada judicialmente pela fornecedora EBESA nas ações 0147089-34.2014.8.19.0001 (ação cautelar) e 0439553-59.2015.8.19.0001 (ação cível). O referido relatório aponta que o objeto da ação principal (cível) era a cobrança de valores do contrato 8360100021. A Fiscalizada, em sua defesa, afirma que constatou que a fornecedora não vinha demonstrando capacidade operacional para execução adequada dos serviços contratados, tendo, por isso, se utilizado da faculdade constante da cláusula 15 para promover a rescisão do contrato. Segundo o relato referente à ação cautelar, tal rescisão ocorreu precisamente em 01/02/2012. Toda essa narrativa foi confirmada nas pesquisas realizadas pela Fiscalização ao site do TJRJ, cujas peças principais são insertadas nos autos. Ambos os processos foram extintos sem julgamento do mérito. A tese de defesa retrata que os serviços contratados não foram completamente realizados e isso justificaria o pagamento a menor. Cumpre destacar que não obstante a alegação de rescisão realizada em fevereiro de 2012 contrasta com a assinatura em 30/07/2012 de um aditivo 8360100021-A001 ao contrato para ampliação do escopo: “Fornecimento e Montagem de Estrutura de Sustentação de Tetos dos Tanques de 1200 m³ e 220 m³”, ao valor adicional de R\$ 72.394,00, conforme cláusulas 3.1 e 4.1 do aditivo (entregue na resposta ao Termo 14). Isso explica que embora rescindido em

01/02/2012, a notificação da fornecedora da rescisão só tenha ocorrido em novembro de 2012 (informação que consta da sentença da ação cautelar).

Importa ressaltar que o fato de a Fiscalizada constatar a incapacidade operacional da fornecedora e de rescindir o contrato em 01/02/2012, deveria adotar as esperadas providências em sua contabilidade. A técnica contábil recomenda que em tais casos - em que os valores contratados tenham apenas uma boa probabilidade de lhe serem cobrados -, cabe o provisionamento das despesas. Reúnem-se aqui as condições cumulativas, tal como alinhavadas no Manual de Contabilidade Societária (Aplicável a Todas as Sociedades de acordo com as Normas Internacionais e do Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC) – da FIPECAFI – 1ª edição, Editora Atlas, 2010, pg. 335, abaixo reproduzidas, com as adaptações para o caso concreto:

- (a) a entidade tem uma obrigação legal presente (pagar em 2012, face à demanda judicial) como consequência de um evento passado (não recolhimento de valores referidos no contrato 8360100021 assinado em 2011);
- (b) alta probabilidade ou certeza de que recursos serão exigidos para liquidar a obrigação;
- (c) o montante da obrigação pode ser estimado com suficiente segurança (mas não definido com exatidão, face à fluência de encargos moratórios).

Assim, com o provisionamento, apenas os valores efetivamente pagos poderiam ser deduzidos da base de cálculo do imposto. O saldo da provisão que deveria ser constituída, porventura existente ao final do exercício, deveria então ser objeto de adição ao lucro líquido. De observar, conforme tabela supra, as despesas foram apropriadas diretamente a resultado e isso ocorreu após a rescisão contratual levada a efeito.

Deveria, alternativamente, considerando a possibilidade de a fornecedora vir a concluir os trabalhos da forma esperada (diante do aditivo assinado em julho), transferir o saldo da conta passiva para provisão, novembro de 2012, ao definitivamente reconhecer que não haveria sucesso na empreitada e adicionar o saldo da provisão ao fim do ano-calendário.

Ademais, não procedendo dessa forma, configura-se violação ao comando do art. 392, do RIR/99:

“Subseção V Subvenções e Recuperações de Custo Art. 392. Serão computadas na determinação do lucro operacional:

I – omissis...

II - as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, quando dedutíveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso III)”.

Diante do exposto, cumpre perfazer a glosa na conta passiva 21152177 – EBESA S/A, no valor de R\$ 428.877,95 (tabela supra), em razão da falta de ajuste de adição dos valores não pagos. A alegada baixa efetuada (em conta de receita) em

2015 não foi comprovada, ate porque como relatamos acima a conta do fornecedor foi baixada em 01/07/2014 contra outra conta passiva 2.1.05.99.01 – DIVERSOS (e não resultado). Ainda que o passivo da conta 2.1.05.99.01 – DIVERSOS viesse a ser baixado contra conta de resultado haveria diferença de imposto a cobrar, uma vez que em 2015 houve prejuízo fiscal da ordem de R\$ - 2.117.835,83, consoante informado na tabela constante do item 1.3 supra. (Itens 148, 149, 155, 156, 157, 192 e Outros Carbinox): A presente análise abrange todo o fluxo monetário na conta passiva, decorrente do contrato 8360100151, celebrado em 08/05/2012 com a empresa CARBINOX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, CNPJ nº 53.261.533/0001-93, conforme descrição contida no item 3.17 do Termo 17, e não apenas o item 128, 135, 148, 149, 155, 156, 157 e 192, que constam do Anexo 04 ao Termo 02, itens que foram inicialmente selecionados por conta do valor acima de R\$ 300.000,00. Na resposta ao Termo 02, o contribuinte apresentou o contrato acima referido, inúmeras notas fiscais emitidas pelo fornecedor, e dois comprovantes de pagamento (um de 26/09/12, no valor de R\$ 355.550,58 vinculado ao item 135, e o outro de 22/03/13, no valor de R\$ 2.488.519,07 referente a diversos outros itens mas sem registro de vinculação, tanto no documento quanto na contabilidade). Contudo, verificaram-se outras divergências no fluxo geral de pagamentos em relação aos demais registros contábeis. A leitura do contrato 8360100151 permitiu concluir que o seu escopo o fornecimento de tubulações em aço, com preço total de R\$ 5.209.653,85, e com execução prevista até 05/09/2012. Apresentou ainda três Adendos de 2012 (que justificariam o valor total deduzido nesse ano). Na prática, houve as contabilizações em 2012 a 2014. Em 2014, foram contabilizados ajustes/baixas contra contas de resultado e um pagamento que zerou o passivo da conta referente ao fornecedor, conta 21152106 - CARBINOX IND. E COM. LTDA, renomeada em 2014 para 2.1.04.01.03.008 - CARBINOX IND.E COM.LTDA.

Considerando insuficientes os pagamentos apresentados, a Fiscalizada foi intimada, por meio do item 3.17, do Termo 17, nos seguintes termos:

"3.17. Itens 148, 149, 155, 156, 157, 192, do Anexo 4, e demais débitos do fornecedor CARBINOX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA: O pagamento apresentado no valor de R\$ 2.488.519,07, efetuado em 22/03/2013, é insuficiente para quitar os dispêndios acima assinalados, bem como os demais débitos (fora do Anexo 4) com o fornecedor, registrados em 2012 até aquela data (22/03/2013). Justificar tal inconsistência, bem como comprovar de forma inequívoca, com documentação hábil e idônea, os lançamentos efetuados (abaixo descritos) a título de estorno, desconto ou devoluções, e o pagamento de R\$ 770.937,23, lançados em 2014, que se referem aos débitos pleiteados no resultado de 2012:

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
31/03/2014	2.1.04.01.03.008	CARBINOX IND.E COM.LTDA	D	100.044,50	CANCELAMENTO DA NF Nº 103279- CARBINOX INDUSTRIA E COMERCIO LTDA EMITIDA EM 01/11/2012
31/03/2014	3.1.03.01.01.001	SUPRIMENTOS PARA PRODUÇÃO	C	100.044,50	CANCELAMENTO DA NF Nº 103279- CARBINOX INDUSTRIA E COMERCIO LTDA EMITIDA EM 01/11/2012
30/04/2014	2.1.04.01.03.008	CARBINOX IND.E COM.LTDA	D	365.460,80	PELO DESCONTO OBTIDO REF. MERCADORIAS AVARIADAS NAS NOTAS CARBINOX INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
30/04/2014	4.2.01.03.01	RECEITAS DE DESCONTOS	C	365.460,80	PELO DESCONTO OBTIDO REF. MERCADORIAS AVARIADAS NAS NOTAS CARBINOX INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
30/04/2014	2.1.04.01.03.008	CARBINOX IND.E COM.LTDA	D	310.894,60	PELO DESCONTO OBTIDO NA NF 9884 CARBINOX INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
30/04/2014	4.2.01.03.01	RECEITAS DE DESCONTOS	C	310.894,60	PELO DESCONTO OBTIDO NA NF 9884 CARBINOX INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
27/06/2014	2.1.04.01.03.008	CARBINOX IND.E COM.LTDA SANTANDER	D	770.937,23	BAIXA DAS NF 98707/98708/694/98842/98844/ 98845/98846/98860/757/ 755/756/758/10330/1954/953/1130/1180/1353/1352/1417/109008/109009/1 646/1647/1648/1649/1651/111438/111439- CARBINOX IND E COM LTDA
27/06/2014	1.1.01.02.04	"	C	770.937,23	DEBITO EM C/C DÉBITO C/C

...” Na resposta, a Fiscalizada limitou-se a apresentar justificativa por escrito a respeito dos lançamentos da tabela supra, do pagamento de R\$ 2.488.519,07, efetuado em 22/03/2013, e tecer comentários alusivos ao lançamento de desconto de R\$ 365.460,80 (que teria relação com mercadoria avariada recebida e contabilizada), bem como ao lançamento de R\$ 310.894,60 (que seria decorrente de desconto financeiro vinculado à NF 9884).

Nada mencionou a respeito do lançamento de R\$ 100.044,50, referente à NF 103279. Na resposta, apresentou ainda uma “Declaração de Renúncia”, referente ao reconhecimento do fornecedor sobre as obrigações do contrato, liberando a Fiscalizada de quaisquer encargos e e-mails trocados entre as empresas.

Cumpre realçar que o fluxo de pagamentos caracterizado como insuficiente para o ano de 2012 só pôde ser solucionado diante dos lançamentos da tabela acima. Os três primeiros, creditando conta de resultado, que não obstante contabilizados (fora do período a que se referem) em 2014, dizem respeito intrinsecamente aos dispêndios havidos em 2012, conforme apontam os históricos respectivos, são inócuos para descharacterizar a infração referente a 2012, pois mesmo que tivessem sido comprovados, estaríamos, no mínimo, diante da hipótese de inobservância do período de escrituração ensejando diferença de imposto. Sim, pois conforme relatado no item 1.4, houve apuração e prejuízo fiscal da ordem de R\$ -8.056.483,60. Destarte, esses três lançamentos foram promovidos para cobrir a insuficiência de pagamentos dos débitos contabilizados.

O caso do primeiro lançamento, no valor de R\$ 100.044,50, refere-se ao cancelamento 103279 que fora contabilizada como despesa em 09/11/2012, só teria sido objeto de cancelamento em 2014. Verificamos que o cancelamento desta NF 103279 ocorreu, de fato, em ambiente do Portal Nota Eletrônica, no mesmo dia da emissão, conforme faz prova o extrato aditado aos autos. Contudo, a contabilização só ocorreu em março de 2014, a destempo, sem justificativa plausível.

O segundo, no valor de R\$ 365.460,80, referente a desconto por conta de recebimento de mercadorias avariadas. A Fiscalizada não definiu que mercadorias chegaram avariadas, qual(is) a(s) nota(s) fiscal(is)

emitida(s), tampouco comprovou a situação alegada com qualquer documentação, nem justificou porque somente dois anos após a entrega dos

bens, houve a definição do desconto. Caracteriza-se novamente a contabilização extemporânea.

O terceiro lançamento, no valor de R\$ 310.894,60, refere-se ao alegado desconto obtido na nota fiscal 9884 (como consta da ECD e da justificativa entregue). Ocorre que em todo o Razão Contábil da conta 21152106 - CARBINOX IND. E COM. LTDA (anexo aos autos) não se identifica qualquer NF com tal numeração. O que temos são quatro notas fiscais com início de numeração idêntica (NF's 98842/98844/98845 e 98846, todas emitidas em 18/09/2012 e todas sem pagamento a elas vinculado). Novamente, estamos diante da situação para a qual a Fiscalizada não comprovou tais descontos, para que notas efetivamente ocorreram, nem sequer, o mais relevante, justificou porque somente dois anos após a entrega dos bens, houve a definição do alegado desconto, ficando caracterizada novamente a contabilização extemporânea.

Ao deixar de comprovar, através de documentação hábil e idônea, os três lançamentos em comento, aliado ao fato de que mesmo que comprovação houvesse, ficaria caracterizada a contabilização extemporânea dos referidos lançamentos, para o ano de 2014 em que apurado prejuízo fiscal, apurando-se uma diferença de imposto, nos termos do art. 273, II, do RIR/99. O tratamento fiscal aplicável, portanto, é de glosa por excesso de dedução em 2012, conforme dicção do Acórdão CSRF nº 01-05.081, publicado em 17/10/2004 e cuja ementa dispõe:

“IRPJ – POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO – Constatada inexistência de pagamento do imposto, em virtude de prejuízo fiscal, nos períodos-base subsequentes ao da redução indevida do lucro líquido, o lançamento deverá ser efetuado para exigir todo o imposto apurado no período-base da infração com os respectivos encargos legais.” Cumpre perfazer, pois, a glosa dos valores que compõem os lançamentos. Assim, o montante da glosa corresponde à soma dos três lançamentos examinados, no valor total de R\$ 776.399,90.

(Itens 179 e 234): A análise de ambos os itens contempla as operações decorrentes do contrato 8360100044, assinado em 13/01/2012, celebrado com a empresa SETEC SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISSÃO E CONTROLE LTDA, CNPJ nº 05.592.961/0001-56. Na resposta ao Termo 02, o contribuinte apresentou o contrato acima referido e, em relação ao item 179, somente uma justificativa de não haver pagamento (debitado no valor de R\$ 370.604,85) face ao estorno ocorrido posteriormente ao lançamento no mesmo valor. Em relação ao item 234, debitado no valor de R\$ 926.512,12, houve apresentação apenas de duas faturas (recibos) proformas nº 02 e 03, nos valores respectivos de R\$ 926.512,12 e R\$ 111.181,45, acompanhadas de um comprovante de pagamento no montante de R\$ 1.037.693,57 (equivalente à soma dos proformas 02 e 03). Contudo, pontualmente, verificaram-se divergências quanto a esses itens. A leitura do contrato permitiu concluir que o seu escopo era a engenharia, fabricação, transporte à planta, e fornecimento de cinco sistemas de

monitoramento contínuo de emissões, com isolamento térmico/acústico, com preço total de R\$ 1.853.024,23, com execução prevista até 31/07/2012. Na prática, houve as contabilizações em 2012 a 2015, não obstante não ter havido a entrega de termos aditivos do contrato, mesmo havendo reintimação nesse sentido, conforme Termo 14. Isso por si revela controle precário dos fatos patrimoniais ocorridos.

Considerando insuficientes os documentos e esclarecimentos apresentados, a Fiscalizada foi intimada, por meio do item 3.19, do Termo 17, nos seguintes termos:

“3.19. Itens 179 e 234, do Anexo 4, do fornecedor SETEC – SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISSÃO E CONTROLE LTDA: Em relação ao item 179, a empresa relatou ter havido estorno do valor de R\$ 370.604,85, o que é correto. Entretanto, o mesmo valor foi reinserido como despesa no lançamento efetuado em 31/12/2012 (Histórico: “AJUSTE PRO-FORMA X NF SETGEC SOLUCOES”), para o qual não foi apresentada comprovação da liquidação financeira, o que deve ser comprovado. Em relação ao item 234, foram apresentados apenas faturas (nº 02 e 03), sem os correspondentes documentos fiscais. Apresentar os documentos fiscais, bem como comprovação da entrega dos bens na usina em construção.” Na resposta ao Termo 17, a Fiscalizada apresentou os mesmos elementos disponibilizados no Termo 02, acrescendo outros, dentre os quais uma justificativa reduzida a termo no escopo de tentar esclarecer a regularidade das contabilizações efetuadas, acompanhada de uma memória de cálculo através da qual tenta demonstrar haver plena compatibilidade entre despesas efetivas (computados os estornos) e os pagamentos efetuados, ao longo de todo o período das operações (além de 2012). Apresentou ainda o recibo proforma 01 e as notas fiscais 26, 28, 29 e 1802, acompanhadas de comprovantes de pagamentos, inclusive de débitos correspondentes para as notas emitidas após 2012. Informa-se que as notas fiscais 26 (de 2012) e 28 (de 2013), inicialmente contabilizadas, foram estornadas mais adiante, contudo, entendemos que tais estornos tiveram o escopo de evitar excesso de dedução ainda maior, sobretudo porque, verificamos, as notas fiscais citadas, que estavam sem pagamentos, embora estornadas, não foram canceladas (portal NFE). Contudo, verificamos subsistirem inconsistências não sanadas.

No que tange ao item 234, que corresponde ao débito de R\$ 926.512,12, contabilizado em 30/11/2012, só houve a apresentação do recibo proforma 02. Embora não tenha havido um esclarecimento adequado por parte da Fiscalizada, concluímos que o recibo proforma 02 foi substituído posteriormente, em 2013, pelas notas fiscais 28 e 29 (pois seus valores somados, R\$ 988.403,50, identificam-se com o valor do recibo, embora, via e regra, não haja uma correlação exata entre recibos e notas fiscais). Isso indica, para o item 234, estarmos diante de antecipação de despesas, a qual foi quitada (TED de 10/01/2013). Como já enunciarmos em itens precedentes alhures, a improriedade contábil pela inobservância do período de competência pode acarretar reflexos tributários,

mas, nesse caso, não gerou diferença de imposto, uma vez que em 2013 (ano efetivo das despesas conforme NF's emitidas) houve apuração de lucro real (R\$ 16.131.976,38, item 1.4 retro).

Por outro lado, quanto ao item 179, cujo estorno foi alegado e confirmado na escrita, a Fiscalizada não tratou de justificar a reinserção do mesmo no lançamento de ajuste datado de 31/12/2012, no mesmo de R\$ 370.604,15, tampouco apresentou comprovação de liquidação financeira, consoante intimação no item 3.19 do Termo 17, supra transcrita. A memória de cálculo que aditou à justificativa escrita apresentada, não obstante a aparência de regularidade, não está adequadamente formulada. Isso porque embora o “estorno” parcial da NF 29 (conforme retrata o histórico do lançamento correspondente), no valor de R\$ 399.046,78, datado de 31/12/2014, não tem a natureza efetiva de estorno de apropriação de despesa, bastando observar o registro contábil:

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
31/12/2014	2.1.05.20.07	SETEC SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISÃO	D	399.046,78	ESTORNO DE PROVISÃO NF 29 - SETEC SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISSÃO E CONTROLE - NF EMITIDA EM 09/01/2013
31/12/2014	2.1.05.99.01	DIVERSOS	C	399.046,78	ESTORNO DE PROVISÃO NF 29 - SETEC SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISSÃO E CONTROLE - NF EMITIDA EM 09/01/2013

Como se vê, a redução do passivo da conta 2.1.05.20.07 - SETEC SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISÃO (sic), se fez em contrapartida à outra conta de passivo, conta 2.1.05.99.01 – DIVERSOS (já mencionada neste termo), e não à conta de resultado, como deveria ter sido feito. Ainda que tivesse sido efetuada corretamente, contra resultado, o lançamento a destempo recairia igualmente na situação de glosa, face ao prejuízo apurado em 2014.

Diante das impropriedades cometidas pela Fiscalizada em sua escrita, optamos por emparelhar os registros de débitos com os pagamentos e estornos correlatos, a fim de corroborar a insuficiência de pagamentos que subsistiu para o item 179. Os registros referentes a 2013 em diante não têm relação com o débito apurado para o ano auditado, aqui estando exibidos apenas para uma visualização completa das operações mantidas com o fornecedor, uma vez que nesse caso a Fiscalizada apresentou um demonstrativo completo de 2012 a 2015, e inclusive documentos desses períodos:

LANÇAMENTOS DE DÉBITOS							T 02 LANÇAMENTOS DE LIQUIDAÇÃO DE ESTORNOS							Diferenças
Data	Cód. Conta	Conta	Dr C	Valor	Histórico	Anex o 04	Data	Cód. Conta	Conta	Dr C	Valor	Histórico		
09/10/2012	4940019	ENGENHARIA	D	370.604,85	PREST SERV/CF NF 09/2012 - SETEC SOLUÇÕES LTDA	179	01/11/2012	21562251	SETEC SOLUÇÕES	D	370.604,85	ESTORNO RECIBO 09/2012 SETEC SOLU	0,00	
12/11/2012	4940019	ENGENHARIA	D	62.506,40	PREST SERV/CF NF 09/2012 - SETEC SOLUÇÕES LTDA		30/11/2012	21562251	SETEC SOLUÇÕES	D	62.506,40	AJUSTE PRO-FORMA X/NF SETEC	0,00	
20/11/2012	4940019	ENGENHARIA	D	926.512,12	PREST SERV/CF NF 02/2012 - SETEC SOLUÇÕES LTDA	234	11/01/2013	21562251	SETEC SOLUÇÕES	D	926.512,12	PGTO DOC 02/2012 SETEC SOLUÇÕES L	0,00	
20/11/2012	4940019	ENGENHARIA	D	11110,45	PREST SERV/CF NF 03/2012 - SETEC SOLUÇÕES LTDA		11/01/2013	21562251	SETEC SOLUÇÕES	D	11110,45	PGTO DOC 03/2012 SETEC SOLUÇÕES L	0,00	
					AJUSTE PRO-FORMA X/NF SETEC SOLUÇÕES	Decor rente 179					0,00	-		370.604,85
02/01/2013	4940019	ENGENHARIA	D	370.604,85	PREST SERV/CF NF 09/2012 - SETEC SOLUÇÕES LTDA		31/01/2013	21562251	SETEC SOLUÇÕES	D	370.604,85	AJUSTE PRO-FORMA X/NF SETEC SOL	0,00	
01/09/2014	3.103.01.03.097	CONSERVAÇÃO	D	591658,28	PROVISO/NF 29 - SETEC SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISSÃO E CONTROLE - NF EMITIDA EM 06/09/2013		19/09/2014	21.05.20.07	SETEC SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISSÃO	D	403.125,34	PAGTO PARCIAL DA NF 29 - SETEC SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISSÃO E CONTROLE - NF EMITIDA EM 06/09/2013	188.502,82	
							06/02/2015	21.05.20.07	SETEC SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISSÃO	D	160.090,99	PAGTO FINAL DA NF 29 - SETEC SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISSÃO E CONTROLE - NF EMITIDA EM 06/09/2013	-160.090,99	
03/02/2015	3.103.01.06.00001	SERV.PREST. CIRRETENÇÃO DE 15%	D	29.751,42	PROVISO/NF 18/02 DE SETEC - SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISSÃO E CONTROLE LTDA RIF SERV. DE EXECUÇÃO DE DSENHO		10/04/2015	21.05.20.07	SETEC SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISSÃO	D	24.544,92	PAGTO/NF 18/02 DE SETEC - SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISSÃO E CONTROLE LTDA	5.206,50	
							01/03/2015	21.05.20.07	SETEC SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISSÃO	D	1487,57	ISS SI PROVISO/NF 11/02 DE SETEC - SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISSÃO E CONTROLE LTDA RIF SERV. DE EXECUÇÃO DE DSENHO RIF 02/2015	-1487,57	

Diante disso, em relação a 2012, cumpre impor a glosa de R\$ 370.604,15, alusivo ao lançamento de ajuste realizado em 31/12/2012, sem comprovação.

(Itens 186 a 190, do Anexo 4, e outros SPIG TORRES): A presente análise abrange todo o fluxo monetário na conta passiva, decorrente do contrato 8360100047, celebrado em 23/12/2011 com a empresa SPIG TORRES DE RESFRIAMENTO LTDA, CNPJ nº 09.538.482/0001-02, conforme descrição contida no item 3.20 do Termo 17, e não apenas os itens 186 a 190 que constam do Anexo 04 ao Termo 02, que foram inicialmente selecionados por conta do valor acima de R\$ 300.000,00. Na resposta ao Termo 02, o contribuinte apresentou o contrato acima referido, bem como várias notas fiscais emitidas pelo fornecedor, um recibo proforma e quatro comprovantes de pagamento (um TED vinculado ao recibo proforma pela assinatura do compromisso, no valor de R\$ 284.381,12, e três outros em extratos bancários sem informação de qualquer vinculação a que documentos estavam quitando, nem no próprio documento, nem na ECD. O primeiro no valor de R\$ 1.151.946,10 com data 13/03/2013, o segundo no valor de R\$ 574.530,89 com data 24/07/2013, e o terceiro no valor de R\$ 287.265,45 com data 08/08/2013). A leitura do contrato permitiu concluir que o seu escopo era fabricação, transporte, montagem, etc, de trocadores de calor a ar para refrigeração das cinco turbinas a gás, previstas para a usina, com preço total de R\$ 3.133.676,30, e execução prevista até 23/07/2012. Na prática, houve as contabilizações em 2012 a 2014, não obstante não ter havido a entrega de termos aditivos do contrato.

Isso por si revela controle precário dos fatos patrimoniais ocorridos. Em 2014, houve um único lançamento descrito no Termo 17, para transferir o saldo do passivo para outra conta passiva, como infra transcrito.

Considerando insuficientes os pagamentos apresentados, a Fiscalizada foi intimada, por meio do item 3.20, do Termo 17, nos seguintes termos:

“3.20. Itens 186 a 190, do Anexo 4, e demais débitos do fornecedor SPIG TORRES DE RESFRIAMENTO LTDA: Os pagamentos apresentados nos valores de R\$ 284.381,12 (02/08/2012), R\$ 1.151.946,10 (13/03/2013), R\$ 574.530,89 (24/07/2013) e R\$ 287.265,45 (08/08/2013), são insuficientes para quitar os

dispêndios acima assinalados, bem como os demais débitos (fora do Anexo 4) com o fornecedor, registrados em 2012 até aquela primeira data (13/03/2013). Justificar tal inconsistência, bem como comprovar de forma inequívoca, com documentação hábil e idônea, a quitação final do lançamento efetuado (abaixo descrito) a título de transferência, no valor de R\$ 574.530,89, lançado em 01/07/2014, e que se refere aos débitos pleiteados no resultado de 2012:

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
01/07/2014	2.1.04.01.19.005	SPIG TORRES DE RESFRIAMENTO LTDA	D	574.530,89	TRANSFERENCIA DE CARGA DE SALDO PARA CTA 2.1.05.99.01 DO FORNECEDOR SPIG TORRES DE RESFRIAMENTO LTDA
01/07/2014	2.1.05.99.01	DIVERSOS	C	574.530,89	TRANSFERENCIA DE CARGA DE SALDO PARA CTA 2.1.05.99.01 DO FORNECEDOR SPIG TORRES DE RESFRIAMENTO LTDA

Na resposta ao Termo 17, a Fiscalizada apresentou uma justificativa escrita sinalizando que ambas as empresas acordaram sobre o pagamento adicional, de acordo com os termos do documento denominado “Settlement and Release Agreement” (Acordo de Quitação e Liberação), datado de 09/12/2016 (quando a Fiscalizada já se encontrava sob auditoria). O referido documento foi entregue em inglês; transcrevemos o seu teor na língua original e fizemos a tradução (documento anexo). Pelo acordo, a Fiscalizada comprometeu-se a pagar R\$ 100.000,00 adicionais, para solução final do contrato 8360100047, tendo-se quitado mutuamente as partes. Tal pagamento foi efetuado em 17/05/2017, após o prazo (31/03/2017) fixado no Acordo, conforme TED apresentado na resposta. De forma similar aos pagamentos registrados em 2013, este também não vinha vinculado ao documento fiscal correspondente. Isso aponta para a falta de observância de princípios contábeis fundamentais, que são obrigatórios para o exercício da profissão. No caso o princípio da Oportunidade, que se refere ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas, foi deixado em segundo plano.

Apesar desse pagamento (de R\$ 100 mil), subsistiu insuficiência de pagamento atribuível a 2012. A Fiscalizada não logrou comprovar em sentido contrário, como indicava item 3.20 do Termo 17, que os pagamentos efetuados não davam conta dos débitos contabilizados até o início desses pagamentos em 13/03/2013. Este é o parâmetro utilizado pela Fiscalização, e não poderia ser diferente, pois, como os pagamentos feitos em 2013 não estavam vinculados aos documentos fiscais, é de se concluir que os mesmos serviram para quitar tanto os débitos de 2012 como os três de 2013 (únicos débitos de 2013, todos lançados em 01/03/2013 e cujo total é de R\$ 270.162,14. Vide tabela infra). A propósito, um dos pagamentos, feito em 01/09/2013, e também sem vinculação precisa aos débitos correspondentes, tem valor próximo ao montante dos débitos citados, na cifra de R\$ 287.265,45. Emparelhando os registros de débitos com os pagamentos e estornos correlatos, a insuficiência de pagamentos pode ser assim apurada:

Data	Cód. Conta	Conta	LANÇAMENTOS DE DÉBITOS			T 02 Ane xo 04	LANÇAMENTOS DE LIQUIDAÇÃO/ESTORNOS			Diferenças	
			Di C	Valor	Histórico		Data	Cód. Conta	Conta		
12/07/2012	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	284.381,12	PREST.SERV.CF NF 001401611-SPG TORRES	-	02/08/2012	21152157	SPG TORRES DE RES D	284.381,12 PAGO DOC 001401611 SPG TORRES LTD.	0,00
						-	01/10/2012	21152157	SPG TORRES DE RES D	284.381,12 AJUSTE PRO-FORMA X NF SPG TORRES	-284.381,12
01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	143.492,47	PREST.SERV.NF 000000990-SPG TORRES LT	-					143.492,47
01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	368.156,55	PREST.SERV.NF 000000998-SPG TORRES LT	168	-	-	-	0,00	368.156,55
01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	368.156,55	PREST.SERV.NF 000000999-SPG TORRES LT	189	-	-	-	0,00	368.156,55
01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	193.937,11	PREST.SERV.NF 000000984-SPG TORRES LT	-	01/02/2013	21152157	SPG TORRES DE RES D	193.937,11 ESTORNO NF 000000984-SPG TORRES LT	0,00
01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	368.156,55	PREST.SERV.NF 000001002-SPG TORRES LT	190	-	-	-	0,00	368.156,55
01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	368.156,55	PREST.SERV.NF 000001001-SPG TORRES LT	191	-	-	-	0,00	368.156,55
01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	368.156,55	PREST.SERV.NF 000001000-SPG TORRES LT	192	-	-	-	0,00	368.156,55
05/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	129.707,46	PREST.SERV.NF 000001024-SPG TORRES LT	-	-	-	-	0,00	129.707,46
17/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	83.119,97	PREST.SERV.NF 000001033-SPG TORRES LT	-	-	-	-	0,00	83.119,97
17/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	83.119,97	PREST.SERV.NF 000001032-SPG TORRES LT	-	-	-	-	0,00	83.119,97
17/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	83.119,97	PREST.SERV.NF 000001031-SPG TORRES LT	-	-	-	-	0,00	83.119,97
19/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	49.829,94	PREST.SERV.NF 000001128-SPG TORRES LT	-	-	-	-	0,00	49.829,94
19/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	49.829,94	PREST.SERV.NF 000001037-SPG TORRES LT	-	-	-	-	0,00	49.829,94
19/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	49.829,94	PREST.SERV.NF 000001036-SPG TORRES LT	-	-	-	-	0,00	49.829,94
19/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	49.829,94	PREST.SERV.NF 000001035-SPG TORRES LT	-	-	-	-	0,00	49.829,94
19/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	49.829,94	PREST.SERV.NF 000001034-SPG TORRES LT	-	-	-	-	0,00	49.829,94
01/03/2013	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	68.521,00	PREST.SERV.NF 000001038-SPG TORRES LT	-	-	-	-	0,00	68.521,00
01/03/2013	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	50.779,49	PREST.SERV.NF 000001023-SPG TORRES LT	-	-	-	-	0,00	50.779,49
01/03/2013	4140818	ENGENHARIA/CONT	D	142.879,65	PREST.SERV.NF 000001025-SPG TORRES LT	-	-	-	-	0,00	142.879,65
-	-	-	-	0,00	-	-	13/03/2013	21152157	SPG TORRES DE RES D	1.151.846,10 POTO A SPG TORRES LTDA	-1.151.846,10
-	-	-	-	0,00	-	-	24/07/2013	21152157	SPG TORRES DE RES D	574.530,89 POTO A SPG TORRES DE RESPIRAMENTO	-574.530,89
-	-	-	-	0,00	-	-	01/09/2013	21152157	SPG TORRES DE RES D	287.265,45 PAGO SPG TORRES DE RESPIRAMENTO	-287.265,45
										Total	574.530,89

O valor de R\$ 574.530,89, acima apurado, corresponde exatamente ao saldo transferido em 01/07/2014 para outra conta de passivo, o que corrobora a inconsistência referente ao excesso de dispêndios em 2012. Contudo, cumpre considerar ainda o valor de R\$ 100.000,00, pago em decorrência do Acordo celebrado. Assim, impõe-se a glosa no valor total de R\$ 474.530,89, pelo excesso de débitos em 2012, sem correspondente pagamento.

3.3.3.3. Anexo 5 ao Termo nº 02/2015 - Conta 4140102 – ALUGUEL e Conta 4140604 – DESPESA COM HOSPEDAGEM)

A planilha abaixo aponta os valores para os quais subsistiram inconsistências que redundaram nas glosas levadas a efeito no Anexo 5 do Termo nº 02/2015, que se estenderam a toda a conta 4140102 – ALUGUEL, bem como da conta 4140604 - DESPESA COM HOSPEDAGEM, no que diz respeito ao fornecedor F SOUSA & CIA LTDA – ME, CNPJ nº 07.749.245/0002-46, uma vez que ficou evidenciado que a infração relativa a ambas têm a mesma natureza, a qual se repercute a todas as operações com o referido fornecedor. Em seguida às planilhas, referenciamos os aspectos de fato e de direito que justificaram as glosas imputadas ao contribuinte

Item Ane xo 05	Data	Cód. Conta	Conta	Valor (R\$)	Histórico	Infração	Glosa
-	12/01/2012	4140102	ALUGUEL	12.000,00	PREST.SERV.CF NF 000000316-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	12.000,00
2	01/04/2012	4140102	ALUGUEL	712.800,00	PREST.SERV.CF NF 000000399-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	712.800,00
5	02/05/2012	4140102	ALUGUEL	103.950,00	PREST.SERV.CF NF 000003351-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	103.950,00
6	17/05/2012	4140102	ALUGUEL	103.950,00	PREST.SERV.CF NF 000003413-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	103.950,00

7	21/06/2012	4140102	ALUGUEL	103.950,00	PREST.SERV.CF NF 000000127-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	103.950,00
8	01/08/2012	4140102	ALUGUEL	103.950,00	PREST.SERV.CF NF 000003453-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	103.950,00
9	10/08/2012	4140102	ALUGUEL	103.950,00	PREST.SERV.CF NF 000000284-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	103.950,00
10	10/08/2012	4140102	ALUGUEL	103.950,00	PREST.SERV.CF NF 000000283-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	103.950,00
12	18/09/2012	4140102	ALUGUEL	207.900,00	PREST.SERV.CF NF 000000386-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	207.900,00
14	19/11/2012	4140102	ALUGUEL	103.900,00	PREST.SERV.CF NF 000000529-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	103.900,00
-	13/01/2012	4140604	DESPESA COM HOSPEDAGEM	74.114,00	PREST.SERV.CF NF 000000317-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	74.114,00
-	18/04/2012	4140604	DESPESA COM HOSPEDAGEM	101.184,00	PREST.SERV.CF NF 000000758-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	101.184,00
-	18/04/2012	4140604	DESPESA COM HOSPEDAGEM	104.360,60	PREST.SERV.CF NF 000000759-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	104.360,60
-	01/06/2012	4140604	DESPESA COM HOSPEDAGEM	3.600,00	PREST.SERV.CF NF 0000003442-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	3.600,00
-	01/08/2012	4140604	DESPESA COM HOSPEDAGEM	5.779,75	PREST.SERV.CF NF 000003454-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	5.779,75
-	06/08/2012	4140604	DESPESA COM HOSPEDAGEM	5.681,50	PREST.SERV.CF NF 000003458-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	5.681,50
Total de Glosa Despesa Não Comprovada (Efetividade)							1.955.019,85

Justificativas para os lançamentos da conta 4140102 – ALUGUEL (Anexo 5) e conta 4140604 -DESPESA COM HOSPEDAGEM:

A análise fiscal se iniciou através do exame relativamente aos itens 2, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 12 e 14, do Anexo 05, que contemplam as operações decorrentes da hospedagem de diversas pessoas no hotel FIORI PALACE, pertencente à empresa F SOUSA & CIA LTDA – ME, CNPJ nº 07.749.245/0002-46, localizado na Av. Cônego Alteredo, 61, CEP 65.735-000, município de Capinzal do Norte/MA. Na resposta ao Termo 02, o contribuinte alegou não haver contrato firmado com a referida prestadora. Entretanto, o exame da primeira nota fiscal (NF 0399, emitida em 01/04/2012, no valor de R\$ 712.800,00), referente ao item 02 do Anexo 05, revela a existência de compromisso contratual iniciado naquela mesma data. De acordo com descrição dos serviços contida na nota, o valor acima apontado corresponde a 30% do valor do contrato de locação dos 55 apartamentos do hotel. Logo, o valor total estimado para o contrato é de R\$ 2.376.000,00. No entanto, sem a disponibilização do instrumento contratual ficamos sem saber, e nem a Fiscalizada esclareceu, a duração temporal do negócio jurídico, a delimitação dos serviços prestados (além da própria estadia), as pessoas autorizadas a se hospedarem, tampouco a forma prevista para liquidação financeira a cargo da contratante. Na resposta ao Termo 02, foram apresentadas as notas fiscais, acompanhadas dos comprovantes de pagamentos. Nas notas fiscais, contudo, não havia a discriminação das pessoas hospedadas (o que exigiria controle através de mapas, por exemplo) e tais notas fiscais limitavam-se a descrever o período mensal a que se referiam, bem assim os apartamentos locados.

Diante das dúvidas existentes, foi lavrado o Termo 17, item 3.21, nos seguintes termos:

"3.21. Itens 2, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 12 e 14, do Anexo 5: Comprovar, de forma inequívoca, através de documentação hábil e idônea, a efetividade da prestação dos serviços atribuídos às empresas F SOUSA & CIA LTDA – ME. Comprovar, outrossim, a necessidade de todas estas despesas para a manutenção da fonte produtora e a consecução do objeto social, bem como a identificação das pessoas hospedadas, o vínculo (trabalhista, societário, ou contratual temporário) das mesmas com a empresa sob auditoria. Apresentar, ainda, as notas fiscais e

liquidação financeira dos lançamentos, de mesma natureza, contabilizados, em 18/04/2012, na conta 4140604 – Despesa com Hospedagem, referentes às notas fiscais 758 e 759 emitidas pela mesma prestadora”.

Contudo, na resposta apresentada, a Fiscalizada limitou-se a ponderar, sem anexar outros elementos de prova, que:

“Em obras como a da UTE-Parnaíba, localizada distante de grandes centros urbanos, geralmente para contratos de mão-de-obra qualificada é necessário oferecer o benefício de hospedagem. Justificamos, portanto, que a contratação dos serviços da empresa F SOUSA & CIA LTDA era para atender a essa necessidade. Anexo lista de funcionários hospedados e vínculo.” (Sic).

A lista referida na resposta é a que se segue:

FUNCIONÁRIOS	FUNÇÃO	VÍNCULO
1 ALESSANDRA LEMOS FERNANDES	TÉCNICA SEGURANÇA DTRABALHO	CLT
2 ALFIOTURRIN	TÉCNICO DE QUALIDADE	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
3 ALFONSO MANUEL PÉREZ UCETA	TÉCNICO DE QUALIDADE	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
4 ALFONSO SANMARTIN PADILLA	TÉCNICO EM OBRA	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
5 AMADOR GAFO GARCA	SUPERVISOR DE OBRA CIVIL	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
6 AMANDA BARBOSA ALME DA	TÉCNICA SEGURANÇA DO TRABALHO	CLT
7 ANGEL MODESTO CARNERO CARMUEGA	RESPONSÁVEL QUALIDADE	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
8 CARLOS ALEJANDRO LOPEZ MORENO	SUPERVISOR DE OBRA CIVIL	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
9 CARLOS MARIA FERNANDEZ RAMOS	TÉCNICO EM SEGURANÇA E MEIO AMBIENTE PRESTADOR DE SERVIÇO	AUTÔNOMO
10 CHICO PÉREZ VIGUERA	TÉCNICO EM OBRA	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
11 DAVID MANUEL RUIZ DUYOS	EXECUÇÃO DE OBRAS	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
12 FABIANO DE SOUSA FARIAS	TÉCNICO EM SEGURANÇA E MEIO AMBIENTE	CLT
13 FLORENT NO PULGAR SUAREZ	TÉCNICO EM OBRA	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
14 FRANCISCO DE SALES GARCIA VIDAL	TOPOGRÁFO	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
15 FRANCISCO JAVIER IGLESIAS LOPEZ	COORDENADOR ALMOXARIFADO	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
16 GIL ANGEL FREJJE FREJIE	TÉCNICO DE QUALIDADE	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
17 ISMAEL GONZALEZ MARTINEZ	TÉCNICO EM OBRA	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
18 IVAN GARCIA RODRIGUEZ	DIRETOR DE OBRA	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
19 JESÚS VAZQUEZ GÓMEZ	RESPONSÁVEL ELÉTRICO	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
20 JORGE PEÓN FERNANDEZ	ENGENHEIRO ELÉTRICO	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
21 JOSE JULIO ALVAREZ ALONSO	DIRETOR DE CONSTRUÇÃO	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
22 JOSÉ MANUEL BAREA GONZALEZ DE EIRIS	PLANIFICADOR	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
23 JOSÉ MANUEL GARCIA GARCIA	TÉCNICO DE QUALIDADE	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
24 JOSÉ MANUEL GONZALEZ ALVAREZ	AMBIENTE	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
25 JOSÉ MARIA ARMANDO LOPEZ CASTRO	ENGENHEIRO	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
26 JUAN MARTIN MARTINEZ MEDINA	TÉCNICO EM OBRA	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
27 JUAN MIGUEL MENDEZ PERAMO	TÉCNICO EM OBRA	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
28 JULIO RODRIGUEZ SANTOS	TÉCNICO EM SEGURANÇA E MEIO AMBIENTE	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
29 MAGALY DA CONCEIÇÃO SILVA	TÉCNICA SEGURANÇA DO TRABALHO	CLT
30 MANUEL LEON CASAL	TÉCNICO EM OBRA	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
31 MANUEL RAUL RUBIO CUERVO	SUPERVISOR ELÉTRICO	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
32 MARCOS PÉREZ HIDALGO	DIRETOR ADMINISTRATIVO	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
33 PATRICIA DOVAL CALADO	AUXILIAR OFICINA / TÉCNICA	CLT
34 RUBEN XAVIER ESCOLA ROCA	TÉCNICO EM SEGURANÇA E MEIO AMBIENTE	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
35 SALVADOR DIEGO MARTINEZ LEGORRETA	SUPERVISOR DE OBRA CIVIL	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
36 SERGIO TOMAZ PAREDES SANCHEZ	TÉCNICO EM OBRA	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
37 STENIO DA SILVA SAMESHIMA	TÉCNICA SEGURANÇA DO TRABALHO	CLT
38 VANESSA RAMOS PEREIRA	TÉCNICA SEGURANÇA DO TRABALHO	CLT
39 VICENTE PÉREZ COLLADO	RESPONSÁVEL DEPTO. TÉCNICO	PRESTADOR DE SERVIÇO - AUTÔNOMO
40 WHASHINGTON WILLIAN P DIAS	TÉCNICO MEIO AMBIENTE	CLT

Na sequência, julgando insuficiente o atendimento aos termos precedentes, a Fiscalizada foi reintimada por meio do Termo 18:

“2. Completar a resposta prestada ao item 3.21 do Termo nº 17/2017, referente ao fornecedor F SOUSA & CIA LTDA – ME, apresentando:

- Comprovação das pessoas efetivamente hospedadas, através de documentos produzidos à época dos fatos geradores, tais como mapas de medição de serviços (ou outro equivalente);
- Contratos que indiquem a obrigação de prover a hospedagem de não empregados (especificar cláusulas).” Na resposta entregue em 27/11/2017, a Fiscalizada nada apresentou quanto a este item do Termo 18.

Analizando o contexto, vemos que tendo sido intimada a apresentar os contratos com fornecedora (Termo 02), a comprovar a efetividade da prestação dos serviços

(Termo 17), bem como identificar e comprovar o pessoal hospedado no hotel, através de documentos hábeis, produzidos à época da ocorrência dos fatos geradores, além de comprovar o vínculo do pessoal com a empresa (Termos 17 e 18), a Fiscalizada não apresentou nenhum dos elementos de provas requisitados. A presunção de que os serviços não foram prestados, fica ainda mais robustecida com outras análises. Cumpre destacar que, verificando a condição fiscal da contratada, a mesma é optante do Simples Nacional, possuindo um hotel no município de Dom Pedro/MA (sede da matriz), a 50 km de Capinzal do Norte, onde se situa o hotel objeto da presente verificação, que é a única filial da empresa (aberta em julho de 2011). A análise do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS)

do mês de janeiro de 2013, que contempla as receitas centralizadas da empresa, dos meses de janeiro a dezembro de 2012, indica declaração de receitas apenas da matriz, e não da filial 0002 (o hotel em análise). As receitas com a filial não declarada, que correspondem às despesas da Fiscalizada em 2012, importam a cifra de R\$ 1.955.019,85 (aqui considerando o total das contas 4140102 e 4140604 em face do fornecedor), enquanto que o total informado no PGDAS (apenas para a matriz) foi de R\$ 701.496,72. Informa-se que é possível localizar nos sites especializados em viagens o hotel referente à matriz (que iniciou atividades em agosto de 1985), mas o mesmo não ocorre em relação à filial em comento.

Para efeito da glosa que ora se impõe, pelos motivos relatados, somam-se os registros lançados como despesa cuja efetividade não foi comprovada, referentes às contas 4140102 – ALUGUEL, bem como da conta 4140604 - DESPESA COM HOSPEDAGEM, cujo total é de R\$ 1.955.019,85.

3.3.3.4. Anexo 6 ao Termo nº 02/2015 – Conta 4140925 - LOCACAO DE EQUIPAMENTOS e Item 125 do Anexo 04 (R L CAMARGO CONSTRUCOES LTDA) e Contas Referentes ao Fornecedor JR ALMEIDA & CIA LTDA (inclui Item 208 do Anexo 04)

A primeira planilha abaixo aponta os valores para os quais subsistiram inconsistências que redundaram nas glosas levadas a efeito no Anexo 6 do Termo nº 02/2015, que se estenderam a toda a conta 4140925 – LOCACAO DE EQUIPAMENTOS, no que diz respeito ao fornecedor R L CAMARGO CONSTRUCOES LTDA – ME (nome fantasia MIX LOCACOES E SERVICOS), CNPJ nº 02.366.270/0001-46. A segunda indica os valores a serem glosados em relação à mesma conta 4140925 – LOCACAO DE EQUIPAMENTOS, além das contas 4140911 - MANUTENCAO PREDIAL; 4140925 - LOCACAO DE EQUIPAMENTOS; 4140818 - ENGENHARIA/CONSTRUCAO; 4140107 – LIMPEZA, no que diz respeito ao fornecedor JR ALMEIDA & CIA LTDA, uma vez que ficou evidenciado que a infração relativa a elas têm a mesma natureza, a qual se repercute a todas as operações com os referidos fornecedores. Em seguida às planilhas, referenciamos os aspectos de fato e de direito que justificaram as glosas imputadas ao contribuinte.

(Tabela I do Anexo 06)

Item Anexo 06	Data	Cód. Conta	Conta	Valor	Histórico	Infração	Glosa
-	25/01/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	27.350,00	PREST.SERV.CF NF 000000011-MIX CONSTRUCOES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	27.350,00
-	31/01/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	40.750,00	PREST.SERV.CF NF 000000014-MIX CONSTRUCOES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	40.750,00
2	12/03/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	50.570,00	PREST.SERV.CF NF 000000022-MIX CONSTRUCOES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	50.570,00
-	10/04/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	41.920,00	PREST.SERV.CF NF 000000031-MIX CONSTRUCOES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	41.920,00
-	19/05/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	41.000,00	PREST.SERV.CF NF 000000039-MIX CONSTRUCOES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	41.000,00
9	14/06/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	229.025,16	PREST.SERV.CF NF 000000049-MIX CONSTRUCOES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	229.025,16
14	19/07/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	357.565,09	PREST.SERV.CF NF 000000067-MIX CONSTRUCOES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	357.565,09
15	27/07/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	116.622,00	PREST.SERV.CF NF 000000070-MIX CONSTRUCOES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	116.622,00
21	04/09/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	1.241.833,00	PREST.SERV.CF NF 000000086-MIX CONSTRUCOES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	1.241.833,00
23	11/09/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	338.481,28	PREST.SERV.CF NF 000000088-MIX CONSTRUCOES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	338.481,28
26	28/09/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	768.218,75	PREST.SERV.CF NF 000000098-MIX CONSTRUCOES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	768.218,75
35	01/11/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	479.055,00	PREST.SERV.CF NF 000000115-MIX CONSTRUCOES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	479.055,00
36	01/11/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	183.744,63	PREST.SERV.CF NF 000000120-MIX CONSTRUCOES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	183.744,63
			LOCACAO DE EQUIPAMENTOS		PREST.SERV.CF NF 000000100-MIX CONSTRUCOES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	
37	01/11/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	325.494,64	PREST.SERV.CF NF 000000139-MIX CONSTRUCOES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	325.494,64
44	14/12/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	162.912,22	PREST.SERV.CF NF 000000079-MIX CONSTRUCOES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	162.912,22
125*	10/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONST	393.352,68	PREST.SERV.CF NF 000000074-MIX CONSTRUCOES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	393.352,68
						Total de Glosa Despesa Não Comprovada (Efetividade)	4.797.894,45

* Item 125 do Anexo 04

(Tabela II do Anexo 06)

Item Anexo 06	Data	Cód. Conta	Conta	Valor	Histórico	Infração	Glosa
-	01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTR.	68.320,00	PREST.SERV.CF NF 000000003-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	68.320,00
-	02/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTR.	116.275,50	PREST.SERV.CF NF 0000000815-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	116.275,50
-	28/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTR.	171.542,70	PREST.SERV.CF NF 0000000859-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	171.542,70
-	17/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTR.	220.304,50	PREST.SERV.CF NF 0000000930-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	220.304,50
208*	17/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTR.	344.196,90	PREST.SERV.CF NF 0000000931-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	344.196,90
-	17/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTR.	226.254,67	PREST.SERV.CF NF 0000000932-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	226.254,67
-	03/10/2012	4140107	LIMPEZA	3.600,00	PREST.SERV.CF NF 0000000911-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	3.600,00
-	03/10/2012	4140107	LIMPEZA	6.777,20	PREST.SERV.CF NF 0000000912-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	6.777,20
-	22/11/2012	4140107	LIMPEZA	2.600,00	PREST.SERV.CF NF 0000000989-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	2.600,00
-	26/12/2012	4140107	LIMPEZA	84.508,87	PREST.SERV.CF NF 0000001049-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	84.508,87
-	26/12/2012	4140107	LIMPEZA	62.183,02	PREST.SERV.CF NF 0000001050-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	62.183,02
-	09/05/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	2.400,00	PREST.SERV.CF NF 0000000687-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	2.400,00
-	09/05/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	7.449,42	PREST.SERV.CF NF 0000000688-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	7.449,42
8	01/06/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	138.033,00	PREST.SERV.CF NF 0000000704-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	138.033,00

* Item 208 do Anexo 04

Item Anexo 06	Data	Cód. Conta	Conta	Valor	Histórico	Infração	Glosa
-	25/06/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	6.000,00	PREST.SERV.CF NF 0000000755-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	6.000,00
-	25/06/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	6.000,00	PREST.SERV.CF NF 0000000756-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	6.000,00
16	02/08/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	116.275,50	PREST.SERV.CF NF 0000000001-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	116.275,50
27	01/10/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	171.542,70	PREST.SERV.CF NF 0000000003-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	171.542,70
31	17/10/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	220.304,50	PREST.SERV.CF NF 0000000006-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	220.304,50
32	17/10/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	344.196,90	PREST.SERV.CF NF 0000000007-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	344.196,90
33	17/10/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	226.254,67	PREST.SERV.CF NF 0000000008-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	226.254,67
-	02/05/2012	4140911	MANUTENCAO PREDIAL	73.351,14	PREST.SERV.CF NF 0000000005-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	73.351,14
						Total	2.618.371,19
						Compensação	-54.421,64
						Total Glosa Desp. N Comprovada (Excesso de Dedução)	2.563.949,55

Justificativas para os lançamentos da conta 4140925 – LOCACAO DE EQUIPAMENTOS e item 125 do Anexo 4, no que diz respeito ao fornecedor R L CAMARGO CONSTRUCOES LTDA – ME (Tabela I do Anexo 06):

(Itens 2, 9, 14, 15, 21, 23, 26, 35, 36, 37 e 44, do Anexo 6; e item 125 do Anexo 4): A análise fiscal se iniciou através do exame relativamente aos itens 2, 9, 14, 15,

21, 23, 26, 35, 36, 37 e 44, do Anexo 6; e item 125 do Anexo 4, que contemplam as operações mantidas com o fornecedor R L CAMARGO CONSTRUÇÕES LTDA – ME (nome fantasia MIX LOCAÇÕES E SERVIÇOS), CNPJ nº 02.366.270/0001-46, instrumentalizadas através de três contratos, disponibilizados no curso da ação fiscal:

- a) 8360100036, assinado em 14/12/2011, cujo escopo era o aluguel de uma retroescavadeira e um caminhão Pipa de 15.000 litros, no valor total estimado de R\$ 119.500,00, a serem pagos conforme certificação mensal aprovadas pela contratante (cláusula 11.8), com execução a partir de 14/12/2011, estando previsto uso durante dois meses do caminhão e de 1.050 horas para a retroescavadeira;
- b) 8360100233, assinado em 12/07/2012, cujo escopo era o aluguel de 2 retroescavadeiras, 2 escavadeiras, 3 pipas, 3 geradores de 115 kV, e 6 caminhões, com execução a partir de 15/05/2012 (assinatura retroativa), no valor total de R\$ 908.558,00, conforme cotação por item na cláusula 9.1, a serem pagos conforme certificação mensal aprovadas pela contratante (cláusula 11.1);
- c) 8360100265, assinado em 22/08/2012, cujo escopo era o aluguel de 20 retroescavadeiras, 18 escavadeiras, 12 pipas, 15 geradores, 19 caminhões e 14 caminhões F-4000, a serem usados por 200 horas por mês, no valor máximo de R\$ 3.050.159,00, conforme cláusula 6, e cotação por item na cláusula 2, a serem pagos conforme medição mensal aprovadas pela contratante (cláusula 8.1) com execução a partir de 22/08/12.

Na resposta ao Termo 02, o contribuinte apresentou os contratos acima referidos, inúmeras notas fiscais emitidas pelo fornecedor, e os comprovantes de pagamentos correspondentes. O exame das notas fiscais indicava uma descrição genérica, via de regra, “Locação de máquinas e equipamentos”. Contudo, verificaram-se inconsistências em relação aos registros contabilizados.

Na sequência do procedimento, a Fiscalizada foi intimada através do Termo 17, item 3.22, nos seguintes termos:

“3.22. Itens 2, 9, 14, 15, 21, 23, 26, 35, 36, 37 e 44, do Anexo 6; e item 125 do Anexo 4:

Comprovar, de forma inequívoca, a efetividade da prestação dos serviços atribuídos às empresas R L CAMARGO CONSTRUÇÕES LTDA – ME (nome fantasia MIX LOCAÇÕES E SERVIÇOS), através de documentação hábil e idônea, tais como mapas de medição e demais elementos que identifiquem os equipamentos locados”.

A resposta ao Termo 17 foi encaminhada através de mídia gravável (DVD-R), contudo a pasta referente ao item 3.22 estava sem qualquer conteúdo, ao contrário dos demais itens. Diante da omissão, a Fiscalizada foi reintimada a promover a comprovação da efetividade das despesas deduzidas, conforme dispunha item 3, do Termo 18:

“3. Apresentar documentação solicitada no item 3.22 do Termo 17, comprobatória da efetividade dos serviços prestados pela empresa R L CAMARGO CONSTRUÇÕES LTDA – ME, pois na resposta ao Termo 17 nenhum elemento foi disponibilizado.” A resposta ao Termo 18 foi encaminhada através de mídia gravável (CD-R), contudo, novamente, a pasta referente ao item 3 estava sem qualquer conteúdo, ao contrário de outros itens.

Na conclusão da análise, verificamos que, além de não apresentar quaisquer elementos de prova alusivos a comprovar a efetividade no mundo dos fatos das operações que foram objeto de dedução da base de cálculo do imposto, chama a atenção algumas nuances. A primeira delas diz respeito ao fato de que os contratos apresentados têm como parte contratada a MIX LOCAÇÕES E CONSTRUÇÕES, sendo certo que a razão social da fornecedora é R L CAMARGO CONSTRUÇÕES LTDA – ME, cujo nome fantasia, como se verifica do sistema CNPJ, era, a partir de setembro de 2011, MIX CONSTRUÇÕES (atualmente é MIX LOCAÇÕES E SERVIÇOS). Contrariamente a isso, as notas fiscais vêm consignadas com a razão social correta, bem assim os TED's apresentados. Outra peculiaridade é o fato da contratada, que apura seus resultados fiscais, mediante o lucro presumido, ter informado, na respectiva DIPJ, não ter auferido receitas em 2012 (a propósito a fornecedora entregou essa DIPJ totalmente zerada). Cumpre realçar que os contratos 8360100036, 8360100233 e 8360100265, para efeito de remuneração dos serviços prestados, previam a medição mensal dos referidos serviços (cláusulas 11.8, 11.1 e 8.1, respectivamente), e a Fiscalizada, intimada a comprovar a efetividade, não promoveu a disponibilização nem mesmo dos mapas correspondentes durante o procedimento fiscal.

Diante das inconsistências relatadas cumpre perfazer a glossa integral na conta 4140925 – LOCACAO DE EQUIPAMENTOS, relativamente aos itens deduzidos em face do fornecedor R L CAMARGO CONSTRUÇÕES LTDA – ME, de acordo com a Tabela I supra. O mesmo tratamento se faz necessário em relação ao item 125 do Anexo 4, que também integra a mencionada tabela, por dizer respeito aos mesmos fundamentos. A referida glossa é no montante de R\$ 4.404.541,77, por falta de comprovação da efetividade dos serviços em 2012.

Justificativas para os lançamentos da conta contas 4140925 – LOCACAO DE EQUIPAMENTOS 4140911 - MANUTENCAO PREDIAL; 4140925 - LOCACAO DE EQUIPAMENTOS; 4140818 -ENGENHARIA/CONSTRUCAO; 4140107 – LIMPEZA e Item 208 do Anexo 04, no que diz respeito ao fornecedor JR ALMEIDA & CIA LTDA (Tabela II do Anexo 06 acima):

(Item 171 e demais débitos do fornecedor JR ALMEIDA & CIA LTDA): A análise fiscal se iniciou através do exame relativamente aos itens 8, 16, 27, 31, 32 e 33, do Anexo 6; e item 208 do Anexo 4, que contemplam as operações mantidas com o fornecedor JR ALMEIDA & CIA LTDA, CNPJ nº 03.238.115/0001-07, instrumentalizadas através dos contratos abaixo descritos, disponibilizados no curso da ação fiscal, juntamente com aditivos:

a) 8360100048, assinado em 14/12/2011, cujo escopo era a gestão de resíduos sólidos e líquidos, além de locação de banheiros portáteis, no valor total estimado de R\$ 702.534,40, com execução prevista entre de 14/12/2011 a 15/06/2012. O aditivo assinado em 13/06/2012, reprecificando os valores do contrato (cujo total foi elevado para R\$ 1.000.000,00), garantiria a execução por mais um ano após a assinatura deste adendo. Na resposta ao Termo 14, houve a apresentação dos Aditivos 3, 4 e 5, igualmente reprecificando os valores do contrato e prorrogando seu prazo de execução.

b) 8360100103 (só entregue após Termo 18), assinado em 21/03/2012, cujo escopo era semelhante, ou seja, a gestão de resíduos sólidos (somente), além de locação de banheiros portáteis, no valor total estimado de R\$ 50.700,00, com execução prevista entre de 21/03/2012 a 07/09/2012.

Na resposta ao Termo 02, o contribuinte apresentou o primeiro contrato e o primeiro aditivo acima referidos, as notas fiscais 704 (ref. Item 08 do Anexo 06) e 815 (ref item 16 do Anexo 06) emitidas pelo fornecedor, recibos proformas para os demais itens e os comprovantes de pagamentos correspondentes. O exame da documentação revelou, então, a falta de apresentação das notas fiscais referentes aos itens 31, 32 e 33, para os quais só foram apresentados recibos com os pagamentos. Relativamente ao item 208 do Anexo 04 (conta 4140818 – ENGENHARIA/CONSTRUCAO), houve apresentação da NF 931 (de R\$ 344.196,90 ref. ao item 208) e mais as NF's 930 e 932 (fora do Anexo 04, face ao valor, e respectivamente de R\$ 220.304,50 e R\$ 226.254,67) que compuseram um pagamento único. Ressalte-se que todas as notas fiscais apresentadas, tinham vinculadas a si o contrato 8360100048. Em relação ao item 27 do Anexo 06, a Fiscalizada declarou ter havido cancelamento da nota fiscal 03, contudo não comprovou o dito cancelamento. Em virtude disso, houve a intimação por meio do item 01 do Termo 13 para que a Fiscalizada comprovasse o aludido cancelamento ou estorno e apresentasse a aludida nota fiscal 03. A resposta, datada de 09/12/2016, veio nos seguintes termos:

Anexo 06: Item 27 – JR ALMEIDASQS ASSESSORIA LTDA

A nota fiscal nº 0003 da JR ALMEIDA & CIA LTDA compõe o saldo que foi baixado conforme o ajuste efetuado em 31/03/2015, no valor total de R\$ 1.156.889,77; contra a conta contábil 4.2.99.07.

O lançamento que foi apurado na ECD do ano de 2015, que foi citado na resposta acima transcrita, está abaixo reproduzido. Vê-se que a conta acima indicada é de resultado, conta 4.2.99.07 – Perdão de Dívidas, tendo sido a mesma creditada no valor de R\$ 1.156.889,77.

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Código C.Custo	Centro de Custo
31/03/2015	2.1.05.99.01	DIVERSOS	D	1.156.889,97	BAIXA DE CONTAS A PAGAR DIVERSOS REF A AJUSTE	10101010101	Responsabilidade- C/C 2010
31/03/2015	4.2.99.07	PERDAO DE DIVIDAS	C	1.156.889,97	BAIXA DE CONTAS A PAGAR DIVERSOS REF A AJUSTE	10101010101	Responsabilidade- C/C 2010

Entretanto, não houve comprovação de que o recibo 003, no valor de R\$ 171.542,70, referente ao item 27 do Anexo 06, compõe de fato aquele montante creditado somente em 2015. Ademais, cancelamento de uma nota não se

coaduna com “perdão de dívida”. A época do efetivo cancelamento tem relevância para o caso. E no caso de inobservância do período de escrituração, no mínimo, aplicar-se-ia a glosa por conta do fato de, em 2015, ter sido apurado prejuízo fiscal (item 1.4 supra).

No escopo de aprofundar a questão, houve intimação através do item 3.23 do Termo 17, nestes termos:

“Item 27, do Anexo 6: Além do Termo nº 02, este item foi objeto de intimação no Termo nº 13, em cuja resposta a empresa sob auditoria alega que o valor de R\$ 171.542,70 da nota fiscal 0003, emitida pela empresa J.R. ALMEIDA & CIA LTDA, compõe o ajuste de baixa contra conta 4.2.99.07 - Perdão de Dívidas (receita). Esclarecer a natureza de tal ajuste, bem como comprovar a efetividade da prestação dos serviços descritos na referida nota fiscal.” Na resposta datada de 29/09/2017, a Fiscalizada apenas declarou que: “A baixa da NF 003, como Perdão de Dívida trata-se de acordo entre as partes para encerramento do contrato”. Além disso, anexou mapas de medição dos serviços, de forma sequencial ao longo de 2012, que retratava as execuções do contrato 8360100048 e do contrato 8360100103 (ainda não disponibilizado até aquele momento). A resposta e os documentos deixam ainda em aberto a dedução referente ao item 27. No que concerne aos contratos como um todo, em face do fornecedor JR ALMEIDA & CIA LTDA, verificamos um total descompasso entre os valores constantes dos mapas de medição com os valores deduzidos a base de cálculo do imposto, conforme se depreende da tabela abaixo:

Mapa Nr	Classe Temporal	Período de Execução do Mapa	Valor da Execução no Mapa	Contrato Nr (Mapa)	Cód. Conta	Contabilização	
						Conta	Data
1	Inicial	09/02 a 08/03/12	2.400,00	8360100048	4140925	Locação de Equipamentos	09/05/2012
2	Parcial	09/03 a 08/04/12	7.449,42	8360100048	4140925	Locação de Equipamentos	09/05/2012
4	Parcial	09/04 a 08/05/12	7.000,00	8360100048	-	-	-
5	Parcial	09/05 a 08/06/12	7.000,00	8360100048	-	-	-
6	Parcial	25/06 a 24/07/12	14.000,00	8360100103	-	-	-
7*	Parcial	25/07 a 24/08/12	3.600,00	8360100103	4140107	Limpeza	03/10/2012
8	Parcial	25/08 a 24/09/12	6.772,22	8360100103	4140107	Limpeza	03/10/2012
9	Parcial	25/09 a 24/10/12	3.600,00	8360100103	-	-	-
10	Final	25/10 a 23/11/12	2.600,00	8360100103	4140107	Limpeza	21/11/2012
		Total	54.421,64				

* Numeração ilegível no documento.

Como se vê, os mapas apresentados apresentam uma sequência temporal ao longo dos meses de fevereiro e novembro de 2012, inclusive indicando que o primeiro se trata da medição inicial e o décimo da final.

Algumas medições puderam ser associadas aos registros contábeis. Diante da inconsistência, alusiva aos valores deduzidos, a Fiscalizada foi intimada, por meio do item 04 do Termo 18 a:

“4. Completar a resposta prestada ao item 3.23 do Termo nº 17/2017, referente ao fornecedor J.R.

ALMEIDA & CIA LTDA, apresentando:

- a) A NF 171, objeto do cancelamento alegado;
- b) Todos os mapas de medição dos serviços de 2012, relativos aos contratos 8360100048 e 8360100103, tendo em vista que os apresentados na resposta ao Termo 17 não sustentam as despesas contabilizadas nas contas nas diversas contas de despesas (4140911 - MANUTENCAO PREDIAL; 4140925 - LOCACAO DE EQUIPAMENTOS; 4140818 - ENGENHARIA/CONSTRUCAO; 4140107 - LIMPEZA) no período auditado;
- c) O contrato 8360100103, que não apresentado em nenhum momento da ação fiscal.” Na resposta ao Termo 18, que foi encaminhada através de mídia gravável (CD-R), foi finalmente apresentados o contrato 8360100103 e a nota fiscal 003, contudo a pasta referente ao item 4.b, alusivos a todos os mapas de medição de ambos os contratos, estava sem qualquer conteúdo, ao contrário de outros itens.

Na análise dos dados colacionados, cumpre de plano ressaltar que a “nota fiscal” era, na verdade, um recibo proforma, que foi apresentado na resposta. Deixou de haver comprovação do cancelamento de tal recibo, o que poderia ser suprido com a prova da devolução dos recursos adiantados.

Deixando de responder ao que lhe fora requisitado, mormente ao que tange a eventuais mapas existentes (produzidos e assinados à época dos fatos geradores), porventura não apresentados até àquela intimação, conclui-se que não existem outros mapas de medição além dos já apresentados. Nesse sentido, a Fiscalizada, que assume o ônus da prova em contrário, deixa transparecer a ocorrência de sobrevaloração dos dispêndios contabilizados como despesas em face do fornecedor JR ALMEIDA & CIA LTDA, cabendo a glosa de tais registros naquilo que eles superam os valores constantes dos aludidos mapas de medição. Destarte, considerando que em tese não existem outros contratos ou outros mapas de medição além dos apresentados; que diversas contas foram debitadas em relação ao fornecedor, vale dizer, 4140911 - MANUTENCAO PREDIAL; 4140925 - LOCACAO DE EQUIPAMENTOS; 4140818 - ENGENHARIA/ CONSTRUCAO; 4140107 - LIMPEZA; que as notas fiscais apresentadas estão todas vinculadas ao contrato 8360100048; e que os mapas são temporalmente sequenciais e relativos aos contratos 8360100048 e 8360100103, mas não cobrem as despesas debitadas, cumpre calcular a glosa que se impõe em relação às contas acima referidas.

Considerando que o total dos mapas entregues remonta o valor de R\$ 54.421,64, o total da glosa será então o valor dos débitos, compensados com o esse valor, conforme se visualiza na tabela supra, referente a este tópico: Glosa = 2.618.371,19 - 54.421,64 = R\$ 2.563.949,55.

3.3.3.5. Anexo 8 ao Termo nº 02/2015 – Conta 4140901 - BENS NAO IMOBILIZADOS

A planilha abaixo aponta os valores para os quais subsistiram inconsistências que redundaram nas glosas levadas a efeito no Anexo 8, conta 4140901 - BENS NAO

IMOBILIZADOS. Em seguida à planilha, referenciamos os aspectos de fato e de direito que justificaram as glosas imputadas ao contribuinte.

Item Anexo 08	Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Infração	Glosa
2	01/01/2012	4140901	BENS NAO IMOBILIZADOS	D	24.229,46	PREST.SERV.CF NF 000002395-ENERGETICA LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	24.229,46
3	28/02/2012	4140901	BENS NAO IMOBILIZADOS	D	24.853,04	PREST.SERV.CF NF 00793241-VHRLPQOL SIA	Não Imobilização de Bens Permanentes	24.853,04
5	08/03/2012	4140901	BENS NAO IMOBILIZADOS	D	21.393,74	PREST.SERV.CF NF 00000622-MOVELEIRO DO RADO LT	Não Imobilização de Bens Permanentes	21.393,74
9	09/04/2012	4140901	BENS NAO IMOBILIZADOS	D	50.226,00	PREST.SERV.CF NF 000056241-MICROSEMS LTD A	Não Imobilização de Bens Permanentes	50.226,00
10	19/04/2012	4140901	BENS NAO IMOBILIZADOS	D	84.000,00	PREST.SERV.CF NF 000000510-TECNOLOGIA IND E CO	Não Imobilização de Bens Permanentes	84.000,00
11	07/05/2012	4140901	BENS NAO IMOBILIZADOS	D	21.880,00	PREST.SERV.CF NF 000000201-UTORANE TEND AS LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	21.880,00
12	14/05/2012	4140901	BENS NAO IMOBILIZADOS	D	20.280,00	PREST.SERV.CF NF 00000059-SAO LUCAS IND LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	20.280,00
14	21/05/2012	4140901	BENS NAO IMOBILIZADOS	D	32.110,00	PREST.SERV.CF NF 00000062-SAO LUCAS IND LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	32.110,00
16	30/05/2012	4140901	BENS NAO IMOBILIZADOS	D	69.593,68	PREST.SERV.CF NF 000004417-SAO MARCOS MA NUT LT	Não Imobilização de Bens Permanentes	69.593,68
20	10/06/2012	4140901	BENS NAO IMOBILIZADOS	D	40.800,00	PREST.SERV.CF NF 000000249-MOVELEIRO DO RADO LT	Não Imobilização de Bens Permanentes	40.800,00
21	12/06/2012	4140901	BENS NAO IMOBILIZADOS	D	40.560,00	PREST.SERV.CF NF 000000067-SAO LUCAS IND LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	40.560,00
23	25/06/2012	4140901	BENS NAO IMOBILIZADOS	D	59.703,33	PREST.SERV.CF NF 000004593-SAO MARCOS MA NUT LT	Não Imobilização de Bens Permanentes	0,00
24	02/07/2012	4140901	BENS NAO IMOBILIZADOS	D	45.000,00	PREST.SERV.CF NF 00000223-UTORANE TEND AS LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	45.000,00
25	02/07/2012	4140901	BENS NAO IMOBILIZADOS	D	61.751,42	PREST.SERV.CF NF 000134580-GICONALVES LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	61.751,42
33	21/08/2012	4140901	BENS NAO IMOBILIZADOS	D	46.945,32	PREST.SERV.CF NF 000001400-SCIMOL LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	30.180,00
34	23/08/2012	4140901	BENS NAO IMOBILIZADOS	D	25.000,00	PREST.SERV.CF NF 221202-MK CONSTRUÇOES LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	25.000,00
* Exclusão de bens com valor unitário até R\$ 526,61							Total	781.969,00

Justificativas para os lançamentos da conta 4140901 - BENS NAO IMOBILIZADOS (Anexo 8):

(Itens 2, 3, 5, 9, 10, 11, 12, 14, 16, 20, 21, 23, 24, 25, 33 e 34) - A análise desses itens contempla as operações com diversos fornecedores e tem estreita correlação com os fundamentos utilizados para os Itens 1, 20, 213 e 214 do Anexo 04, referentes à empresa EMBRALOC, e item 47 do mesmo anexo, referente à empresa WEATHERHAVEN.

Na resposta ao Termo 02, o contribuinte apresentou alguns contratos (os referentes aos itens 2, 9, 10, 12, 14, 16, 21, 23, 24 e 25, esclarecendo não haver contrato em relação aos demais), além de diversas notas fiscais objeto das contabilizações, acompanhadas dos comprovantes de pagamentos. Em relação ao item 34, no entanto, apenas foi apresentado um recibo (sem nota fiscal) emitido pela R L CAMARGO CONSTRUÇOES LTDA – ME (citada no relato referente ao Anexo 06), indicando a aquisição de um caminhão modelo Volvo VM 260, ano 2010, placa NIO-6764.

De plano, foi possível avaliar que se tratava de bens de natureza permanente, não agregados à construção da usina termelétrica, tampouco fazendo parte do escopo do contrato EPC entre a Fiscalizada e a UTE PARNAÍBA GERAÇÃO DE ENERGIA S/A. Dentre os bens descritos nas notas temos televisões, lavadoras, mobiliário, refrigeradores, coberturas externas, além do caminhão já descrito. Deveriam, por sua natureza, ter sido alocados no ativo imobilizado e não deduzidos como despesas incorridas. Diante das impropriedades assinaladas, a Fiscalizada foi intimada, por meio do item 3.24 do Termo 17, da seguinte forma:

"3.24. Itens 2, 3, 5, 9, 10, 11, 12, 14, 16, 20, 21, 23, 24, 25, 33 e 34, do Anexo 8 (Bens Não Imobilizados): Justificar a não inclusão dos bens adquiridos (descritos nas notas/recibos apresentados) no ativo permanente da empresa auditada, ou comprovar disso estar legalmente dispensada. Apresentar documentação comprobatória correlata ao início efetivo do uso de tais equipamentos. Comprovar, outrossim, a destinação dada quando da remoção de tais bens área

construída ou, caso tal remoção não tenha ocorrido, comprovar que os bens integram a planta da usina”.

Na resposta encaminhada, a Fiscalizada fez apresentar os mesmos documentos descritos em relação aos itens 1, 20, 213 e 214 do Anexo 04, ou seja, a mesma justificativa por escrito, datada de 29/09/2017, o documento denominado “Change Order 0013”, datado de 04/02/2014, e “Minutes of Meeting PARNAÍBA I”, datado de 23/04/2015 (produzido já no curso da ação fiscal), ambos em inglês. Na justificativa, houve alegação da necessidade de construção da estrutura como refeitórios, área de lazer e descanso para os funcionários.

Continuando a explanação, informa que houve a venda desse pequeno complexo para a contratante da obra (UTE PARNAÍBA S.A), o que não estava inicialmente previsto, como afirma a própria Fiscalizada. A resposta então se limitou à tentativa de justificar a não inclusão dos bens no ativo permanente, nada sendo mencionado se os bens foram removidos em definitivo da planta, tampouco o início da utilização dos mesmos. Na sequência do procedimento, foi lavrado o Termo nº 18, nos seguintes dizeres:

“1. Completar a resposta prestada aos itens 3.8, 3.11 e 3.24 do Termo nº 17/2017, referentes aos bens de natureza permanente, contabilizados como despesa incorrida em 2012, apresentando:

- a) A tradução juramentada dos documentos intitulados “Change Order nº 0013” e “Minutes of Meeting PARANAÍBA I”;
- b) A comprovação de que os itens que compõem os denominados “DF’s Camp” e “Temporary site offices” descritos no item 2 (“Clarifications”) do documento “Change Order nº 0013” são os mesmos a que se referem os itens 3.8, 3.11 e 3.24 do Termo nº 17/2017;
- c) A comprovação dos pagamentos indicados no item 7, do documento “Change Order nº 0013”; as notas fiscais emitidas pela Fiscalizada; as contabilizações efetuadas; os controles contábeis, fiscais e patrimoniais realizados; enfim, estes e quaisquer outros elementos de prova, julgados relevantes, para comprovação da realização das operações acordadas no documento “Change Order nº 0013”. Em 27/11/2017, a Fiscalizada apresentou resposta, trazendo à colação os mesmos documentos descritos em relação aos itens 1, 20, 213 e 214 do Anexo 04, ou seja, as traduções solicitadas, nova justificativa reduzida a termo, extratos bancários comprobatórios dos ingressos da venda acordada com a contratante, bem como os lançamentos contábeis de tais recebimentos. Mas, a rigor, não logrou comprovar que os bens objeto da presente análise eram os mesmos que foram alienados, como intimada no item “b” acima.

Fica claro que a aquisição dos bens tinha como destinação a configuração do acampamento para o desenvolvimento da obra e atendimento das necessidades e comodidades dos empregados e contratados alocados no canteiro de obras. Portanto, o procedimento esperado seria a remoção dos mesmos após a fase de

DOCUMENTO VALIDADO

construção da usina. Os bens adquiridos, bem como os serviços de montagem/instalação, estão perfeitamente descritos nos documentos fiscais, e estão em consonância com o contrato. Os pagamentos da aquisição de tais bens também foram comprovados. Contudo, o exame dos documentos postos à disposição revela que a contabilização da forma em que foi feita alterou indevidamente a base de cálculo do imposto, violando os preceitos contidos nas legislações societária (art. 179, IV, da Lei nº 6.404/76 e CPC 27) e tributária (art. 301, c/c arts. 247,§ 1º, e 251, do RIR/99, e supletivamente o art. 247, § 2º, c/c art. 273, do mesmo diploma). Se de um lado há clareza quanto aos bens adquiridos e sua finalidade, pois isso consta do teor do contrato 8360100007, de outro, cumpre realçar, subsiste obscuridate, uma vez que o documento “Change Order nº 0013” assinala apenas, de forma genérica, sem especificar quais os bens, a venda da Fiscalizada para a ENEVA do campo (acampamento) e dos escritórios locais temporários, cuja transferência teria se aperfeiçoado a partir de 1º/01/2013. E não foi apresentado nenhum documento que comprove que os bens adquiridos foram os mesmos posteriormente alienados, e o ônus dessa prova recai sobre a Fiscalizada. Os anexos de I a VI do contrato 8360100007 e os Anexos 1 e 2 do documento “Change Order nº 0013” poderiam aclarar as dúvidas subsistentes. Noutras palavras, a Fiscalizada não logrou comprovar, de forma efetiva e precisa, como intimada através do item 1 do Termo nº 18, que os bens que compõem os denominados “DF’s Camp” e “Temporary site offices”, descritos no item 2 (“Clarifications”) do documento “Change Order nº 0013”, são os mesmos a que se referem os itens 3.8, 3.11 e 3.24 do Termo 17/2017.

Ainda que admitíssemos que os bens aqui tratados fizeram parte do acampamento e escritórios vendidos, ou que a Fiscalizada venha a comprovar isso na fase litigiosa, acaso esta venha se estabelecer, não poderíamos ignorar o fato de que, embora intimada a comprovar a destinação dada quando da remoção de tais bens da área construída ou, caso tal remoção não tenha ocorrido, comprovar que os bens continuaram integrando a planta da usina (item 3.8 do Termo 17), a Fiscalizada igualmente não logra comprovar com efetividade e precisão a requisição feita pela Fiscalização. O único elemento de prova que aponta a data de alienação como sendo a partir de 1º/01/2013 é documento “Change Order nº 0013”, conforme consta do item 2 (“Clarifications”). Todos os demais documentos apontam que a suposta transferência ocorreu a partir de 2014, senão vejamos:

- a) O próprio documento “Change Order nº 0013”, que é datado de 04/02/2014;
- b) Os recibos proformas emitidos em decorrência da venda, todos de 2014;
- c) Os extratos bancários com os ingressos das seis cotas de R\$ 1.000.000,00, em obediência ao esquema de pagamentos acordado, todos ocorridos em 2014;
- d) O razão contábil da conta 4.2.99.04 - VENDAS DE ACAMPAMENTOS, com o reconhecimento das receitas das seis parcelas, entre os meses de marços e julho de 2014;

e) Diversos informes da imprensa especializada, que apontam o iniciamento da usina em janeiro de 2013, mas com a continuidade das obras para meses além de novembro de 2013, em cumprimento às demais etapas da obra, pois que em novembro de 2013 se deu a inauguração oficial do Complexo Parnaíba composto de quatro usinas termelétricas. Em se constatando a continuidade das intervenções de engenharia em 2014, não haveria porque transferir o canteiro de obras.

O desemparelhamento entre receitas (da venda) e despesas (custo dos ativos) relatado em “d” evidencia a inobservância do princípio fundamental em contabilidade, consagrado pelo regime de competência e, daí, concluímos que o efeito tributário seria rigorosamente o mesmo, se considerarmos ou não os bens adquiridos como sendo os mesmos que alienados, impondo-se a glosa das notas fiscais em exame.

Dessa forma, mesmo que considerássemos que os bens adquiridos são rigorosamente os mesmos que alienados, tal alienação só tem cabimento a partir de 2014 (e não 2013 como sinalizado no documento “Change Order nº 0013”). Assim sendo, verificamos que a despesa de 2014 (custo dos bens vendidos) foi indevidamente antecipada para 2012, gerando diferença de imposto, que deve receber o tratamento de glosa, porquanto em 2014 a Fiscalizada apurou prejuízo real, no montante de R\$ -8.056.483,60, conforme relatado em 1.4 supra. Se a transferência tivesse ocorrido em 1º/01/2013, a Fiscalizada - que só viria reconhecer contabilmente as receitas em 2014 -, deveria ter antecipadamente, em prestígio à competência dos exercícios, providenciado o cálculo do imposto postergado na DIPJ do Ex. 2014, AC 2013 (linha 100, da Ficha 09A), mas não o fez, como se constata do extrato anexado aos autos.

Destarte, como o conjunto probatório em análise aponta que a transferência dos bens ocorreu a partir de 2014, ano que houve prejuízo apurado, concluímos, daí, que o efeito tributário de glosa seria rigorosamente o mesmo, se considerarmos ou não os bens adquiridos como sendo os mesmos que alienados.

A Fiscalizada não podia fazer um exercício de presciênciam incomum de que venderia os bens e contabilizar as aquisições como despesa incorrida. O procedimento correto seria lançar os bens no ativo imobilizado e, posteriormente, contabilizar a venda emitindo notas fiscais para cada item alienado.

Diante do exposto, cumpre perfazer a glosa dos bens que não foram ativados no imobilizado, conforme se visualiza na tabela supra, referente a este tópico: Glosa = R\$ 781.868,00.

2.3. Quantificação da Matéria Tributável

Em face das infrações acima verificadas, foi elaborada a tabela abaixo, que sintetiza as apurações levadas a efeito. Os valores constantes da tabela em tela foram transportados das tabelas referentes a cada tópico tratado termo:

ANEXO T02	CONTA	INFRAÇÃO	INFRAÇÃO TOTAL 2012 - (R\$)	ITEM T19
1	Diversas	Dedução Excedente aos Valores Contabilizados	5.827.190,16	3.2
3	4140810 - CONSULTORIA	Despesas Não Comprovadas (Efetividade)	1.713.570,10	3.3.3.1
		Despesas Não Necessárias	294.179,72	
4	4140818 - ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	Despesas Não Comprovadas (Excesso de Dedução)	12.200.634,79	3.3.3.2
		Bens Permanentes Deduzidos c/ Despesa	5.937.348,52	
		Despesas Não Comprovadas (Efetividade)	1.484.430,50	
		Falta de Ajuste de Adição ao Lucro Líquido	428.877,95	
5	4140102 - ALUGUEL e 4140604 - DESPESA COM HOSPEDAGEM	Despesas Não Comprovadas (Efetividade)	1.955.019,85	3.3.3.3

6	4140925 - LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	Despesas Não Comprovadas (Efetividade)	4.797.894,45	3.3.3.4
	4140925 - LOCACAO DE EQUIPAMENTOS e Outras (Fornec. JR ALMEIDA & CIA)	Despesas Não Comprovadas (Excesso de Dedução)	2.563.949,55	
8	4140901 - BENS NAO IMOBILIZADOS	Bens Permanentes Deduzidos c/ Despesa	781.868,00	3.3.3.5
TOTAL GERAL 2012			37.984.963,59	-

2.4. Considerações Finais

Cumpre destacar que examinando-se o Lalur apresentado pela Fiscalizada, em atendimento ao item 05, do Termo de Início, não foi identificado, na Parte A do referido livro, quaisquer ajustes de adição que viesssem a elidir a glosa levada a efeito nas contas contábeis analisadas no decorrer do procedimento fiscal.

Outrossim, na Parte B do referido livro, não foi verificado quaisquer registros referentes à existência de prejuízo fiscal (IRPJ) e base de cálculo negativa (CSLL) de exercícios anteriores, passíveis de aproveitamento ex-officio, tendo em vista a Fiscalizada ter-se utilizado de todo o saldo disponível, no montante de R\$ 2.052.097,72, conforme retrata a DIPJ (Ficha 09A, linha 93), que está em consonância com a mencionada Parte B (fls. 14 e 15 do Lalur).

Cientificada dos autos de infração, a contribuinte apresentou impugnação (fls. 2.940/3.030) insurgindo-se contra as glosas dos custos e despesas.

Na sequência, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis - SC (DRJ/FNS) proferiu o acórdão n. 07-042.398 (fls. 4.763/4.810) no qual julgou a impugnação improcedente mantendo o crédito tributário. A decisão restou assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

GLOSA DE CUSTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO

A falta de comprovação dos custos escriturados e deduzidos na apuração do lucro líquido do exercício autoriza sua glosa pelo Fisco.

DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE. CONDIÇÕES

A qualificação dos dispêndios da pessoa jurídica como despesas dedutíveis na determinação do lucro real, está subordinada a normas específicas da legislação do imposto de renda, que fixam o conceito próprio de despesas operacionais e estabelecem condições objetivas norteadoras da sua dedutibilidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 4.819/4.943) no qual aduziu, em síntese:

- (a) Que na impugnação apresentada pela Recorrente (fls. 2.940/3.030), todos os lançamentos ultimados pela fiscalização foram impugnados, com intuito de demonstrar a lisura e correição dos procedimentos contábeis e fiscais adotados pela Contribuinte durante o Ano Calendário de 2012.
- (b) Que a Recorrente se obrigou a entregar a Usina IV Parnaíba pronta para uso. Justamente por isso, as regras fiscais e contábeis vigentes no Brasil (vide Pronunciamento Técnico CPC 17, arts. 407 do RIR/99 e Instrução Normativa SRF 21/79), impõe à Contribuinte reconhecer suas receitas pelo método contábil “porcentagem de conclusão” (“POC”), tendo em vista que tais contratos são considerados de longa duração.
- (c) Logo, as receitas e despesas do contrato de prestação de serviço de engenharia e construção são reconhecidas, conforme o estágio de execução da atividade prevista no contrato na data do balanço, sempre que os resultados puderem ser determinados de forma confiável. Para tanto, a Contribuinte utilizou do “método da porcentagem completada” para determinar o valor a ser reconhecido como receita em cada período. Nesse método, o estágio de execução da obra é medido por meio dos custos do contrato incorridos até a data do balanço como uma porcentagem dos custos totais estimados para o contrato.
- (d) A Contribuinte, assim, reconheceu no fechamento do Ano Calendário de 2012 (i.e. em 31/12/2012), que o contrato para construção da Usina IV Parnaíba estava 69,89% concluído, sendo que: (i) até 31/12/2011, a Contribuinte performou 5,51%; e (ii) durante o Ano Calendário de 2012, a Contribuinte performou o percentual de 64,38% (totalizando, assim, os 69,89%). Para tanto, seguindo o método “porcentagem completada”, tendo em vista custos incorridos em 2012 na ordem de R\$ 338 milhões e uma expectativa contratual de R\$ 551 milhões de receita, reconheceu R\$ 355.698 milhões de receita no projeto de construção da Usina IV Parnaíba e R\$ 2.774 milhões de reais em outros projetos (assim, o total de receita bruta reconhecida no ano-calendário de 2012 foi de R\$ 358.472 milhões).

DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DO IRPJ E CSLL SOBRE A DIVERGÊNCIA ENTRE AS INFORMAÇÕES PRESTADAS NA ECD E NA DIPJ DO ANO CALENDÁRIO DE 2012

- (e) A divergência entre a ECD e a DIPJ de 2013 foi registrada em contas que compõem o custeio da construção por empreitada e fornecimento de equipamentos referentes ao projeto da Usina IV Parnaíba, sobretudo na conta 4.1.4.08.18 (Engenharia / Construção), que apurou isoladamente divergência equivalente a R\$ 4.946.683,26.
- (f) O Fisco, ao invés de proceder a análise detalhada das informações constantes da ECD e da DIPJ realizou, de pronto, o ajuste da divergência entre as declarações, glosando a despesa de R\$ 5.827.190,16 (cinco milhões oitocentos e vinte e sete mil cento e noventa reais e dezesseis centavos). Ocorre que, ao fazer o ajuste automático da divergência entre a ECD e a DIPJ do Ano Calendário de 2012, a fiscalização incorreu em 2 (dois) graves equívocos: (i) duplicidade de glosas, pois as contas glosadas nesse item (divergência entre ECD e DIPJ) são a mesmas contas glosadas, separadamente, pela fiscalização em itens específicos do item 3.3.3 do TVF nº 19, acarretando uma verdadeira duplicidade de glosas (bis in idem); (ii) adicionalmente, a fiscalização, ao não fazer uma análise detalhada da divergência, ignorou que a Contribuinte reconhece suas receitas e respectivos custos pelo método conhecido como "porcentagem de conclusão" ("POC"), em conformidade com o Pronunciamento Técnico CPC 17 e art. 407, incisos I e II do RIR/99.
- (g) Ocorre que, não se atentou a d. autoridade fiscal, tampouco a DRJ, que ao utilizar o "POC", o estágio de execução da obra é medido por meio dos custos do contrato incorridos até a data do balanço como uma porcentagem dos custos totais estimados para o contrato, conforme dispõe os itens 25 e 26 do então vigente Pronunciamento Técnico CPC 17, já transcrito acima. Em outras palavras, a suposta divergência no valor de R\$ 5.827.190,16 entre a DIPJ e a ECD da Recorrente, teve como efeito contábil, em contrapartida, o reconhecimento de uma receita proporcional (quanto maiores os custos incorridos pela Contribuinte, maior era o estágio de execução da obra e, portanto, maior a receita reconhecida), que gerou lucro tributável para fins de IRPJ e CSLL.
- (h) Assim sendo, ao simplesmente ignorar os reais efeitos decorrentes da contabilização do contrato pelo "POC" (tendo por premissa que o reconhecimento de cada despesa tinha como contrapartida um aumento do custo incorrido do projeto e maior oferecimento de receita do contrato de construção à tributação) a d. autoridade de fiscalização não autuou corretamente nesse item, razão pela qual deve ser afastada a autuação. Isso porque, o lançamento adotou critério jurídico equivocado, que não observa o disposto no Pronunciamento Técnico CPC 17 e art. 407, incisos I e II do RIR/99 (ignorando que o reconhecimento de despesas impacta justamente em desfavor da Contribuinte, que, reconhecia isso como uma receita, ao considerar que as

despesas registradas aumentavam o estágio de execução da obra pelo critério do custo incorrido) impactando na identificação correta de eventual tributo devido.

DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS INCORRIDAS EM RELAÇÃO AOS DIVERSOS SERVIÇOS DE CONSULTORIA TOMADOS PELA CONTRIBUINTE

(i) Diante da complexidade do contrato de empreitada global para a construção da Usina IV Parnaíba, tendo em vista que a Contribuinte assumiu todos os custos e execução integral da obra, sendo a responsável por entregá-la, ao final, em pleno funcionamento ao seu respectivo dono, existiram incontáveis relações contratuais envolvendo subcontratados, fornecedores de bens e serviços, etc. O contrato envolveu não apenas as atividades de execução e gerenciamento do projeto, mas também a consecução de diversos procedimentos e trâmites administrativos e fiscais, tais como a abertura de filial da Contribuinte na Cidade de Santo Antônio dos Lopes (MA), obtenção de inscrições estaduais e municipais e regimes especiais de tributação e benefícios fiscais, tanto na esfera federal (como é o caso do REIDI – “Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura”), bem como nas esferas estadual (ICMS) e municipal (ISSQN).

SIGAUD, TRENGOUSE & PORTUGAL ADVOGADOS ASSOCIADOS – GLOSA DE R\$ 22.100,00

(j) Em relação as despesas no valor de R\$ 22.100,00 (vinte e dois mil e cem reais) pagas ao escritório “SIGAUD, TRENGROUSE, FIQUEIRA & PORTUGAL ADVOGADOS ASSOCIADOS”, descabida a glosa diante da suposta ausência de previsão contratual expressa que obrigasse à Contribuinte arcar com os custos da obtenção dos vistos dos prepostos estrangeiros da “INTEGRAL ENGENHARIA LTDA.” Além disso, as despesas com a obtenção de vistos temporários técnicos de trabalho para a contratação de engenheiros especializados e outros profissionais para a consecução das obras civis são indubitavelmente necessárias às atividades da Contribuinte.

(k) Para demonstrar a efetividade dos serviços prestados, a Contribuinte: (i) anexou cópia do Diário Oficial da União de 07/03/2012, com a autorização de visto das pessoas acima identificadas, expressamente vinculadas (no DOU) à empresa INTEGRAL ENGENHARIA LTDA., contratada pela Fiscalizada (vide fl. 3.254); e (ii) para comprovar a inscrição estadual, anexou extrato da Secretaria de Fazenda do Estado do Maranhão e ficha cadastral da Contribuinte (vide fl. 3.263).

(l) Quando da impugnação (fl. 2.960 e seguintes) a Contribuinte esclareceu que, conforme documentos apresentados quando da fiscalização, os profissionais em questão obtiveram seus vistos temporários em março de 2012, nos termos da

Resolução Normativa n.º 61, de 08 de dezembro de 2004, que rege a autorização de trabalho e de visto estrangeiro sob contrato de transferência de tecnologia e/ou de prestação de serviço de assistência técnica firmado entre pessoa jurídica estrangeira e pessoa jurídica brasileira, de acordo de cooperação ou de convênio, sem vínculo empregatício ou em situação de emergência.

ACCEDA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA. – GLOSA DE R\$ 53.782,72

- (m) Em que pese a juntada pela Contribuinte de Nota Fiscal emitida pela empresa (NF n.º 11 – 11/04/2012) no valor glosado (com a descrição dos serviços como “assessoria e consultoria na implementação de negócios” e “abertura de novos canais comerciais e identificação de novas oportunidades de empreendimentos”), bem como cópia do respectivo comprovante de pagamento realizado em 19/06/2012, a d. autoridade fiscal glosou as despesas, pois (na sua visão), a Recorrente teria deixado de apresentar documentos que corroborassem com a efetiva ocorrência dos serviços, tais como contratos e relatórios.
- (n) Com o devido respeito, a emissão da Nota Fiscal com a descrição dos serviços (compatíveis com o projeto executado pela Contribuinte no Ano Calendário de 2012) e o respectivo comprovante de pagamento mediante transferência eletrônica justificam a legalidade da dedução da despesa no valor de R\$ 53.782,72.

LANNA RIBEIRO, CARNEIRO DE SOUZA, CIRNE LIMA & FRAGOSO PIRES – GLOSA DE R\$ 59.079,18

- (o) O valor glosado decorre das despesas incorridas pelo LCCF Advogados, na qualidade de representantes da Contribuinte, perante (i) a empresa “ASSESSORIA OVERSEAS” referente à obtenção vistos temporários de profissionais estrangeiros no valor de R\$ 38.679,18 (trinta e oito mil seiscentos e setenta e nove reais e dezoito centavos), conforme Nota Fiscal nº 24067 emitida em 25.04.2012 em face do “SIGAUD, TRENGROUSE, FIQUEIRA & PORTUGAL ADVOGADOS ASSOCIADOS” (escritório que tinha como sócio o Sr. Felipe Portugal – profissional liberal que atendia e atende aos interesses da Recorrente no Brasil, que, em 23 de julho de 2012, ingressou no quadro societário do LCCF Advogados, beneficiário do reembolso); e (ii) a empresa “EDUARDO DUARTE SERVIÇOS LTDA.” para a regularização de vistos de trabalho de estrangeiros, junto ao Ministério do Trabalho, no valor de R\$ 20.400,00 (vinte mil e quatrocentos reais), cuja nota fiscal nº 0726 foi emitida em 11 de abril de 2012 (11/04/2012) também em face do “SIGAUD, TRENGROUSE, FIQUEIRA & PORTUGAL ADVOGADOS ASSOCIADOS”.

(p) À exemplo do item acima, tratam-se de despesas de vistos temporários de trabalho de diversos profissionais estrangeiros (diretores técnicos, técnicos de obra e engenheiros), vinculados à empresa INTEGRAL ENGENHARIA LTDA., que fora devidamente contratada pela Recorrente para prestar serviços para a execução das obras de engenharia civil necessárias para a construção da Usina IV Parnaíba (fls. 3.172/3.253); tudo na forma prevista na Resolução Normativa nº 61, de 08 de dezembro de 2004, que rege a autorização de trabalho e de visto estrangeiro sob contrato de transferência de tecnologia e/ou de prestação de serviço de assistência técnica firmado entre pessoa jurídica estrangeira e pessoa jurídica brasileira, de acordo de cooperação ou de convênio, sem vínculo empregatício ou em situação de emergência.

VORDIS CONSULTORIA EMPRESA LTDA. – GLOSA DE R\$ 166.222,51

(q) Assim, além de receber o seu pró-labore pelas funções de administrador que executava para a Contribuinte, o Sr. FRANCISCO JAVIER ALFARO DRETS também executava atividade intelectual (art. 129 da Lei nº 11.196/05) em favor da Recorrente, conjuntamente com outras pessoas de sua equipe, sendo pagos valores decorrentes da tais prestações de serviços por meio da “VORDIS CONSULTORIA EMPRESA LTDA.”

(r) Oportuno destacar que a fiscalização não tratou do assunto de contribuição previdenciária ou qualquer simulação na utilização da “VORDIS CONSULTORIA EMPRESA LTDA.” como alega a DRJ em seu acórdão. Sendo assim, não pode ser alterado o critério jurídico do lançamento, devendo se limitar a verificação da existência das atividades prestadas pela “VORDIS CONSULTORIA EMPRESA LTDA.” à Contribuinte.

SQS ASSESSORIA LTDA. – GLOSA DE R\$ 54.000,00

(s) In casu, a despesa de R\$ 54.000,00 reais foi corretamente apropriada e deduzida do IRPJ e da CSLL pelo regime de competência da Contribuinte no Ano Calendário de 2012, tendo como documento de suporte a Nota Fiscal nº 3267, emitida em 07 de julho de 2012 (05/07/2012) e os relatórios detalhando os trabalhos executados. O fato de, no Ano Calendário de 2015, ter sido feito qualquer perdão da dívida, escapa ao âmbito da presente fiscalização e por ser posterior (portanto, imprevisível em 2012!) não afasta a dedutibilidade do valor, que corresponde exatamente à quantia constante da Nota Fiscal Eletrônica nº 3267 e relatórios apresentados.

ELETRO CONSULTORIA E EMPREENDIMENTOS LTDA. – GLOSA DE R\$ 1.439.564,79

(t) Quando do oferecimento da impugnação aos autos de infração lavrados, a Contribuinte destacou que apresentou todas as Notas Fiscais, bem como os

respectivos comprovantes de pagamento da despesa (fls. 3.346/3.356), sendo certo que, não pode a Recorrente ser penalizada pelo fato de a contratada (que recebeu todos os pagamentos mediante depósitos bancários feitos após a emissão das Notas Fiscais Eletrônicas) não ter cumprido com as suas obrigações acessórias, tais como apresentar a DIPJ de 2013 (referente ao Ano Calendário de 2012).

(u) No presente caso, as notas fiscais trazem como descrição honorários devidos pela assessoria na “resolução ICMS interestadual”. Como já dito acima, a Contribuinte era obrigada a obter inscrição estadual perante o Estado do Maranhão, à época, nos termos do art. 97 do RICMS/MA11, bem como perante o Sintegra. Adicionalmente, o Estado do Maranhão editou a Lei nº 9.463, de 14 de setembro de 2011, determinando o diferimento do ICMS nas aquisições (internas e estaduais), bem como nas importações de mercadoria para empresas contratadas para a construção de usinas termoelétricas, desde que possuíssem inscrição estadual.

DIVERSOS CONSULTORES RELACIONADOS À OBTENÇÃO DE VISTOS TEMPORÁRIOS DE TRABALHADORES ESTRANGEIROS – GLOSA DE R\$ 148.475,41

(v) As despesas foram todas devidamente comprovadas pelos documentos fiscais (fls. 3.358/3.379), sendo que, algumas notas foram emitidas diretamente contra a Contribuinte e outras em face de empresas de consultoria contratadas para assessorá-la, com posterior reembolso pela Recorrente, mediante os comprovantes de pagamentos, conforme troca de e-mails entre as partes, demonstrando a efetividade nas despesas.

LANNA RIBEIRO, CARNEIRO DE SOUZA, CIRNE LIMA & FRAGOSO PIRES – GLOSA DE R\$ 33.176,98

(w) Deixou a fiscalização e a DRJ de considerar que foram apresentados os recibos dos valores reembolsados (fls. 3381/3392), quais sejam: (i) recibo de tradução de documentos no valor de R\$ 8.510,00, solicitado pelo Sr. Felipe Portugal (sócio do LCCF Advogados e representante da Contribuinte); e (ii) diversos outros recebidos, tais como utilização de táxis, envio de documentos pela courier TNT, pagamento de DARE-Maranhão, nota fiscal para obtenção de certidões fiscais, etc.

LANNA RIBEIRO, CARNEIRO DE SOUZA, CIRNE LIMA & FRAGOSO PIRES – GLOSA DE R\$ 31.348,05

(x) Como exposto na impugnação, trata-se de despesa com a obtenção de 18 (dezoito) vistos temporários de trabalho de diversos profissionais estrangeiros (supervisores elétricos, técnicos de obra, técnicos de segurança e de qualidade e engenheiros), vinculados à própria Contribuinte (exceto por 1 profissional

vinculado à “INTEGRAL ENGENHARIA LTDA”, contratada para execução das obras de engenharia civil necessárias para a construção da Usina IV Parnaíba. Os vistos em questão foram obtidos em dezembro de 2011 e março/abril de 2012. Entretanto, nesse item, diferente dos lançamentos acima, os vistos foram obtidos substancialmente em benefício de profissionais vinculados à própria Contribuinte (fls. 3403/3411), não podendo ser utilizada a mesma argumentação referente à ausência de obrigação contratual de a Contribuinte arcar com despesas dos profissionais vinculados à “INTEGRAL ENGENHARIA LTDA”.

CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES SOBRE A EFETIVA COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE E NECESSIDADE DAS DESPESAS COM ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO QUE FORAM GLOSADAS NO ANO CALENDÁRIO DE 2012

(y) Com relação às glosas de despesas com engenharia, oportuno reiterar, primeiramente, que o contrato de empreitada global (ou “EPC”) para a construção da Usina IV Parnaíba implicava no dever da Contribuinte de contabilizar suas receitas e despesas nos termos do Pronunciamento Técnico CPC 17, arts. 407 do RIR/9913 e Instrução Normativa SRF 21/79, pelo método contábil “porcentagem de conclusão” (“POC”), tendo em vista que tais contratos são considerados de longa duração. Logo, as receitas e despesas do contrato de prestação de serviço de engenharia e construção são reconhecidas conforme o estágio de execução da atividade prevista no contrato na data do balanço, sempre que os resultados puderem ser determinados de forma confiável. Para tanto, a Contribuinte utilizou do “método da porcentagem completada” para determinar o valor a ser reconhecido como receita em cada período.

EMBRALOC LOCADORA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

(z) Da análise do contrato celebrado entre a Contribuinte e a EMBRALOC verifica-se que o escopo se refere ao fornecimento de edificações pré-fabricadas destinadas à formação do canteiro de obras da usina termoelétrica, incluindo os serviços de montagem e instalação dessas estruturas pré-fabricadas (ex. escritórios, alojamentos, áreas de controle e vigilância, dentre outras), conforme se observa das fotos das fls. 3.479 e seguintes. Bem por isso, diferentemente do alegado pela d. autoridade fiscal, correto foi o procedimento de considerar os valores pagos à EMBRALOC como despesas dedutíveis e incorridas durante o Ano Calendário de 2012.

AARDING DO BRASIL CONSULTORIA E EQUIPAMENTOS E AARDING DO BRASIL FORNECIMENTO DE PRODUTOS TERMOACÚSTICOS

(aa) Para fins da fiscalização do Ano de Calendário de 2012, a despesa a ser deduzida não é aquela paga, mas sim aquela reconhecida contabilmente mediante notas e recibos emitidos em face da Contribuinte (o que fora feito). Pior, não poderia a fiscalização invadir de forma superficial as competências de 2013 e 2014 (conforme tabela acima) para verificar os valores pagos nos anos seguintes para glosar despesa de 2012. O reconhecimento das despesas pelo regime de competência (independente do efeito “caixa”) é decorrência lógica da aplicação do regime de competência no âmbito do “POC”, posto que, para reconhecer a receita do contrato é preciso se aferir o custo incorrido (ou seja, as despesas apropriadas na respectiva competência).

WEATHERHEAVEN DO BRASIL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE SISTEMAS DE ACOMPAMENTO FECHADO LTDA. – GLOSA DE R\$ 713.407,16

(bb) A fim de até mesmo afastar algumas das alegações postas pela DRJ quando do julgamento da impugnação, em função da especificidade da obra executada pela Contribuinte, é preciso registrar que todo o valor despendido com a montagem, instalação e desmontagem do canteiro de obras de projetos assemelhados de infraestrutura é considerado como um “custo” no orçamento econômico apresentado. Isso porque, não há, ao final do projeto, qualquer perspectiva efetiva que o valor despendido com a execução e instalação do canteiro de obras (que, vale frisar, é feita em imóvel de terceiros) gere algum recurso econômico para o empreiteiro (ainda que isso, por qualquer razão, possa acontecer). Muito pelo contrário: a expectativa é que exista um custo para remoção e desinstalação de todo o canteiro, após a entrega da obra.

WEG EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S/A – GLOSA DE R\$ 6.153.814,25

(cc) Para fins da fiscalização do Ano de Calendário de 2012, a despesa a ser deduzida não é aquela paga, mas sim aquela reconhecida contabilmente mediante notas e recibos emitidos em face da Contribuinte (o que fora feito). Pior: não poderia a fiscalização invadir de forma superficial as competências de 2013 e 2014 (conforme tabela acima) para verificar os valores pagos nos anos seguintes para, então, glosar a despesa de 2012. O reconhecimento das despesas pelo regime de competência (independente do efeito “caixa”) é decorrência lógica da aplicação do regime de competência no âmbito do “POC”, posto que, para reconhecer a receita do contrato é preciso se aferir o custo incorrido (ou seja, as despesas apropriadas na respectiva competência).

BENTLY DO BRASIL S/A – GLOSA DE R\$ 696.539,14

(dd) Mais uma vez, ao misturar as competências, a fiscalização não aplica o critério correto de reconhecimento de despesas pela Contribuinte, ignorando que o valor deduzido foi exatamente o valor das Notas Fiscais emitidas pela

BENTLY, devendo ser excluída a glosa em questão dos autos de infração ora recorridos.

IRIZAR BRASIL LTDA. – GLOSA DE R\$ 1.484.430,50

(ee) A Contribuinte apresentou o contrato celebrado com a IRIZAR (fls. 4.083/4.120), cartão do CNPJ demonstrando a compatibilidade do seu objeto social secundário (fl. 4.123) com o escopo contratado, tendo, ainda, sido verificados todos os comprovantes de pagamento pela fiscalização e juntadas as notas fiscais nº 15757 e 15877, nos temos do contrato (fls. 4125/4135). Diante disso, está comprovada a prestação dos serviços, devendo ser afastada a glosa de R\$ 1.484.430,50 decorrentes do contrato 836010098.

EBESA EMPRESA EBRASILEIRA DE EQUIPAMENTOS – GLOSA NO VALOR DE R\$ 428.877,95

(ff) Uma análise mais detida dos fatos revela que o contribuinte se tornou “não devedor” das parcelas apenas no Ano Calendário de 2015, com o trânsito em jugado dos Autos n.º -014.7089- 34.2014.8.19.001 – fls. 4.183/4.187 e 0439553.59.2015.9.19.001 – fls. 4.189/4.191. Conforme se observa das razões acima, no Ano Calendário de 2012, as despesas constantes das notas fiscais não haviam ainda sido contestadas, sendo correta sua apropriação pelo regime de competência, tendo o ajuste sido efetuado tão logo proferida decisão favorável. Em verdade, pela leitura do teor das decisões judiciais, observa-se que a ação de cobrança foi julgada improcedente pelo fato de existir cláusula de arbitragem, declinando a competência da Justiça Comum para resolver a controvérsia. Assim, sequer judicialmente houve o reconhecimento de que os valores não eram efetivamente devidos, tendo a Contribuinte realizada contabilização da baixa dos valores em aberto durante o Ano Calendário de 2015 após entender que os valores não seriam mais cobrados pelo fornecedor. Por essa razão, deve ser afastado o lançamento referente a esse item e mantida a dedutibilidade da quantia de R\$ 428.877,95 referente ao contrato celebrado com a EBESA.

CARBINOX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. – GLOSA NO VALOR DE R\$ 776.399,90

(gg) Todos os lançamentos feitos pela Contribuinte para o Ano Calendário de 2012, referentes ao fornecedor CARBINOX foram corretos, utilizando o critério do regime de competência para reconhecer suas despesas. Ao refazer a contabilidade da Contribuinte, a d. autoridade fiscal buscou utilizar do critério caixa, em competências que não fazem parte do período autuado. Em verdade, ao perfazer o caixa da operação, a fiscalização encontrou descontos financeiros e decorrentes da avarias concedidos em anos posteriores ao fiscalizado, para justificar a glosa parcial da despesa do Ano Calendário de 2012 (exigindo da Contribuinte, mais uma vez, o poder de antever os fatos que sequer existiam ou

eram factíveis à época de 2012). Com efeito, não merece ser mantida a glosa do valor de R\$ 776.399,90 em razão de suposto excesso de dedução nas despesas da CARBINOX, que observaram perfeitamente as regras de contabilização pelo regime de competência.

SETEC SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISSÃO E CONTROLE LTDA. – GLOSA NO VALOR DE R\$ 370.604,15

(hh) Demonstra-se que o valor de R\$ 370.604,15 (trezentos e setenta mil seiscentos e quatro reais e quinze centavos) foi devidamente ajustado na contabilidade da Contribuinte em 31/12/2012 (dentro do Ano Calendário de 2012) e não teve efeitos fiscais para fins do cálculo do IRPJ e da CSLL do período.

SPIG TORRES DE RESFRIAMENTO LTDA. – GLOSA NO VALOR DE R\$ 474.530,89

(ii) Da leitura do TVF 19 (fl. 38) fica claro que todas as despesas registradas pela Contribuinte no Ano Calendário de 2012 seguiram o disposto em contrato e foram contabilizadas tendo como suporte as notas fiscais emitidas pela SPIG. O fato de terem sido (posteriormente) renegociadas para o fechamento do contrato, é fato jurídico que não pode afetar a contabilização das despesas pelo regime de competência em 2012

DA COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE E NECESSIDADE DAS DESPESAS COM ALUGUEL E HOSPEDAGEM

F. SOUSA & CIA LTDA. ME – GLOSA NO VALOR DE R\$ 1.955.019,85

(jj) Como exposto no início desse recurso, em função da localização e do histórico de pobreza da região (localizada no interior do Estado do Maranhão), a mão de obra local se mostrou pouco qualificada¹⁶, sendo forçoso à Contribuinte engendar grande esforço de logística, engenharia, sobretudo para transferência de mão de obra qualificada, inclusive do exterior, até o local da usina, para a viabilização do projeto. Por isso, foi necessária a implantação de uma verdadeira vila operária, com toda infraestrutura necessária para a garantia de condições dignas aos trabalhadores e demais coladores na Contribuinte.

DA EFETIVA COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE EM NECESSIDADE DAS DESPESAS COM LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS

R L CAMARGO CONSTRUÇÕES LTDA. ME – GLOSA NO VALOR DE R\$ 4.404.541,77

(kk) No curso da fiscalização, foram juntados todos os contratos celebrados (fls. 4.400 e seguintes), dentre os quais os contratos sob n.º 8360100036 (ref. aluguel de uma retroescavadeira e caminhão pipa), 8360100233 (ref. aluguel de 2 retroescavadeiras, 2 escavadeiras, 3 caminhões pipa, 3 geradores de 115kV e 6 caminhões) e 8360100265 (ref. aluguel de 20 retroescavadeiras, 18 escavadeiras, 12 caminhões pipa, 15 geradores, 19 caminhões e 14 caminhões

F-4000); acompanhados de todas as notas fiscais emitidas e deduzidas (fl. 4.480 e seguintes), contudo entendeu a fiscalização que: (i) os contratos tinham como parte contratada a empresa “MIX LOCAÇÕES E CONSTRUÇÕES” (o que se demonstrou ser o “nome fantasia” da RL CAMARGO, nada mais); e (ii) a RL CAMARGO, sujeita ao Lucro Presumido, teria informado a ausência de receitas em 2012; e (iii) os contratos previam medição mensal dos serviços. Todavia, os mapas de medição não foram apresentados.

JR ALMEIDA E CIA LTDA. – GLOSA NO VALOR DE R\$ 2.563.949,55

(II) Amparados de notas fiscais emitidas pela JR ALMEIDA em face da Contribuinte mais do que justificarem a dedutibilidade das despesas, quando do oferecimento da impugnação administrativa, a Contribuinte apresentou os boletins mensais de medição emitidos no âmbito do contrato, reforçando a efetividade das despesas incorridas com o fornecedor em questão (fl. 4703 e seguintes).

GLOSA INDEVIDA DE BENS ADQURIDOS PARA INSTALAÇÃO NO CANTEIRO DE OBRAS

(mm) Como já dito exaustivamente, em função da especificidade da obra executada pela Contribuinte, é preciso registrar que todo o valor despendido com a montagem, instalação e desmontagem do canteiro de obras de projetos assemelhados de infraestrutura é considerado como um “custo” no orçamento econômico apresentado.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

2 BREVE CONTEXTUALIZAÇÃO DOS FATOS

No ano-calendário de 2012, a Recorrente trabalhou na construção de uma usina termoelétrica na Cidade de Santo Antônio dos Lopes – MA (“Usina Parnaíba IV”), tendo sido contratada pela “UTE Parnaíba Geração de Energia S/A”, atualmente denominada “Parnaíba I

Geração de Energia S/A”, nos termos do “Contrato de Prestação de Serviços de Engenharia, Aquisição e Construção” (fls. 3.084/3.173), celebrado em 04 de maio de 2011 (04/05/2011).

Conforme se verifica dos autos, o contrato foi celebrado sob a modalidade denominada de “EPC” (“Engineering, Procurement, Construction, Erection, Start-up and Commissioning Services”), o que equivale na legislação brasileira aos contratos de empreitada global, por meio do qual a Recorrente se obrigou perante a contratante a realizar a construção da termoelétrica e entregá-la pronta para o seu uso (“Turn Key”).

Alega a Recorrente que em função da localização e do histórico de pobreza da região, a mão de obra local se mostrou pouco qualificada, sendo forçoso ao Recorrente engendar grande esforço de logística, engenharia, sobretudo para transferência de mão de obra qualificada, inclusive do exterior, até o local da usina, para a viabilização do projeto.

Após procedimento fiscalizatório, a autoridade administrativa entendeu que a Recorrente incorreu em dedução excedente de valores contabilizados e deixou de comprovar adequadamente os requisitos legais previstos para dedutibilidade de parte específica de seus custos e/ou despesas operacionais, acusações que passam a ser examinadas a seguir em cotejo às razões de defesa.

3 DEDUÇÃO DE EXCEDENTE DE VALORES CONTABILIZADOS (ITEM 3.2)

O primeiro item de cobrança dos autos de infração se refere à autuação da Recorrente por dedução excedente de despesas, de valores resultantes de divergência de informações entre a Escrituração Contábil Digital (“ECD”) e a DIPJ 2013 (ref. ao Ano Calendário de 2012).

Segundo a fiscalização, houve inconsistência entre o montante deduzido na DIPJ e os saldos constantes na ECD. Esta aponta que:

O exame prévio da situação contábil/fiscal permitiu verificar, de plano, inconsistência concernente ao montante deduzido na DIPJ em confronto com os saldos constantes da ECD. De fato, efetuado o cotejamento entre os saldos constantes do balancete analítico (antes do encerramento das contas de resultado e que consta dos autos) com os saldos informados nos demonstrativos de cálculo apresentados na resposta ao item 6, do Termo nº 01/2014, que compõem as linhas 04, 16, 17 e 34, da Ficha 05A, da DIPJ do Ex. 2013, período-base 2012, foram verificadas diferenças indicativas de excesso de dedução.

Em decorrência disso, a Fiscalizada foi intimada, através do item 1, do Termo nº 02 – Intimação Fiscal, de 02/03/2015, a justificar tais inconsistências. A discriminação das contas contábeis envolvidas, das linhas da DIPJ, bem como os valores das diferenças apuradas encontram-se no Anexo 1 deste Termo nº 02/2015. No referido Anexo, o total das diferenças referentes à Ficha 05A importa os seguintes valores:

- Linha 04: R\$ 4.946.683,26
- Linha 16: R\$ 659.807,41
- Linha 17: R\$ 29.088,77
- Linha 34: R\$ 191.610,72

Pela resposta datada de 27/03/2015, a Fiscalizada admitiu que os saldos do balancete utilizado para a preparação da DIPJ e o LALUR estavam desatualizados em relação à ECD (SPED), representando a escrituração a posição correta dos fatos contábeis ocorridos para 2012.

Nestes termos, cumpre perfazer o ajuste no montante de R\$ 5.827.190,16, a título de despesas não comprovadas, resultado da soma das diferenças apuradas (explicitadas no Anexo I do Termo 02) em relação às linhas 04, 16, 17 e 34, da Ficha 05A da DIPJ Ex. 2013, ano base 2012.”

De fato, ao ser intimado para responder a fiscalização, com relação ao item 4, a Recorrente apontou o seguinte:

Segue abaixo as justificativas:

Composição da Linha 4 – O balancete referente o mês de dezembro de 2012 que foi utilizado para a preparação da DIPJ exercício 2013 - ano base 2012 e também o mês de dezembro do LALUR de 2012 estava desatualizado em relação ao balancete apresentado na Escrituração Contábil Digital (SPED) que é o correto. Com isso na DIPJ a linha 4 deveria ser composta como o quadro abaixo apresentado:

Conta	Descrição	Saldo atual	D/C
4.1.1.03.04	SERVICO DE RECRUTAMENTO DE SELECAO	30.534,77	D
4.1.4.01.07	LIMPEZA	300.574,87	D
4.1.4.08.01	CONTABILIDADE/AUDITORIA	412.868,42	D
4.1.4.08.02	SERVICOS PROFISSIONAIS P.JURIDICA	1.178.446,71	D
4.1.4.08.03	ADVOGADOS	1.473.969,23	D
4.1.4.08.06	SERVICOS DE INFORMATICA	110.081,45	D
4.1.4.08.07	REEMBALAGENS	8.963,79	D
4.1.4.08.08	ARMAZENAGEM	7.175,00	D
4.1.4.08.09	GASTOS COM IMPORTACAO	30.465,28	D
4.1.4.08.10	CONSULTORIA	7.542.467,61	D
4.1.4.08.14	ENGENHARIA	322.758,53	D
4.1.4.08.16	SERVICOS DE TRADUCAO	77.831,31	D
4.1.4.08.17	DESPECHANTE	37.182,11	D
4.1.4.08.18	ENGENHARIA/CONSTRUCAO	314.880.089,56	D
4.1.4.08.19	LOCACAO MAO DE OBRA	395.501,56	D
	Total da linha 04 Prestação de Serviços por PJ	326.808.910,20	D

Já com relação à linha 16, a resposta foi a que segue:

Composição da Linha 16 – O balancete referente o mês de dezembro de 2012 que foi utilizado para a preparação da DIPJ exercício 2013 - ano base 2012 e o mês de dezembro do LALUR de 2012 estava desatualizado em relação ao balancete apresentado na Escrituração Contábil

Digital (SPED) que é o correto. Com isso na DIPJ a linha 16 deveria ser composta como o quadro abaixo apresentado:

Conta	Descrição	Saldo atual	D/C
4.1.4.01.02	ALUGUEL	3.476.808,96	D
4.1.4.09.25	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	14.372.117,53	D
	Total da linha 16 Aluguéis	17.848.926,49	D

Com relação à linha 17, por sua vez, a resposta foi a seguinte:

Composição da Linha 17 – O balancete referente o mês de dezembro de 2012 que foi utilizado para a preparação da DIPJ exercício 2013 - ano base 2012 também o mês de dezembro do LALUR de 2012 estava desatualizado em relação ao balancete apresentado na Escrituração Contábil Digital (SPED) que é o correto. Com isso na DIPJ a linha 17 deveria ser composta como o quadro abaixo apresentado:

Conta	Descrição	Saldo atual	D/C
4.1.4.03.01	MANUTENCAO VEICULOS	11.006,60	D
4.1.4.03.03	SEGURO COM VEICULOS	25.265,64	D
4.1.4.06.05	DESPESA COM COMBUSTIVEL	1.161.345,28	D
4.1.4.06.06	DESPESA COM LOCACAO DE VEICULO	2.222,31	D
4.1.4.06.07	DESPESA COM ESTACIONAMENTO	385,80	D
4.1.4.09.23	LOCACAO DE VEICULOS	1.145.794,90	D
	Total da linha 17	2.346.020,53	D

E, com relação à linha 34 (fl. 214):

Composição da Linha 34 – O balancete referente o mês de dezembro de 2012 que foi utilizado para a preparação da DIPJ exercício 2013 - ano base 2012 e também o mês de dezembro do LALUR de 2012 estava desatualizado em relação ao balancete apresentado na Escrituração Contábil Digital (SPED) que é o correto. Com isso na DIPJ a linha 34 deveria ser composta como o quadro abaixo apresentado:

Conta	Descrição	Saldo atual	D/C
4.1.1.01.08	ASSOCIACOES CONSELHO DE CLASSE	25.060,53	D
4.1.1.02.05	VALE TRANSPORTE	3.172,78	D
4.1.1.05.05	CURSOS	48.828,56	D
4.1.2.02.05	VALES TRANSPORTES	152,06	D
4.1.4.01.01	GAS NATURAL	315,49	D
4.1.4.01.05	AGUA E ESGOTOS	24.519,99	D
4.1.4.01.06	ENERGIA ELETRICA	180.848,77	D
4.1.4.01.11	MANUTENCAO E REPAROS DE ATIVO	130.040,52	D

O documento e as páginas que o integram foram autenticados digitalmente. Pode ser consultado no endereço eletrônico: <https://carf.mcaf.gov.br/eCADC/painel/login.aspx>, pelo código de localização EPO1.0025.22274-BVNF.

4.1.4.01.12	DESPESAS CI/ SEGURANCA	1.951.306,98	D
4.1.4.01.13	CONDOMNIO	89.406,64	D
4.1.4.02.01	TELEFONE	509.459,15	D
4.1.4.02.05	CORREIOS	36.059,00	D
4.1.4.02.06	SEGURO DE VIDA GRUPO	1.068,74	D
4.1.4.02.11	INTERNET	53.084,88	D
4.1.4.02.12	TELECOMUNICACOES/ASSINATURA DIGITAL	21.420,55	D
4.1.4.06.01	DESPESA COM PASSAGEM AEREA	45.927,49	D
4.1.4.06.03	DESPESA COM LOCOMOCAO	50.211,09	D
4.1.4.06.04	DESPESA COM HOSPEDAGEM	387.820,73	D
4.1.4.06.08	OUTRAS DESPESAS CI/ VIAGENS	6.720,15	D
4.1.4.07.01	MATERIAL DE ESCRITORIO	77.132,91	D
4.1.4.07.02	JORNais E REVISTAS	833,61	D
4.1.4.07.03	MATERIAL DE INFORMATICA	29.064,30	D
4.1.4.08.04	FRETES E CARRETOs	5.274.201,49	D
4.1.4.08.05	DESPESAS LEGAIS E JUDICIAIS	58.023,90	D
4.1.4.09.01	BENS NAO IMOBILIZADOS	2.578.235,47	D
4.1.4.09.02	COPIAS/IMPRESSOS	6.049,10	D
4.1.4.09.03	GASTOS CI/MATERIAL PESSOAL OBRA	200.299,78	D
4.1.4.09.09	COPA COZINHA	44.198,93	D
4.1.4.09.11	MANUTENCAO PREDIAL	142.925,80	D
4.1.4.09.12	MANUTENCAO DE EQUIPAMENTO	24.010,32	D
4.1.4.09.13	SEGUROS GERAIS	1.661,67	D
4.1.4.09.27	OUTRAS DESPESAS	86.662,40	D
4.1.4.11.05	FEIRAS E EVENTOS	10.000,64	D
4.1.5.01.09	ICMS S/OUTRAS ENTRADAS	14.497,50	D
4.1.5.01.10	ICMS S/OUTRAS SAIDAS	5.918,00	D
4.1.9.01.01	DESPESAS NAO DEDUTIVAS	12.018,26	D
	Total da linha 34 Aluguéis	12.131.157,98	D

¹ <https://carf.mcaf.gov.br/eCADC/painel/login.aspx>

Note-se, portanto, que a fiscalização autuou em conformidade com os esclarecimentos prestados pelo próprio sujeito passivo.

No Recurso Voluntário, por sua vez, a Recorrente aponta:

- (i) duplicidade de glosas, pois as contas glosadas nesse item (divergência entre ECD e DIPJ) são a mesmas contas glosadas, separadamente, pela

fiscalização em itens específicos do item 3.3.3 do TVF nº 19, acarretando *bis in idem*;

(ii) adicionalmente, a fiscalização, ao não fazer uma análise detalhada da divergência, ignorou que a Contribuinte reconhece suas receitas e respectivos custos pelo método conhecido como "porcentagem de conclusão" ("POC"), em conformidade com o Pronunciamento Técnico CPC 17 e art. 407, incisos I e II do RIR/99.

Com relação ao *bis in idem*, é preciso considerar que a acusação do item 3.2 trata de despesas não escrituradas em ECD e constantes na DIPJ – que, segundo o próprio contribuinte foram erradamente apontadas na DIPJ – ao passo que o item 3.3 trata de despesas que foram escrituradas em ECD. Portanto, não há que se falar em duplicidade de despesas glosadas.

Tal aspecto já havia sido ventilado pelo acórdão de 1ª instância. Para refutá-lo, o Recurso Voluntário à fl. 4 aduz que:

a suposta divergência no valor de R\$ 5.827.190,16 entre a DIPJ e a ECD da Recorrente, teve como efeito contábil, em contrapartida, o reconhecimento de uma receita proporcional (quanto maiores os custos incorridos pela Contribuinte, maior era o estágio de execução da obra e, portanto, maior a receita reconhecida), que gerou lucro tributável para fins de IRPJ e CSLL ao reconhecer as despesas de modo dissonante com o ECD o contribuinte acabou, também, reconhecendo receitas, de modo que haveria uma dupla tributação.

Contudo, o suposto equívoco acima mencionado – que será apreciado adiante – não guarda nexo com a alegação de dupla tributação entre contas contábeis de despesa, mas a um argumento distinto que é o aumento de receita. Trata-se, na verdade do segundo argumento do sujeito passivo.

Assim, entendo que a Recorrente, sobre esse quesito, não logrou êxito em trazer linha argumentativa capaz de infirmar o apontamento do acórdão de 1ª instância de que não há despesas glosadas duplamente pelo lançamento, haja vista que no item 3.2 são tributadas despesas apontadas apenas em DIPJ e, no item 3.3, há despesas escrituradas em ECD. De fato, para contra-argumentar a decisão de 1ª instância acabou reproduzindo o segundo argumento.

É preciso considerar, em primeiro lugar, que a indicação de despesas na DIPJ em patamar superior à ECD, não, necessariamente, implica que essa divergência se dê em razão de um reconhecimento mais avançado no estágio da obra, no documento fiscal, do que no contábil.

O sujeito passivo poderia ter, simplesmente, se equivocado no número informado, declarando um valor que não correspondesse efetivamente às despesas incorridas. Por isso, a argumentação da Recorrente de dupla tributação demandaria análise probatória que demonstrasse, concretamente, que houve uma receita a maior na DIPJ do que a reconhecida na contabilidade proporcional às despesas reconhecidas a maior.

Observando-se a receita líquida da Recorrente na DIPJ (fl. 91) com a informada nas demonstrações financeiras auditadas (fl. 164) nota-se que há uma diferença de apenas R\$ 1.273,46 entre elas, que dista de ser equivalente ao valor das despesas registradas a maior. De qualquer modo, como, pelo POC, o efeito contábil da receita a maior é uma despesa a maior, voto pela exoneração, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL da quantia de R\$ 1.273,46

Portanto, a tese de que se tratava de fases diferentes de execução de obra e com consequente receita, proporcional às despesas declaradas a maior na DIPJ, não se confirma.

Logo, (a) o erro na apropriação das despesas na DIPJ é confessado pela própria Recorrente, (b) a alegação de dupla tributação de despesas é infirmada pelo aspecto de que no item 3.2 a tributação se dá pela diferença entre DIPJ e ECD, ao passo que as despesas relativas ao item 3.3 estavam escrituradas na ECD e (c) a alegação de que houve reconhecimento tributário de receita proporcional às despesas a maior reconhecidas não restou comprovado.

4 GLOSAS DE DESPESAS OPERACIONAIS (ITEM 3.3)

Segundo a fiscalização, a Recorrente deixou de comprovar adequadamente os requisitos legais de parte de seus custos/despesas operacionais, lançados contabilmente como: serviços profissionais pessoa jurídica, consultoria, engenharia/construção, aluguel, locação de equipamentos, fretes e carretos e bens não imobilizados.

4.1 CONSULTORIA E OUTROS REGISTROS EM CONTA - ANEXO 3 AO TERMO Nº 02/2015 - CONTA 4140810

Com relação à conta 4140810, os seguintes valores foram glosados no item 3.3.3.1:

Item Anexo 03	Data	Cód. Conta	Conta	Valor	Histórico	Infração	Glosa
2	09/03/2012	4140810	CONSULTORIA	22.100,00	PAGO DESP C/SIGAUD TRENGROUSE ADV. ASS.	Necessidade Não Comprovada	22.100,00
4	11/04/2012	4140810	CONSULTORIA	53.782,72	PREST.SERV.CF NF 000000011-ACCEDA CONSULTORIAL	Despesa Não Comprovada (efetividade)	53.782,72
11	02/05/2012	4140810	CONSULTORIA	59.079,18	PREST.SERV.CF NF 00422012 -LCCF ADVOGADO S ASSOC	Necessidade Não Comprovada	59.079,18
12	04/05/2012	4140810	CONSULTORIA	63.931,81	PREST.SERV.CF NF 000000053-VORDIS CONSULTORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	63.931,81
-	16/05/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000054-VORDIS CONSULTORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	12.786,36
-	06/06/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,26	PREST.SERV.CF NF 000000057-VORDIS CONSULTORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	12.786,26
-	03/07/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000058-VORDIS CONSULTORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	12.786,36
-	07/08/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000059-VORDIS CONSULTORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	12.786,36
-	04/09/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000004-VORDIS CONSULTORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	12.786,36
-	03/10/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000005-VORDIS CONSULTORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	12.786,36
-	05/11/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000010-VORDIS CONSULTORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	12.786,36
-	28/12/2012	4140810	CONSULTORIA	12.786,36	PREST.SERV.CF NF 000000012-VORDIS CONSULTORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	12.786,36
19	05/07/2012	4140810	CONSULTORIA	54.000,00	PREST.SERV.CF NF 000003267-SQS ASSESSORI A LTDA	Despesa Não Comprovada (efetividade); Estorno Não Comprovados e Falta de Documentação	54.000,00
20	05/07/2012	4140810	CONSULTORIA	162.939,71	PREST.SERV.CF NF 000000013-ELETRO CONSULTORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	162.939,71
21	06/07/2012	4140810	CONSULTORIA	25.200,00	PAGO DESP C/PREST. SERVICO CFE NF 24634 OVERSEAS CONSULTORIA LTDA	Necessidade Não Comprovada	25.200,00
29	01/09/2012	4140810	CONSULTORIA	166.016,27	PREST.SERV.CF NF 000000014-ELETRO CONSULTORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	166.016,27
30	01/09/2012	4140810	CONSULTORIA	33.213,25	PREST.SERV.CF NF 000000015-ELETRO CONSULTORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	33.213,25
31	01/09/2012	4140810	CONSULTORIA	33.464,98	PREST.SERV.CF NF 07/12012 -LCCF ADVOGADO S ASSOC	Necessidade Não Comprovada e Falta de Documentação	33.176,98
34	01/10/2012	4140810	CONSULTORIA	439.058,60	PREST.SERV.CF NF 000000016-ELETRO CONSULTORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	439.058,60
39	23/10/2012	4140810	CONSULTORIA	31.348,05	PREST.SERV.CF NF 07/10/2012-LCCF ADVOGADO S ASSOC	Necessidade Não Comprovada	31.348,05
43	05/11/2012	4140810	CONSULTORIA	29.462,50	PAGO DESP NF 000004 NIDDA PARTICIPACOES	Necessidade Não Comprovada	29.462,50
49	06/12/2012	4140810	CONSULTORIA	298.277,91	PREST.SERV.CF NF 000000022-ELETRO CONSULTORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	298.277,91
51	20/12/2012	4140810	CONSULTORIA	69.000,00	PREST.SERV.NF 000006 NIDDA PARTICIPACOES	Necessidade Não Comprovada e Falta de Comprovante de Pagamento	69.000,00
52	20/12/2012	4140810	CONSULTORIA ENGENHARIA/ CONSTRUCAO	24.813,01	PAGO DESP C/ASSESS. CFE NF 27798/27135/6909/27859/27859 OVERSEAS CONSULTORIA	Necessidade Não Comprovada e Falta de Comprovante de Pagamento	24.813,01
232*	29/11/2012	4140810	CONSULTORIA	340.059,05	PREST.SERV.CF NF 000000021-ELETRO CONSULTORIA	Despesa Não Comprovada (efetividade)	340.059,05
						Total de Glosa Despesa Não Comprovada (Efetividade)	1.713.570,10
						Total de Glosa Despesa Não Necessária	294.179,72
						TOTAL GLOSADO	2.007.749,82

* Item 232 do Anexo 04

9

Abaixo passarei a tratar desses itens.

4.1.1 SIGAUD, TRENGOUSE & PORTUGAL ADVOGADOS ASSOCIADOS – GLOSA DE R\$ 22.100,00

Na resposta ao Termo 02/2015, a Recorrente apresentou prestação de contas para reembolso de despesas da empresa SIGAUD, TRENGOUSE, FIGUEIRA & PORTUGAL ADVOGADOS ASSOCIADOS, no total dispendido, além de cópia de comprovante de pagamento e outros documentos. Na referida prestação, foi identificada que a despesa se compunha basicamente de:

a) Pagamento (R\$ 2.100,00) pela obtenção de vistos temporários de trabalho de empregados estrangeiros que não integraram os quadros da Fiscalizada (SERGIO TOMAZ PAREDES e ERNESTO CORDERA);

b) Outra parte referia-se à inscrição estadual e cadastramento no Sintegra em Santo Antônio dos Lopes/MA, no valor de R\$ 20 mil.

Entendeu a fiscalização que (i) não houve comprovação de que a obrigação da obtenção dos vistos de trabalho era de obrigação da Contribuinte (pelo contrário, entendeu que era da INTEGRAL ENGENHARIA LTDA., ocorrendo o seu pagamento por mera liberalidade da Recorrente); e (ii) com relação à obrigação de obtenção da inscrição estadual, os documentos supostamente apontam que a inscrição estadual referia-se à ELETRO CONSULTORIA E EMPREENDIMENTOS LTDA. e não à própria Contribuinte, entendendo que não houve, portanto,

comprovação da necessidade em relação à inscrição de outra empresa no valor despendido (R\$ 20.000,00).

Para demonstrar a efetividade dos serviços prestados, a Contribuinte: (i) anexou cópia do Diário Oficial da União de 07/03/2012, com a autorização de visto das pessoas acima identificadas, expressamente vinculadas (no DOU) à empresa INTEGRAL ENGENHARIA LTDA., contratada pela Fiscalizada (vide fl. 3.254); e (ii) para comprovar a inscrição estadual, anexou extrato da Secretaria de Fazenda do Estado do Maranhão e ficha cadastral da Contribuinte (vide fl. 3.263).

A Recorrente apontou que a contratação de mão de obra estrangeira especializada, com experiências em projetos dessa natureza, é muito comum (usualidade e normalidade) nas atividades da Contribuinte e se justificou em razão da relevância do contrato “EPC” para construção da Usina IV Parnaíba (necessidade).

Além disso, afirmou que, por ser uma empreitada global, recaia sob ônus exclusivo da Contribuinte a responsabilidade por inúmeras atividades distintas, desde serviços acessórios e atividades meio, até as atividades de construção civil, propriamente ditas, necessárias para a implementação do projeto, incluindo projetos executivos, especificação, compra de materiais e equipamentos, construção, montagem, testes de operação, contratação e treinamento de pessoal e mão de obra especializada; tudo para entrega da Usina IV Parnaíba em pleno funcionamento.

Já para demonstrar a sua relação contratual com a empresa “INTEGRAL ENGENHARIA LTDA.” (fls. 3.172/3.253), a Recorrente juntou as notas fiscais correspondentes aos serviços e os comprovantes de pagamento (fls. 3.265/3.270), inclusive as solicitações de emissões dos vistos (fls. 3.256/3.261).

Além disso, a Recorrente apontou que a fiscalização se equivocou quanto ao item (ii) da acusação, pois a inscrição estadual e cadastramento no Sintegra mencionadas no TVF 19 são da própria Contribuinte (vide fl. 3.263). E que, conforme se observa da nota de reembolso de despesas de fl. 3.265 o escritório “SIGAUD, TRENGROUSE, FIQUEIRA & PORTUGAL ADVOGADOS ASSOCIADOS” solicitou o reembolso da despesa incorrida com a empresa “ELETRO CONSULTORIA E EMPREENDIMENTOS LTDA.” para obtenção da inscrição estadual em nome da Recorrente, conforme recibo de fl. 3.267. Assim, a empresa “ELETRO CONSULTORIA E EMPREENDIMENTOS LTDA.” foi quem assessorou os representantes da Contribuinte para a obtenção de sua inscrição estadual e obtenção de benefício de ICMS Difal.

Em relação aos vistos, por terem sido emitidos a pessoas vinculadas à INTEGRAL ENGENHARIA e não haver nota de reembolso desta contra à contribuinte mas somente contra o escritório de advogados, entendo que não foi suficientemente comprovada que estes empregados teriam sido contratados pela Recorrentes, razão pela qual mantengo a glosa em relação ao valor de R\$ 2.100,00

Quanto a questão da inscrição estadual, entendo que a Recorrente demonstrou por meios documentais que a obteve e que pagou o serviço de consultoria para sua obtenção, o que se mostra plenamente factível, usual e necessário no caso concreto.

Portanto, voto por dar provimento e afastamento da glosa em relação ao valor de R\$ 20.000,00.

4.1.2 ACCEDA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA. – GLOSA DE R\$ 53.782,72

A autoridade fiscal também entendeu que as despesas incorridas com a empresa “ACCEDA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA.” deveriam ser glosadas em razão da falta de comprovação da efetividade da prestação dos serviços.

Em resposta ao Termo 2/2015, a Recorrente apresentou a nota fiscal emitida pela ACCEDA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA, e a cópia de comprovante de pagamento.

Em seu Recurso, ela defende que tais documentos são suficientes para comprovar a realização dos serviços.

Pois bem, considerando que a notas fiscais descrevem que os serviços se tratavam de "Assessoria e consultoria na implementação de negócios" e "Abertura de novos canais comerciais e identificação de novas oportunidades de empreendimentos", entendo que seria sim necessário comprovar sua efetividade, seja por troca de e-mails entre as partes, atas e relatórios técnicos com descrição dos objetivos e resultados alcançados, prestação de contas, contratos celebrados após à consultoria, identificação e documentação dos “novos empreendimentos”, dentre outros.

Como tais documentos não foram apresentados, voto pela manutenção da glosa em relação a este item.

4.1.3 LANNA RIBEIRO, CARNEIRO DE SOUZA, CIRNE LIMA & FRAGOSO PIRES – GLOSA DE R\$ 59.079,18

A fiscalização entendeu que as despesas pagas ao escritório “LANNA RIBEIRO, CARNEIRO DE SOUZA, CIRNE LIMA & FRAGOSO PIRES” (“LCCF Advogados”) deveriam ser glosadas por falta de comprovação da necessidade destas.

A Recorrente, em resposta ao Termo 02, juntou cópias de notas fiscais, nas quais foi possível identificar que a despesa se compunha basicamente de:

(a) nota fiscal 24.067, emitida pela OVERSEAS CONSULTORIA LTDA, contra a SIGAUD, TRENGROUSE, FIGUEIRA & PORTUGAL ADVOGADOS ASSOCIADOS, no valor de R\$ 38.679,18. A descrição desta nota aponta que os serviços eram a obtenção de vistos temporários de pessoas não identificadas;

(b) nota fiscal 726, emitida por EDUARDO DUARTE SERVIÇOS LTDA, contra SIGAUD, TRENGROUSE, FIGUEIRA & PORTUGAL ADVOGADOS ASSOCIADOS, no valor de R\$ 20.400,00. A

Descrição desta nota aponta que os serviços correspondiam a “Assessoria junto ao Ministério do Trabalho”

No entendimento da Autoridade Fiscal, o exame das obrigações contratuais revela que era encargo da INTEGRAL ENGENHARIA LTDA a seleção e contratação de pessoal para execução dos contratos e não da Recorrente, incorporando as mesmas razões apontadas no item 4.1.1 acima.

De fato, foi comprovado que despesas de vistos temporários de trabalho de diversos profissionais estrangeiros (diretores técnicos, técnicos de obra e engenheiros) foram incorridas e estavam vinculados à empresa INTEGRAL ENGENHARIA LTDA.

Portanto, voto por manter a glosa no que se refere ao presente item, uma vez que a INTEGRAL não emitiu nota fiscal contra a Recorrente, tampouco tinha previsão expressa em contrato de que realizaria essas contratações em nome da Recorrente.

4.1.4 VORDIS CONSULTORIA EMPRESA LTDA. – GLOSA DE R\$ 166.222,51

O agente fiscal glosou os valores correspondentes aos serviços tomados à empresa VORDIS CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA uma vez que a nota fiscal emitida pela VORDIS, no valor de R\$ 63.931,81 não descreve o tipo de serviço de que se trata, indicando apenas referir-se aos meses de dezembro de 2011 a abril de 2012 e que corresponderia a prestações de trato sucessivo. Assim, não estariam efetivamente comprovadas as prestações de serviço.

Por indicar prestações sucessivas, a intimação estendeu-se para todos os débitos contabilizados relativamente a esse prestador no valor total de R\$ 102.290,78.

É dizer, a fiscalização observou que o valor total da glosa foi composto por (i) a Nota Fiscal nº 53, no valor de R\$ 63.931,81, referente à prestação de trato sucessivo nos meses de dezembro de 2011 até abril de 2012 (média mensal de R\$ 12.781,36); e (ii) outros gastos com a VORDIS Consultoria no total de R\$ 102.290,78 referente às Notas Fiscais emitidas de maio até dezembro 2012 (no valor mensal de R\$ 12.786,36).

Em sua defesa, a Recorrente alega que a VORDIS Consultoria tinha como sócio administrador o Sr. Francisco Javier Alfaro Drets, que também era administrador da Recorrente no período em questão. E que ele, além de receber o seu pró-labore pelas funções de administrador que executava para a Recorrente, também executava atividade intelectual em favor dela, conjuntamente com outras pessoas de sua equipe, sendo pagos valores decorrentes das tais prestações de serviços por meio da VORDIS.

A despeito da alegação da Recorrente, esta não junta quaisquer provas a respeito dessa prestação de serviços, como contratos, e-mails, relatórios etc.

Além disso, caso os valores tenham sido pagos a título de prolabore, não poderiam ter sido pagos como prestação de serviços pois, como ressaltou a DRJ, caso comprovados estes fatos, dentre outras consequências, estaria configurada a hipótese de sonegação de contribuições

previdenciárias (por parte da própria contribuinte), bem como a sonegação de impostos devidos pela pessoa física do Sr. Francisco Javier Alfaro Drets.

Assim, uma vez não comprovada a efetividade da prestação de serviços, voto para que seja mantida a glosa em relação aos referidos valores.

4.1.5 SQS ASSESSORIA LTDA. – GLOSA DE R\$ 54.000,00

A autoridade fiscal entendeu que as despesas no montante de R\$ 54.000,00 relacionadas à “SQS ASSESSORIA LTDA.” (“SQS”) devem ser glosadas por “falta de documento fiscal, da comprovação da efetividade dos serviços prestados e do estorno alegado”. Em resumo, decidiu a fiscalização glosar a despesa em questão pelo fato de a Contribuinte não ter apresentado a Nota Fiscal nº 3.267, referente ao contrato 836010015.

Em razão disso, quando do oferecimento da impugnação administrativa, a Contribuinte apresentou a Nota Fiscal Eletrônica nº 3.267, emitida pela SQS, no valor de R\$ 54.000,00, datada de 07 de julho de 2012 (05/07/2012), acompanhada dos relatórios dos trabalhos de controle de qualidade exercidos nos meses de maio e junho de 2012 (fls. 3.340/3.344).

A Fiscalização, se pauta, para manter a glosa, na alegação da Contribuinte de que teria efetuado o estorno desta Nota Fiscal, o que a Recorrente alega ter sido um equívoco natural diante de tantas notas que ela tinha que rever para prestar as respostas solicitadas.

Entendo que o argumento da Recorrente é plausível. Além disso, estamos aqui tratando de alegações *versus* fatos comprovados. Provas que corroboram a alegação de prestação dos serviços.

Ainda que a prova tenha sido apresentada em momento posterior, entendo que, pelo princípio da verdade material que rege o processo administrativo, esta deve ser admitida. E, uma vez que a acusação se pautava apenas na sua ausência, a sua apresentação supre tal lacuna e vence o argumento contrário.

Portanto, voto por afastar a glosa em relação a referida despesa.

4.1.6 ELETRO CONSULTORIA E EMPREENDIMENTOS LTDA. – GLOSA DE R\$ 1.439.564,79

A fiscalização entendeu que as despesas no montante de R\$ 1.439.564,79 incorridos com a empresa “ELETRO CONSULTORIA E EMPREENDIMENTOS LTDA.” (“ELETRO”) deveriam ser glosadas por falta de comprovação da efetividade da prestação dos serviços.

Por sua vez, quando do oferecimento da impugnação aos autos de infração lavrados, a Contribuinte destacou que apresentou todas as Notas Fiscais, bem como os respectivos comprovantes de pagamento da despesa (fls. 3.346/3.356).

A DRJ, quando do julgamento da impugnação, manteve a glosa feita pela fiscalização, alegando que não há prova da efetiva prestação dos serviços pela ELETRO. Em suas palavras:

A própria contribuinte afirmou que não foi formalizado contrato com a pessoa jurídica. Adicionalmente, não foi localizada nos sistemas mantidos pela RFB nenhuma DIPJ (nem no Simples Nacional) transmitida pela alegada prestadora de serviços, referente ao ano de 2012. Este fato, em conjunto com a "peculiar" descrição dos serviços constante das notas fiscais, fez com que a autoridade fiscal intimasse a contribuinte (Termo 17) a apresentar documentos adicionais, capazes de comprovar a efetiva prestação daqueles serviços. A contribuinte, contudo, se absteve de apresentar novos documentos ou novos esclarecimentos, limitando-se a reapresentar os mesmos elementos (considerados insuficientes) apresentados por ocasião da primeira intimação. Na fase impugnatória, a contribuinte mais uma vez se manteve inerte, no tocante à apresentação de novos documentos ou explicações acerca da natureza dos serviços prestados. Ressalte-se, por oportuno, que o fato de a suposta prestadora de serviços não ter apresentado DIPJ não foi fator preponderante para a glosa desta despesa. Caso a contribuinte tivesse logrado comprovar a efetiva prestação do serviço e a sua necessidade para a atividade da empresa, essa glosa não teria existido. No caso presente, contudo, não há prova da efetiva prestação do serviço. Além disso, sem uma adequada descrição dos serviços supostamente prestados, torna-se impossível aferir a real necessidade desta despesa.

A Recorrente argumenta que as notas fiscais foram emitidas pelo pagamento de honorários devidos pela assessoria na “resolução ICMS interestadual”, uma vez que a Contribuinte era obrigada a obter inscrição estadual perante o Estado do Maranhão, à época, nos termos do art. 97 do RICMS/MA, bem como perante o Sintegra. Adicionalmente, o Estado do Maranhão editou a Lei nº 9.463, de 14 de setembro de 2011, determinando o diferimento do ICMS nas aquisições (internas e estaduais), bem como nas importações de mercadoria para empresas contratadas para a construção de usinas termoelétricas, desde que possuíssem inscrição estadual.

De fato, se trata de um serviço importante e necessário, mas a Recorrente em nenhum momento comprova a efetividade da sua prestação, os quais – uma vez que o contribuinte informou não ter contrato – poderiam ter sido comprovados por meio de troca de mensagens, relatórios e documentos afins. Algo que vinculasse a pessoa para quem foram emitidas as notas e efetuado os pagamentos a obtenção de tais inscrições e demonstrasse a efetiva assessoria para tanto.

Ausentes tais provas, voto por manter a glosa em relação ao referido valor.

4.1.7 DIVERSOS CONSULTORES RELACIONADOS À OBTENÇÃO DE VISTOS TEMPORÁRIOS DE TRABALHADORES ESTRANGEIROS – GLOSA DE R\$ 148.475,41

A autoridade fiscal também efetuou a glosa de despesas no valor total de R\$ 148.475,51, referentes à obtenção de vistos temporários para trabalhadores estrangeiros, lançada sob a alegação de ausência de comprovação da necessidade dos dispêndios e sua vinculação às atividades da contribuinte. Os itens glosados foram os de números 21, 43, 51 e 52 do Anexo 3 ao Termo de Verificação Fiscal nº 19.

A autoridade fiscal fundamentou sua conduta na ausência de discriminação nominal dos trabalhadores nas notas fiscais emitidas, bem como na suposta inexistência de obrigação contratual da contribuinte para arcar com os custos de obtenção dos vistos, uma vez que essa responsabilidade teria sido atribuída à empresa contratada INTEGRAL ENGENHARIA LTDA.

A Recorrente trouxe aos autos documentos fiscais idôneos, como notas fiscais emitidas por consultorias especializadas (OVERSEAS e NIDDA RJ PARTICIPAÇÕES), comprovantes de pagamento e prestações de contas correspondentes. Adicionalmente, foram juntadas trocas de e-mails que demonstram a efetiva prestação dos serviços. Ainda que nem todos os comprovantes de pagamento tenham sido apresentados à época do Termo 02, é incontroverso que houve complementação documental posterior.

A empresa celebrou contrato de empreitada global do tipo EPC com a INTEGRAL ENGENHARIA LTDA para a construção da Usina IV Parnaíba. Trata-se de contrato complexo que impunha à contratante – ora Recorrente – responsabilidades amplas, inclusive por atividades acessórias e suporte técnico à mão de obra especializada estrangeira. A necessidade da contratação de profissionais estrangeiros, altamente especializados, está justificada em função da complexidade do projeto.

No que diz respeito a ausência de previsão contratual expressa para determinado dispêndio não é, por si só, causa legítima para sua desconsideração contábil, mormente quando há demonstração da efetiva necessidade da despesa, sua vinculação à atividade-fim da empresa e respectiva comprovação documental. Até porque o contrato previa na sua cláusula 5.5 que: “A CONTRATADA declara que qualquer trabalho que não seja expressamente mencionado nos documentos do Contrato, mas que possa razoavelmente ser entendido como necessário para alcançar o Objeto do Contrato, será executado pela CONTRATADA como se tivesse sido especificamente descrito nos documentos do Contrato”. Tal previsão, a meu ver, traz a abertura para que outros gastos que não aquele compreendidos de forma expressa no contrato fossem de natureza obrigatória para a Contratada e não mera liberalidade.

Além disso, em contratos de grande porte, é comum que surjam custos não detalhados exaustivamente em cláusulas contratuais. O princípio da boa-fé objetiva, consagrado no art. 422 do Código Civil, impõe a interpretação razoável e prática das obrigações contratuais, especialmente quando os custos assumidos foram voltados à garantia da execução do objeto contratual, como no presente caso.

Ocorre que, por outro lado, não há comprovação direta dos dispêndios terem sido assumidos pela Recorrente, uma vez que não há nota emitida pela INTEGRAL contra a Recorrente, somente notas fiscais das consultorias. E o contrato da INTEGRAL com a Recorrente também não traz essa especificação, razão pela qual voto por manter a glosa em relação a esses valores.

4.1.8 LANNA RIBEIRO, CARNEIRO DE SOUZA, CIRNE LIMA & FRAGOSO PIRES – GLOSA DE R\$ 33.176,98

Cuida-se de glosa no valor de R\$ 33.176,98, decorrente da ausência de comprovação documental hábil e idônea de despesas reembolsadas ao escritório LANNA RIBEIRO, CARNEIRO DE SOUZA, CIRNE LIMA & FRAGOSO PIRES – LCCF Advogados, nos termos descritos no auto de infração e complementados no Termo de Verificação Fiscal nº 17/2015.

Conforme a fiscalização, o valor original da despesa era de R\$ 33.464,98, dos quais apenas R\$ 288,00 foram reconhecidos como comprovados — referentes ao registro da 6ª alteração do contrato social na JUCERJA. As demais parcelas, correspondentes a R\$ 10.397,99 (documentos apresentados com prestação de contas) e a R\$ 23.066,99 (valor não documentado), foram integralmente glosadas por ausência de prova da efetividade, necessidade e razoabilidade dos gastos.

A contribuinte, em sua peça recursal, sustenta que apresentou recibos e documentos comprobatórios suficientes para justificar o valor de R\$ 33.464,98, destacando especificamente traduções, transporte, taxas e serviços diversos.

Ocorre que, examinando os autos e os elementos colacionados pela fiscalização e pela defesa, constata-se que a totalidade dos valores no montante de R\$ 23.066,99 sequer foi acompanhada de documentação mínima, inexistindo qualquer elemento que possibilite inferir a necessidade ou efetividade dos serviços. Por sua vez, com relação ao valor de R\$ 10.397,99, verifica-se que os recibos e notas apresentados guardam conexão com os serviços essenciais à atividade da contribuinte, além de demonstrarem a efetiva prestação por parte do LCCF Advogados.

Voto, deste modo, por dar provimento parcial ao recurso voluntário em relação a este tópico do Recurso, apenas para excluir da glosa o valor de R\$ 10.397,99, mantendo a glosa remanescente de R\$ 23.066,99, correspondente à parcela sem comprovação.

4.1.9 LANNA RIBEIRO, CARNEIRO DE SOUZA, CIRNE LIMA & FRAGOSO PIRES – GLOSA DE R\$ 31.348,05

Trata-se de glosa integral no valor de R\$ 31.348,05, relativa a despesas reembolsadas ao escritório LANNA RIBEIRO, CARNEIRO DE SOUZA, CIRNE LIMA & FRAGOSO PIRES – LCCF Advogados, concernentes à obtenção de vistos temporários de trabalho para profissionais estrangeiros.

Segundo a acusação fiscal, as notas fiscais apresentadas não trazem a individualização dos profissionais beneficiados pelos serviços, nem elementos que demonstrem a necessidade ou efetividade da despesa, especialmente porque — conforme consignado no item 2 da fiscalização — a obrigação contratual de obtenção de vistos competiria à empresa INTEGRAL ENGENHARIA LTDA., prestadora de serviços à contribuinte. Assim, considerando a ausência de comprovação da pertinência das despesas, a autoridade autuante promoveu a glosa integral do valor dispendido.

Ocorre que, diferentemente da premissa adotada na autuação, a documentação constante nos autos demonstra que, com exceção de um profissional, que os vistos foram obtidos em benefício de empregados da própria contribuinte, vinculados diretamente às suas operações. Constam dos autos, inclusive, publicações no Diário Oficial da União que identificam os nomes dos profissionais e fazem referência expressa à contribuinte como entidade contratante, consoante documentos de fls. 3.403/3.411, como no trecho abaixo destacado:

BRANDON PERRY Passaporte: 097884160, Processo: 46094013054201286 Empresa: DURO FELGUERA DO BRASIL DESENVOLVIMENTO DE PROJETOS LTDA Prazo: 90 Dia(s) Estrangeiro: FRANCISCO JAVIER FERNANDEZ RON Passaporte: AC814204, Processo: 46094013056201275 Empresa: DURO FELGUERA DO BRASIL DESENVOLVIMENTO DE PROJETOS LTDA Prazo: 90 Dia(s) Estrangeiro: JULIO ERNESTO DE LA FUENTE FERNANDEZ Passaporte: AAE570713, Processo: 46094013057201210 Empresa: DURO FELGUERA DO BRASIL DESENVOLVIMENTO DE PROJETOS LTDA Prazo: 90 Dia(s) Estrangeiro: DAVID ORDOÑEZ LEÓN Passaporte: BE808375, Processo: 46094013055201221 Empresa: DURO FELGUERA DO BRASIL DESENVOLVIMENTO DE PROJETOS LTDA Prazo: 90 Dia(s) Estrangeiro: JORGE MANUEL OLIVEIRA FERREIRA Passaporte: L863955, Processo: 46094013031201271 Empresa: ITAP/BEMIS LTDA Prazo: 90 Dia(s) Estrangeiro: DEDYAD DIVEDA SUVA Prazo:

Além disso, há nos autos notas fiscais emitidas pelas empresas NIDDA RJ PARTICIPAÇÕES LTDA. e OVERSEAS CONSULTORIA LTDA., ambas com a descrição clara da finalidade da prestação dos serviços (obtenção de vistos de trabalho), bem como recibos e comprovantes de pagamento. Ainda que algumas das notas tenham sido emitidas em nome do LCCF Advogados, constata-se que a despesa efetivamente se originou de necessidade da contribuinte, que arcou com os custos e procedeu ao reembolso ao escritório que intermediou as contratações.

Importa ressaltar que a despesa com vistos de trabalho para profissionais estrangeiros é usual, necessária e inerente às atividades operacionais da contribuinte, sobretudo quando vinculada à execução de projetos de infraestrutura complexa, como a construção de unidade de geração de energia. A exigência de individualização nominal dos profissionais é válida, mas, neste caso, foi atendida por meio das publicações oficiais e demais documentos comprobatórios acostados aos autos.

Dessa forma, tendo a contribuinte demonstrado a efetividade dos serviços, a vinculação dos profissionais ao seu quadro e a pertinência da despesa com a atividade econômica, resta afastada a motivação da glosa.

Ocorre que um dos prestadores foi contratado direito pela INTEGRAL ENGENHARIA LTDA. não havendo emissão de nota de reembolso desta contra a contribuinte, razão pela qual deve ser mantida a glosa em relação ao gasto com visto em relação a esse trabalhador.

Assim, como não há um valor preciso em relação a cada visto, faça um cálculo de proporção compatível com o valor da despesa para afastar a glosa em relação a 17 vistos, o que resulta num valor de R\$ 29.606,49, reconhecendo-se a dedutibilidade das despesas com a obtenção de vistos temporários de trabalho para profissionais estrangeiros vinculados diretamente à empresa.

4.2 ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO E OUTROS REGISTROS DA CONTA - ANEXO 4 AO TERMO Nº 02/2015 - CONTA 4140818

A planilha abaixo aponta os valores para os quais subsistiram inconsistências que redundaram nas glosas levadas a efeito no Anexo 4 - Conta 4140818 - ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO (e outros registros contábeis da desta conta).

Item Ane xi	Data	Cód. Cont	Conta	Valor	Histórico	Infração	Glosa
1	18/01/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	1.522.398,27	PREST SERV.CF NF 18012012 -EMBRALOC LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	Estorno
14	08/02/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	2.346.525,50	PREST SERV.CF NF 01/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	3.728.745,76
15	08/02/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	7.039.576,50	PREST SERV.CF NF 02/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
20	08/03/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	1.522.398,27	PREST SERV.CF NF 08032012 -EMBRALOC LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	Estorno
44	02/05/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	2.229.362,46	PREST SERV.CF NF 03/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
45	02/05/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	906.001,80	PREST SERV.CF NF 04/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
47	02/05/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	429.491,16	PREST SERV.CF NF 000000291-WEATHERHAVEN LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	429.491,16
-	02/05/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	283.916,00	PREST SERV.CF NF 000000292-WEATHERHAVEN LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	283.916,00
56	01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	486.290,32	REG. NF 32519 WEG EMITIDA 05/12	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	6.153.814,25
57	01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	486.290,32	REG. NF 32518 WEG EMITIDA 05/12	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
58	01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	309.192,59	REG. NF 79 AARDING EMITIDA 05/12	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
59	01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	486.290,32	REG. NF 31767 WEG EMITIDA 05/12	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
60	01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	486.290,20	REG. NF 31766 WEG EMITIDA 05/12	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
62	01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	321.663,61	PREST SERV.CF NF 000000064-AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
69	13/06/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	2.345.357,82	PREST SERV.CF NF 000002157-GENERAL ELETRO IC	(3*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	696.539,14
75	30/06/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	486.290,32	REG. NF 32516 WEG EMITIDA 05/12	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
76	01/07/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	1.974.035,82	PREST SERV.CF NF 05/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
77	01/07/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	2.527.325,37	PREST SERV.CF NF 06/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
81	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	377.217,31	PREST SERV.CF NF 000000049-AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
82	02/07/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	377.217,31	PREST SERV.CF NF 000000050-AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
83	03/07/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	492.970,75	PREST SERV.CF NF 434003613-GENERAL ELETRO IC	(3*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
84	03/07/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	492.970,75	PREST SERV.CF NF 434003614-GENERAL ELETRO IC	(3*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
85	03/07/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	935.510,00	PREST SERV.CF NF 07/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
86	03/07/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	889.345,00	PREST SERV.CF NF 08/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
87	03/07/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	1.158.794,00	PREST SERV.CF NF 09/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
88	07/07/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	587.456,00	PREST SERV.CF NF 000000188-AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-

111	01/08/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	1.580.602,80	PREST. SERV. NF 000992820-WEG EQUIPOS ELETRICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
118	01/08/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	602.428,70	PREST. SERV. NF 000615757-RIZAR BRASIL LTDA	(6*) Despesa Não Comprovada (Esfervidez)	1.484.430,50
125	10/08/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	393.352,68	PREST. SERV. CF NF 0000000079-MIX CONSTRUÇÕES LTDA.	Tratado e Computado no relato ref Anexo 06	-
126	13/08/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	881.997,80	PREST. SERV. NF 000615877-RIZAR BRASIL	(6*) Despesa Não Comprovada (Esfervidez)	-
-	06/09/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	77.992,43	PREST. SERV. NF 472 EBESA	Falta de Ajuste de Adição ao Lucro Líquido	77.992,43
-	15/09/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	137.887,76	PREST. SERV. NF 478-EBESA	Falta de Ajuste de Adição ao Lucro Líquido	137.887,76
-	15/09/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	125.142,21	PREST. SERV. NF 479-EBESA	Falta de Ajuste de Adição ao Lucro Líquido	125.142,21
-	17/09/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	274.104,78	PREST. SERV. NF 451 EBESA	Falta de Ajuste de Adição ao Lucro Líquido	41.115,72
128	17/08/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	311.532,19	PREST. SERV. NF 000600450 EBESA S/A	Falta de Ajuste de Adição ao Lucro Líquido	46.729,63
129	17/08/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	586.631,38	PREST. SERV. CF NF 16/2/12 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
130	17/08/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	990.811,60	PREST. SERV. CF NF 12/2012 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
131	17/08/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	1.294.686,20	PREST. SERV. CF NF 13/2/12 -AARDING LTDA	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
135	27/08/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	355.550,58	PREST. SERV. NF 00069833-CARBINOX LTDA	(4*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução Inibe. PA)	776.389,90
146	17/09/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	491.024,72	PREST. SERV. NF 000698787-CARBINOX LTDA	(4*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução Inibe. PA)	-
149	17/09/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	543.872,19	PREST. SERV. NF 000698798-CARBINOX LTDA	(4*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução Inibe. PA)	-
155	15/09/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	492.855,18	PREST. SERV. NF 000698842-CARBINOX LTDA	(4*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução Inibe. PA)	-
156	15/09/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	492.855,18	PREST. SERV. NF 000698844-CARBINOX LTDA	(4*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução Inibe. PA)	-
157	15/09/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	398.740,18	PREST. SERV. NF 000698845-CARBINOX LTDA	(4*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução Inibe. PA)	-
166	21/09/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	821.503,30	PREST. SERV. NF 00062486-GENERAL ELECTRIC	(3*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
172	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	367.430,71	PREST. SERV. NF 001027596-WEG EQUIPOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
179	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	370.804,85	PREST. SERV. CF NF 001/2/12 -SETEC SOLUÇÕES LTDA	Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	370.804,85
180	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	623.316,13	PREST. SERV. NF 001034702-WEG EQUIPOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
181	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	469.496,77	PREST. SERV. NF 001032545-WEG EQUIPOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
182	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	1.580.602,80	PREST. SERV. NF 001026315-WEG EQUIPOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
183	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	767.360,17	PREST. SERV. NF 001034701-WEG EQUIPOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
184	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	939.886,02	PREST. SERV. NF 001027056-WEG EQUIPOS ELETROICOS LTDA	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
185	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	885.143,01	PREST. SERV. NF 001027059-WEG EQUIPOS ELETROICOS LTDA	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
186	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	386.156,55	PREST. SERV. NF 000000996-SPIG TORRES LTDA	(5*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	474.530,89
187	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	386.156,55	PREST. SERV. NF 000000999-SPIG TORRES LTDA	(5*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
188	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	366.156,58	PREST. SERV. NF 000001062-SPIG TORRES LTDA	(5*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
189	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	366.156,58	PREST. SERV. NF 000001061-SPIG TORRES LTDA	(5*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
190	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	366.156,58	PREST. SERV. NF 000001060-SPIG TORRES LTDA	(5*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
192	02/10/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	612.934,91	PREST. SERV. NF 000000757-CARBINOX LTDA	(4*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução Inibe. PA)	-
206	10/10/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	373.497,85	PREST. SERV. NF 001046226-WEG EQUIPOS ELETROICOS	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
213	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	2.089.576,54	PREST. SERV. NF 1151-EMBRALOC LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	2.089.576,54
214	01/10/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	3.134.364,84	PREST. SERV. CF NF 000000768-EMBRALOC LTDA	Não Imobilização de Bens Permanentes	3.134.364,82
217	07/11/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	666.583,40	PREST. SERV. NF 001062883-WEG EQUIPOS ELETROICOS	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
219	08/11/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	936.994,62	PREST. SERV. NF 001064083-WEG EQUIPOS ELETROICOS	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
228	08/11/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	935.867,74	PREST. SERV. NF 001064230-WEG EQUIPOS ELETROICOS	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
221	09/11/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	367.430,71	PREST. SERV. NF 001064233-WEG EQUIPOS ELETROICOS	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
222	09/11/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	436.682,05	PREST. SERV. NF 001064112-WEG EQUIPOS ELETROICOS	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
232	29/11/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	348.059,05	PREST. SERV. NF 000000201-ELETRO CONSUL TORNA	Tratado e Computado no relato ref Anexo 03	-
233	30/11/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	362.369,54	AJUSTE PRO-FORMA X NF RIZAR NIMES	(6*) Despesa Não Comprovada (Esfervidez)	-
234	30/11/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	926.512,12	PREST. SERV. CF NF 02/2012 -SETEC SOLUÇÕES LTDA	Ccomprovado	-
236	01/12/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	339.875,27	PREST. SERV. NF 0010577323-WEG EQUIPOS ELETROICOS	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
237	01/12/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	647.819,35	PREST. SERV. NF 0010577315-WEG EQUIPOS ELETROICOS	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
248	27/12/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	659.834,41	PREST. SERV. NF 0010577319-WEG EQUIPOS ELETROICOS S/A	(2*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
247	31/12/2012	4140818	ENGENHARIA/ CONSTRUÇÃO	2.826.562,08	AJUSTE PRO-FORMA X NF AARDING DO BRASIL	(1*) Despesa Não Comprovada (Excesso de Dedução)	-
(1*) ANÁLISE GLOBAL REF. AO FORNECEDOR AARDING							12.209.634,79
(2*) ANÁLISE GLOBAL REF. AO FORNECEDOR WEG							Total Glosa Bens Permanentes Deduzidos c/ Despesa 5.937.348,52
(3*) ANÁLISE GLOBAL REF. AO FORNECEDOR GENERAL ELECTRIC							Falta de Ajuste de Adição ao Lucro Líquido 428.877,95
(4*) ANÁLISE GLOBAL REF. AO FORNECEDOR CARBINOX							Total de Glosa Despesa Não Comprovada (Esfervidez) 1.484.430,50
(5*) ANÁLISE GLOBAL REF. AO FORNECEDOR SPIG							TOTAL DE INFRAÇÕES 20.051.291,76

Abaixo analisarei cada um desses itens.

4.2.1 EMBRALOC LOCADORA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS (ITENS 1, 20, 213 E 214 DO ANEXO 4 DO TERMO N° 02/2015 – ITEM 3.3.3.2 DO TVF 19 - CONTA 4140818 – ENGENHARIA / CONSTRUÇÃO E OUTROS REGISTROS DE CONTA)

Trata-se a presente glosa de despesas relativas à aquisição e à instalação de estruturas pré-fabricadas destinadas à formação do canteiro de obras da usina termoelétrica (escritórios, alojamentos, áreas de controle e vigilância etc).

Intimada a justificar a não ativação destas estruturas, a Recorrente afirmou que este pequeno complexo de estruturas auxiliares foi vendido para a contratante da obra (UTE Parnaíba S.A.), em 2014.

Por meio do Termo 18, a Recorrente foi então intimada a comprovar a venda destas estruturas, bem como o oferecimento à tributação da receita correspondente. No entanto, os comprovantes apresentados foram considerados genéricos por não permitirem identificar se os bens adquiridos (e sumariamente deduzidos como despesas) foram os mesmos bens posteriormente vendidos à contratante da obra (UTE Parnaíba S.A.).

Diante deste fato, assim concluiu a autoridade fiscal, fls. 40:

Os bens adquiridos, bem como os serviços de montagem/instalação, estão perfeitamente descritos nos documentos fiscais, e estão em consonância com o contrato. Os pagamentos da aquisição de tais bens também foram comprovados.

Contudo, o exame dos documentos postos à disposição revela que a contabilização da forma em que foi feita alterou indevidamente a base de cálculo do imposto, violando os preceitos contidos nas legislações societária (art. 179, IV, da Lei nº 6.404/76 e CPC 27) e tributária (art. 301, c/c arts. 247,§ 1º, e 251, do RIR/99, e supletivamente o art. 247, § 2º, c/c art. 273, do mesmo diploma).

[...]

[...]mesmo que considerássemos que os bens adquiridos são rigorosamente os mesmos que alienados, tal alienação só tem cabimento a partir de 2014 (e não 2013 como sinalizado no documento “Change Order nº 0013”).

Assim sendo, verificamos que a despesa de 2014 (custo dos bens vendidos) foi indevidamente antecipada para 2012, gerando diferença de imposto, que deve receber o tratamento de glosa, porquanto em 2014 a Fiscalizada apurou prejuízo real, no montante de R\$ -8.056.483,60, conforme relatado em 1.4 supra. Se a transferência tivesse ocorrido em 1º/01/2013, a Fiscalizada - que só viria reconhecer contabilmente as receitas em 2014 -, deveria ter antecipadamente, em prestígio à competência dos exercícios, providenciado o cálculo do imposto postergado na DIPJ do Ex. 2014, AC 2013 (linha 100, da Ficha 09A), mas não o fez, como se constata do extrato anexado aos autos.

Destarte, como o conjunto probatório em análise aponta que a transferência dos bens ocorreu a partir de 2014, ano que houve prejuízo apurado, concluímos, daí, que o efeito tributário de glosa seria rigorosamente o mesmo, se considerarmos ou não os bens adquiridos como sendo os mesmos que alienados.

A Fiscalizada não podia fazer um exercício de presciênciam incomum de que venderia os bens e contabilizar as aquisições como despesa incorrida. O procedimento correto seria lançar os bens no ativo imobilizado e, posteriormente, contabilizar a venda emitindo notas fiscais para cada item alienado.

[...]

Portanto, a glosa total a ser realizada na conta 4140818 - ENGENHARIA/CONSTRUÇÃO, em face do fornecedor EMBRALOC, corresponde ao total desses dois itens: 2.089.576,54 + 3.134.364,82 = R\$ 5.223.941,36.

Em sua peça impugnatória e recursal, a contribuinte defendeu a correção do lançamento contábil das despesas incorridas relativas à construção do canteiro de obras, de acordo com o método POC e dentro do ano-calendário 2012. Além disso, argumentou que caso os citados bens tivessem sido ativados, deveria ter sido considerada como despesa dedutível, no mínimo, a parcela correspondente à depreciação desses mesmos bens.

No tocante à aplicação do método POC, convém destacar que a utilização do referido método por parte da contribuinte restou desprovida de provas. Além disso, a utilização do método POC não eliminaria a necessidade de correta contabilização das citadas despesas. O citado método não exclui a necessidade de ativação dos bens do ativo imobilizado.

Ademais, o artigo 47 da Lei n. 4.506/54 indica que as despesas operacionais são aquelas “não computadas no custo”. Note-se que o gasto só pode ser computado como despesa se não é passível de ser ativado. Portanto, o requisito da despesa de não ser um custo deve ser comprovado pelo sujeito passivo.

No caso concreto, havendo gastos relativos a instalações com uma vocação de ter um mínimo de durabilidade – tanto assim que a Recorrente alega que houve alienação dos itens na “Ordem de Modificação n. 13” para a contratante da obra – caberia ao sujeito passivo demonstrar a razão pela qual não contabilizou como ativo. Ora, como seria possível à Recorrente “vender” para terceiros aquelas instalações se os gastos não consubstanciavam um ativo? Com a devida vênia, não é possível alienar despesas.

Além disso, verifico pelos documentos constantes dos autos que se efetivamente a Ordem de Modificação apresentada diz respeito a venda de tais instalações, então elas foram vendidas por R\$ 6.000.000,00, conforme consta da fl. 3.475. O que mostra uma vez mais que se tratada de ativo imobilizado.

A Recorrente alega ainda que a venda teria sido operada em 2013, ano em que o custo seria apropriado para fazer frente a alienação. Assim, em tese, a apropriação em 2012 não traria prejuízo ao Fisco, já que tanto 2012 como 2013 a Recorrente apresentou lucro real positivo.

Contudo, o documento “Ordem de Modificação n. 13”, que seria o documento que registra a venda, é datado de 04/02/2014, o que contradiz a informação de que a venda se operou em 2013. Ora, 2014, segundo o próprio Recurso Voluntário, houve prejuízo fiscal. Ou seja, os custos tivessem sido computados, no resultado, em 2014, os valores aumentariam o prejuízo fiscal e apenas seriam aproveitados nos anos seguintes, observado o limite de 30% do lucro ajustado. Logo, a apropriação antecipada gerou prejuízo ao erário, pois importou uma redução imediata na base de cálculo do IRPJ e CSLL, havendo proibição de se apropriar em período anterior, por conta do §5º do artigo 6º do Decreto-lei n. 1.598/77.

Ademais, noto que o principal argumento da Recorrente nesse ponto é que ela não teria perspectiva de benefício econômico com as instalações, uma vez que estas foram construídas em terreno de terceiro. Ora, vê-se por todo o exposto que as instalações foram feitas para que a Recorrente pudesse realizar seu trabalho, o que já mostra que houve um retorno para ela. Não obstante, como já tratado, se como a Recorrente afirma, as instalações foram vendidas por valor maior do que adquirida, não há dúvida de que o benefício econômico existiu.

No tocante às despesas de depreciação, competia à contribuinte contabilizar corretamente os bens do ativo permanente, conforme a natureza e grau de utilização de cada

bem sujeito a depreciação, nos termos da legislação em vigor. Se a contribuinte não efetuou tal contabilização, não pode esperar que a autoridade fiscal faça isso em seu lugar.

Diante do exposto, considero integralmente procedente a glosa relativa ao presente item, no montante de R\$ 5.223.941,36.

4.2.2 AARDING DO BRASIL CONSULTORIA E EQUIPAMENTOS E AARDING DO BRASIL FORNECIMENTO DE PRODUTOS TERMOACÚSTICOS (ITENS 14 DO ANEXO 4 DO TERMO Nº 02/2015 – ITEM 3.3.3.2 DO TVF 19 - CONTA 4140818 – ENGENHARIA / CONSTRUÇÃO E OUTROS REGISTROS DE CONTA)

Na sequência, a Recorrente questionou a glosa de despesas no montante de R\$ 713.407,16, incorridas junto à AARDING DO BRASIL CONSULTORIA E EQUIPAMENTOS E AARDING DO BRASIL FORNECIMENTO DE PRODUTOS TERMOACÚSTICOS LTDA (itens 14 e outros do quadro anterior).

Sobre a glosa deste item, assim se manifestou a autoridade autuante, fls. 41-43:

[...] A leitura do contrato 8360100029 permitiu concluir que o seu escopo era o projeto, engenharia, fabricação, fornecimento, testes, montagem de cinco unidades de chaminés de exaustão (p/ fluxo de gás), com preço total de R\$ 23.465.255,00, havendo previsão da chegada das cinco unidades entre 16/03/2012 e 01/08/2012. Logo, a execução integral do contrato estava prevista para o ano de 2012. Observamos que a Fiscalizada, em boa parte dos casos, tinha como método contábil o reconhecimento de despesa em relação ao que na essência era apenas adiantamento no pagamento de fornecedores, tão logo houvesse a emissão dos recibos proforma. Estes, por sua vez, eram substituídos por notas fiscais emitidas pelos fornecedores. Caso tal substituição viesse a ocorrer dentro do ano-calendário nenhum impacto tributário viria a se caracterizar, a despeito da inobservância de princípios de técnica contábil. O problema para o fisco surgiria quando a emissão da nota fiscal - que, via de regra, representa de fato a materialização da operação, no que tange a aspecto tributário (fato gerador) -, viesse a ocorrer no período de apuração subsequente.

Neste caso estaríamos diante de antecipação de despesa, que poderia ensejar diferença de imposto. Mas a metodologia adotada pela Fiscalizada apresenta uma inconformidade ainda mais relevante: além de contabilizar os recibos proformas quando do pagamento, como se despesa fosse, ao promover a substituição de tais recibos pelas notas fiscais correspondentes, em alguns casos, as notas fiscais eram igualmente contabilizadas (total ou parcialmente) também como despesas, caracterizando duplicidade de dedução. Às vezes, havia estorno, outras vezes não. Da verificação da documentação disponibilizada na resposta ao Termo 02, relativamente ao fornecedor AARDING, detectamos este tipo de incongruência em relação aos itens 58, 62, 81, 82, 88, 129, 130, 131 e 247, do Anexo 04.

Através do Termo 13, item 01, a Fiscalizada foi intimada a comprovar os estornos relativos aos itens 129, 130 e 131, estornos esses que foram alegados na resposta ao Termo 02, para a não apresentação de documentos. Na resposta ao Termo 13, houve menção de que pagamentos complementares e a baixa (ajuste final de contrato) foram lançados na conta passiva referente ao fornecedor em tela, conta 2.1.05.01.05 - AARDING DO BRASIL FORN.DE PROD.LTDA, em janeiro e abril de 2014. Nova intimação foi realizada, para complementação da instrução probatória relativa aos mesmos itens, conforme item 01, do Termo 14. Pela resposta datada de 02/02/2017, a Fiscalizada declarou que para a finalização do contrato houve um acordo entre as partes, o qual foi firmado em 17/01/2014, cujo teor foi apresentado em inglês (Contract Completion Agreement). Em vista do acordo, houve o lançamento no valor de R\$ 2.122.177,18, que, de acordo com os dizeres da Fiscalizada, este estaria justificado "... para que a conta contábil do fornecedor tivesse saldo igual a zero. Já que o presente contrato foi finalizado." Tal fato, por si só, já demonstra que houve excesso de dedução em 2012 em relação ao fornecedor em tela.

Ao depararmo-nos com tais inconsistências em relação aos itens 129 a 131 (e outros itens do Anexo 04 alusivos à AARDING, como 15, 58, 62, 81, 82 e 88), entendemos necessário analisar globalmente o fluxo de pagamentos do contrato, tendo em vista sua execução em 2012, embora alguns pagamentos tenham sido efetuados em 2013 e 2014 (maciçamente os pagamentos se deram em 2012 e não foram observados registros de dedução em 2013 e 2014). Assim, a análise se estenderia a todos os débitos e créditos do fornecedor, especialmente os abaixo de R\$ 300.000,00, que estavam fora da amostragem alcançada pelo Anexo 04 do Termo 02. Deste modo, através do item 3.9 do Termo 17, a Fiscalizada foi instada a justificar a inconsistência surgida do confronto entre o total de despesas (já computados os estornos/cancelamentos) no valor de R\$ 24.785.192,21, e o total de pagamentos que remonta o valor de R\$ 21.056.446,45 (inclusive pagamentos de 2013 e 2014), o que gera diferença da ordem de R\$ 3.728.745,76. Foi solicitada ainda a tradução juramentada do Contract Completion Agreement. Os valores acima foram apurados a partir das contrapartidas na conta passiva do fornecedor, conta 2115198 - AARDING DO BRASIL FORN.DE PROD.LTDA, conforme razão abaixo:

(...)

Na resposta ao Termo 14, item 3.9, que retrata a apuração acima, a Fiscalizada não apresentou nenhum elemento de prova contrário à constatação da infração. Apenas apresentou Justificativa, fixando-se na ideia de que a redução do valor do contrato (de R\$ 23.465.255,00 para R\$ 21.056.474,62, em razão dos benefícios do REIDI), conforme pactuado no Contract Completion Agreement, seria suficiente para elidir a imputação que lhe cabe.

Ora, o valor do contrato é apenas um parâmetro inicial para efeito de remuneração dos serviços contratados, que podem ser aumentados ou

diminuídos conforme a evolução de sua execução. Evidentemente, o que se tem a verificar são os lançamentos efetivamente contabilizados, bem como os respectivos documentos de suporte (notas fiscais e comprovantes de pagamentos, entre outros). A metodologia contábil adotada pela Fiscalizada apontou para um evidente excesso de dedução. Fôssemos simplesmente glosar os itens 58, 62, 81, 82, 88, 129, 130, 131 e 247, do Anexo 04, para os quais não houve comprovação adequada dos pagamentos, de forma individualizada, teríamos uma glosa no montante de R\$ 7.671.396,08. Isso se mostrou indevido, pois estaríamos a desconsiderar, os estornos realizados, por um lado; bem como, por outro lado, os débitos inferiores a R\$ 300.000,00 (não constantes do Anexo 04), igualmente sem pagamento.

Instada a justificar e comprovar a inconsistência da apuração do fluxo de caixa global do contrato, a Fiscalizada não apresentou nenhum elemento de prova complementar hábil a elidir a atuação, que ora se faz necessária. Portanto, cumpre perfazer a glosa no valor de R\$ 3.728.745,76, decorrente do confronto entre o total de despesas (computados os estornos/cancelamentos) no valor de R\$ 24.785.192,21, e o total de pagamentos que no valor de R\$ 21.056.446,45 (inclusive complementos).

Verifica-se que, considerando que a execução integral deste contrato se deu em 2012 mas alguns pagamentos ocorreram em 2013 e 2014, a autoridade fiscal se viu obrigada a analisar globalmente o fluxo de pagamentos relativos a este contrato. Desta forma, apurou-se um total de despesas contabilizadas em 2012 (já computados os estornos/cancelamentos) no montante de R\$ 24.785.192,21. Por outro lado, verificou-se um montante de pagamentos da ordem de R\$ 21.056.446,45 (incluindo os pagamentos realizados em 2012, 2013 e 2014). Assim, apurou-se uma diferença da ordem de R\$ 3.728.745,76, o qual foi glosado.

A Recorrente não comprovou a existência, ao final de 2014, de qualquer débito remanescente com a sua fornecedora, referente a serviços prestados em 2012. Isso demonstra a correção do procedimento de apuração adotado pela autoridade fiscal, baseado no fluxo de caixa total do contrato.

A Recorrente limitou-se a afirmar que seus lançamentos contábeis foram realizados de acordo com a metodologia contábil "POC", em consonância com o art. 407, I e II do RIR/99. Ocorre que a alegação da utilização do método "POC" restou desprovida de provas. Além disso, a utilização do citado método não eliminaria a necessidade de correta contabilização das citadas despesas.

Nestes termos, em relação ao presente item, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

4.2.3 WEATHERHEAVEN DO BRASIL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE SISTEMAS DE ACOMPAMENTO FECHADO LTDA. – GLOSA DE R\$ 713.407,16 (ITEM 47 DO ANEXO 4 DO TERMO N° 02/2015 – ITEM 3.3.3.2 DO TVF 19 - CONTA 4140818 – ENGENHARIA / CONSTRUÇÃO E OUTROS REGISTROS DE CONTA)

A Recorrente questionou a glosa de despesas no montante de R\$ 713.407,16, incorridas junto à WEATHERHAVEN DO BRASIL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE SISTEMAS DE ACAMPAMENTO FECHADO LTDA. (item 47 do quadro anterior).

Trata-se de despesas relativas às estruturas de abrigo destinadas ao refeitório e à academia para uso dos trabalhadores.

Em relação a este item, a contribuinte apresentou alegações similares àquelas que forma apresentadas para as despesas incorridas junto à EMBRALOC LOCADORA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA., inclusive no que tange à transferência (venda) destas estruturas para a UTE PARNAÍBA.

Defendeu a correção do lançamento contábil das despesas incorridas relativas à construção do canteiro de obras, de acordo com o método POC. Além disso, argumentou que caso os citados bens tivessem sido ativados, deveria ter sido considerada como despesa dedutível, no mínimo, a parcela correspondente à depreciação desses mesmos bens.

No tocante à aplicação do método POC, como já referido outras vezes, trata-se de alegação desprovida de provas. Além disso, a utilização do citado método não eliminaria a necessidade de correta contabilização das citadas despesas.

Ademais, como tratado na situação dos pagamentos à EMBRALOC, podemos aqui também enfatizar que o artigo 47 da Lei n. 4.506/54 indica que as despesas operacionais são aquelas “não computadas no custo”. Note-se que o gasto só pode ser computado como despesa se não é passível de ser ativado. Portanto, o requisito da despesa de não ser um custo deve ser comprovado pelo sujeito passivo.

No caso concreto, havendo gastos relativos a instalações com uma vocação de ter um mínimo de durabilidade – tanto assim que a Recorrente alega que houve alienação dos itens na “Ordem de Modificação n. 13” para a contratante da obra – caberia ao sujeito passivo demonstrar a razão pela qual não contabilizou como ativo. Ora, como seria possível à Recorrente “vender” para terceiros aquelas instalações se os gastos não consubstanciavam um ativo? Com a devida vênia, não é possível alienar despesas.

Além disso, verifico pelos documentos constantes dos autos que se efetivamente a Ordem de Modificação apresentada diz respeito a venda de tais instalações, então elas foram vendidas por R\$ 6.000.000,00, conforme consta da fl. 3.475. O que mostra uma vez mais que se tratada de ativo imobilizado.

No tocante às despesas de depreciação, também conforme já mencionado, competia à contribuinte contabilizar corretamente os bens do ativo permanente, conforme a

natureza e grau de utilização de cada bem sujeito a depreciação, nos termos da legislação em vigor.

Diante do exposto, considero integralmente procedente a glosa relativa ao presente item, no montante de R\$ 713.407,16.

4.2.4 WEG EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S/A – GLOSA DE R\$ 6.153.814,25 (ITEM 56 DO ANEXO 4 DO TERMO Nº 02/2015 – ITEM 3.3.3.2 DO TVF 19 - CONTA 4140818 – ENGENHARIA / CONSTRUÇÃO E OUTROS REGISTROS DE CONTA)

A seguir, a Recorrente se insurgiu contra a glosa de despesas no montante de R\$ 6.153.814,25, incorridas junto à WEG EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S.A.

Em relação a este fornecedor, afirmou não ter havido duplicidade de deduções. Arguiu que os lançamentos contábeis referentes ao ano-calendário 2012 estão corretos, posto que foram realizados de acordo com a metodologia contábil "POC", em consonância com o art. 407, I e II do RIR/99. Apresentou demonstrativos, fls. 2.997 e 2.998, visando demonstrar que, para o ano-calendário de 2012, os valores contabilizados como despesas são compatíveis com o valor total das Notas Fiscais emitidas pela WEG.

Contestou que, para fins da fiscalização do Ano de Calendário de 2012, a despesa a ser deduzida não seria aquela paga, mas sim aquela reconhecida contabilmente mediante notas e recibos emitidos em face da Contribuinte. Aduziu que a fiscalização não poderia “invadir” as competências de 2013 e 2014 para verificar os valores pagos nos anos seguintes para, então, glosar a despesa de 2012.

Trata-se de caso similar àquele acima descrito, referente aos fornecedores AARDING DO BRASIL CONSULTORIA E EQUIPAMENTOS E AARDING DO BRASIL FORNECIMENTO DE PRODUTOS TERMOACÚSTICOS LTDA.

Também aqui, a contribuinte adotou como método contábil o reconhecimento de despesa tão logo houvesse a emissão dos recibos proforma. Estes, por sua vez, eram substituídos por notas fiscais emitidas pelos fornecedores.

Mas a metodologia adotada pela Fiscalizada apresentava uma inconformidade: além de contabilizar os recibos proformas quando do pagamento, como se despesa fosse, ao promover a substituição de tais recibos pelas notas fiscais correspondentes, em alguns casos, as notas fiscais eram igualmente contabilizadas (total ou parcialmente) também como despesas, caracterizando duplicidade de dedução. Às vezes, havia estorno, outras vezes não.

Por esta razão, a autoridade fiscal também aqui realizou uma apuração com base no fluxo de caixa geral, comparando-se o total de despesas contabilizadas em 2012 (já computados os estornos/cancelamentos) com o montante de pagamentos realizados em 2012 e anos seguintes, até que fossem "zeradas" as dívidas com este fornecedor. Assim, apurou-se uma diferença da ordem de R\$ 6.153.814,25.

A Recorrente não comprovou a existência, ao final de 2014, de qualquer débito remanescente com a sua fornecedora, referente aos serviços prestados em 2012. Isso demonstra a correção do procedimento de apuração adotado pela autoridade fiscal, baseado no fluxo de caixa total do contrato.

A Recorrente, mais uma vez, afirmou que seus lançamentos contábeis foram realizados de acordo com a metodologia contábil "POC". Como já mencionado, a utilização do método "POC" constitui mera alegação, desprovida de provas. Além disso, a utilização do citado método não eliminaria a necessidade de correta contabilização das citadas despesas.

Nestes termos, em relação ao presente item, também voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

4.2.5 BENTLY DO BRASIL S/A – GLOSA DE R\$ 696.539,14 (ITEM 69 E 166 DO ANEXO 4 DO TERMO Nº 02/2015 – ITEM 3.3.3.2 DO TVF 19 - CONTA 211551018 – GENERAL ELECTRIC)

Na sequência, a Recorrente questionou a glosa de despesas no valor de R\$ 696.539,14, incorridas junto à BENTLY DO BRASIL LTDA.

Alegou que, assim como no caso da WEG, a autoridade autuante equivocou-se ao fazer um emparelhamento dos lançamentos de despesas com as respectivas liquidações financeiras/estornos. Afirmou que, no ano-calendário de 2012, os valores contabilizados como despesas são idênticos ao montante das Notas Fiscais emitidas pela BENTLY. Também em relação a este fornecedor, afirmou que os lançamentos contábeis referentes ao ano-calendário 2012 estão corretos, posto que foram realizados de acordo com a metodologia contábil "POC", em consonância com o art. 407, I e II do RIR/99.

Como se percebe, trata-se de situação similar à que foi tratada no item antecedente.

Conforme mencionado, a utilização do método "POC" por parte do contribuinte constitui mera alegação, desprovida de provas. Além disso, a utilização do citado método não elimina a necessidade de correta contabilização das citadas despesas.

Por outro lado, o método de auditoria utilizado pela autoridade fiscal se mostra inteiramente válido, independente do método de apropriação das despesas utilizado pelo contribuinte.

Afinal, as autoridades fiscais confrontaram as despesas ocorridas em 2012 (descontados os estornos e cancelamentos) com todos os pagamentos efetuados em 2012 e anos-calendário posteriores, até "zerar" a dívida com a fornecedora, referentes a estas despesas.

Diante do exposto, em relação ao presente item, também voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

4.2.6 IRIZAR BRASIL LTDA. – GLOSA DE R\$ 1.484.430,50 (ITEM 118, 126 E 233 DO ANEXO 4 DO TERMO Nº 02/2015 – ITEM 3.3.3.2 DO TVF 19 - CONTA 211551018 – GENERAL ELETTRIC)

Na sequência, a Recorrente e defendeu a dedutibilidade de despesas no valor de R\$ 1.484.430,50, incorridas junto à IRIZAR BRASIL LTDA.

No curso da fiscalização, a autoridade autuante constatou que a natureza das atividades desempenhadas pelo fornecedor IRIZAR BRASIL LTDA não tinha relação direta com o objeto do contrato 8360100098 e com as mercadorias constantes das notas fiscais emitidas com base nos registros dos sistemas informatizados da RFB (sistema CNPJ), o citado fornecedor exercia como atividade principal a descrita pelo CNAE 2930102 – Fabricação de Carrocerias para Ônibus. Não havia registro de atividades secundárias.

Além disso, a contribuinte foi questionada sobre o estorno das notas fiscais emitidas para a IRIZAR e demandada a comprovar o lançamento de um ajuste, em 30/11/2012, para apropriação de despesa no valor de R\$ 362.369,54:

3.15. Itens 118, 126 e 233, do Anexo 4: Justificar porque as únicas notas fiscais emitidas pela empresa IRIZAR BRASIL LTDA (15757 e 15877, no valor total de R\$ 1.484.426,50), no ano de 2012, foram estornadas, não obstante o pagamento total à referida empresa no montante de R\$ 1.122.058,96 (adiantamentos).

Justificar o ajuste referente ao item 233 (R\$ 362.369,54), que, por ora, representa antecipação de despesa, uma vez que não houve a contabilização de outras notas fiscais por serviços prestados em 2012, além das acima citadas.

Comprovar por documentação hábil e idônea a efetividade da prestação dos serviços descritos no contrato apresentado”.

Ademais, foi constatado o mesmo método contábil que nos casos anteriores:

Observamos aqui o mesmo que nos casos anteriores, ou seja, a Fiscalizada tinha como método contábil o reconhecimento de despesa em relação ao que na essência era apenas adiantamento no pagamento de fornecedores, tão logo houvesse a emissão dos recibos proforma. Estes, por sua vez, eram substituídos por notas fiscais emitidas pelos fornecedores. Contudo, a metodologia contábil adotada pela Fiscalizada apresenta uma inconformidade ainda mais relevante: além de contabilizar os recibos proformas quando do pagamento, como se despesa fosse, ao promover a substituição de tais recibos pelas notas fiscais correspondentes, em alguns casos, as notas fiscais eram igualmente contabilizadas (total ou parcialmente) também como despesas, o que viria caracterizar duplicidade de dedução. Entretanto, este não constitui o fundamento da glosa, uma vez que, diferentemente dos casos anteriores, as notas fiscais de venda de mercadorias 15757 e 15877, acima descritas, foram estornadas em 30/09/2012.

Assim ficou configurada a situação em exame:

Item 118						
Nota Fiscal	Data Doc	R\$	Observações	Data Pgto	Pagamento (R\$)	Extrato Banc
15757	31/07/2012	602.428,70	Contabilizado no item 118	-	0,00	-
Total NF (A)	-	602.428,70	Total Pgto NF (B)	-	0,00	-

Recibo Proforma	Data Doc ou Comtzb	R\$	Observações	Data Pgto	Pagamento (R\$)	TED (único)
20401165	16/07/2012	132.006,70	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	19/09/2012	132.006,70	
20401166	16/07/2012	66.003,35	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	19/09/2012	66.003,35	
20401167	16/07/2012	198.010,05	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	19/09/2012	198.010,05	660.037,50
20401168	16/07/2012	132.006,70	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	19/09/2012	132.006,70	
20401169	16/07/2012	132.010,70	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	19/09/2012	132.010,70	
Total Recibos (C)	-	660.037,50	-	Total Pgto (D)	660.037,50	660.037,50

Item 126						
Nota Fiscal	Data Doc	R\$	Observações	Data Pgto	Pagamento (R\$)	Extrato Banc
15877	13/08/2012	881.997,80	Contabilizado no item 126	-	0,00	-
Total NF (E)	-	881.997,80	Total Pgto NF (F)	-	0,00	-
Recibo Proforma	Data Doc ou Comtzb	R\$	Observações	Data Pgto	Pagamento (R\$)	TED (único)
20401201 (Não apresentado)	21/09/2012	231.011,73	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	19/09/2012	231.011,73	462.023,46
20401202 (Não apresentado)	21/09/2012	231.011,73	Contabilizado (fora do Anexo 04 < 300 mil)	19/09/2012	231.011,73	
Total Recibos (G)	-	462.023,46	-	Total Pgto (H)	462.023,46	462.023,46

Como vemos, nas tabelas supra, as notas fiscais 15757 e 15877 não foram pagas, embora contabilizadas como despesas, e foram substituídas pelos recibos proformas indicados nas tabelas, sendo tais recibos, estes sim, pagos. Não há configuração da duplicidade de dedução porque, reforçamos, as notas fiscais foram estornadas. Porém tal situação gerou uma incongruência, porquanto os pagamentos efetuados ao fornecedor ficaram descobertos de documentos fiscais de suporte.

Em resposta a esta intimação, a ora Recorrente afirmou que atualmente o CNPJ do citado fornecedor possui diversas atividades secundárias, que abrangem o fornecimento de baterias, retificadores e inversores elétricos.

A Recorrente também apresentou o contrato celebrado com a IRIZAR (fls. 4.083/4.120), cartão do CNPJ demonstrando a compatibilidade do seu objeto social secundário (fl. 4.123) com o escopo contratado, tendo, ainda, sido verificados todos os comprovantes de pagamento pela fiscalização e juntadas as notas fiscais nº 15.757 e 15.877, nos temos do contrato (fls. 4.125/4.135)

No entanto, seja na época da fiscalização, seja na etapa de impugnação do lançamento, ou de Recurso, não foi apresentado nenhum esclarecimento acerca do estorno das citadas Notas Fiscais e nem apresentou argumentos ou elementos de prova adicionais a respeito do ajuste no valor de R\$ 362.369,54, tal qual solicitado pela autoridade fazendária.

Assim sendo, diante de tais inconsistências não esclarecidas, concluo que a presente glosa também merece ser mantida.

4.2.7 EBESA EMPRESA BRASILEIRA DE EQUIPAMENTOS – GLOSA NO VALOR DE R\$ 428.877,95 (ITEM 128 DO ANEXO 4 DO TERMO Nº 02/2015 – ITEM 3.3.3.2 DO TVF 19 - CONTA 21152177)

A seguir, a Recorrente questionou a glosa de despesas no valor de R\$ 428.877,95, incorridas junto à EBESA EMPRESA BRASILEIRA DE EQUIPAMENTOS. Alegou que os valores referentes às NFs 450 e 451 (estas parcialmente) e referentes às NFs 472, 478 e 479 não foram liquidados, pois houve a rescisão do contrato com a EBESA.

Esclareceu que a EBESA ajuizou ações judiciais de cobrança em face da Recorrente. Esclareceu, outrossim, que realizou a baixa dos valores em aberto no ano-calendário de 2015, em razão do êxito alcançado nas ações judiciais. Ao final, defendeu a dedutibilidade desses valores, sob o argumento de que as **referidas despesas** eram efetivadas no ano-calendário fiscalizado (2012).

A alegação da Recorrente é contraditória. Ele confessa que não era devedora de parte dos valores referentes às NFs 450 e 451 e da integralidade dos valores referentes às NFs 472, 478 e 479. Afirmou que obteve decisão judicial definitiva, que a desobrigou de pagar tais valores.

A Recorrente não apresentou quaisquer esclarecimentos, acerca dos motivos pelo quais ela foi desobrigada de pagar os aludidos valores. É de presumir que os produtos em questão não foram efetivamente fornecidos pela empresa contratada.

Ora, se confessadamente não houve nenhum dispêndio relativo a estas Notas Fiscais, afigura-se no mínimo contraditória a pretensão da contribuinte de deduzir os valores correspondentes na apuração do lucro real referente ao ano-calendário de 2012.

Assim sendo, também em relação ao presente item, considero que não merece prosperar o Recurso apresentado.

4.2.8 CARBINOX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. – GLOSA NO VALOR DE R\$ 776.399,90 (ITENS 148, 149, 155, 157, 192 E OUTROS DO ANEXO 4 DO TERMO Nº 02/2015 – ITEM 3.3.3.2 DO TVF 19 - CONTA 4140818 – ENGENHARIA / CONSTRUÇÃO)

A Recorrente também se insurgiu contra a glosa de despesas no valor de R\$ 776.399,90, incorridas junto à CARBINOX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Com base no Termo de Verificação Fiscal, fls. 55-57, verifica-se que a contribuinte firmou com este fornecedor o contrato 8360100151, tendo por objeto o fornecimento de tubulações em aço, com preço total de R\$ 5.209.653,85 e com execução prevista até 05/09/2012.

Em resposta ao Termo 02, o contribuinte apresentou o referido contrato, algumas notas fiscais emitidas pelo fornecedor, e dois comprovantes de pagamento (um de 26/09/12, no valor de R\$ 355.550,58 vinculado ao item 135, e o outro de 22/03/13, no valor de R\$ 2.488.519,07 referente a diversos outros itens mas sem registro de vinculação, tanto no documento quanto na

contabilidade). Além disso, verificaram-se outras divergências no fluxo geral de pagamentos em relação aos demais registros contábeis.

Por meio do Termo 17, a contribuinte foi intimada a comprovar com documentação hábil e idônea os seguintes lançamentos, efetuados em 2014, a título de estorno, desconto ou devoluções, bem como o pagamento de R\$ 770.937,23, também efetuado em 2014.

Em respostas a este Termo, a contribuinte apresentou justificativas genéricas a respeito destes lançamentos, os quais mereceram as seguintes considerações por parte da autoridade autuante, fls. 56-57:

O caso do primeiro lançamento, no valor de R\$ 100.044,50, refere-se ao cancelamento 103279 que fora contabilizada como despesa em 09/11/2012, só teria sido objeto de cancelamento em 2014. Verificamos que o cancelamento desta NF 103279 ocorreu, de fato, em ambiente do Portal Nota Eletrônica, no mesmo dia da emissão, conforme faz prova o extrato aditado aos autos. Contudo, a contabilização só ocorreu em março de 2014, a destempo, sem justificativa plausível.

O segundo, no valor de R\$ 365.460,80, referente a desconto por conta de recebimento de mercadorias avariadas. A Fiscalizada não definiu que mercadorias chegaram avariadas, qual(is) a(s) nota(s) fiscal(is) emitida(s), tampouco comprovou a situação alegada com qualquer documentação, nem justificou porque somente dois anos após a entrega dos bens, houve a definição do desconto. Caracteriza-se novamente a contabilização extemporânea.

O terceiro lançamento, no valor de R\$ 310.894,60, refere-se ao alegado desconto obtido na nota fiscal 9884 (como consta da ECD e da justificativa entregue).

Ocorre que em todo o Razão Contábil da conta 21152106 - CARBINOX IND. E COM. LTDA (anexo aos autos) não se identifica qualquer NF com tal numeração. O que temos são quatro notas fiscais com início de numeração idêntica (NF's 98842/98844/98845 e 98846, todas emitidas em 18/09/2012 e todas sem pagamento a elas vinculado). Novamente, estamos diante da situação para a qual a Fiscalizada não comprovou tais descontos, para que notas efetivamente ocorreram, nem sequer, o mais relevante, justificou porque somente dois anos após a entrega dos bens, houve a definição do alegado desconto, ficando caracterizada novamente a contabilização extemporânea.

Ao deixar de comprovar, através de documentação hábil e idônea, os três lançamentos em comento, aliado ao fato de que mesmo que comprovação houvesse, ficaria caracterizada a contabilização extemporânea dos referidos lançamentos, para o ano de 2014 em que apurado prejuízo fiscal, apurando-se uma diferença de imposto, nos termos do art. 273, II, do RIR/99. O tratamento fiscal aplicável, portanto, é de glosa por excesso de dedução em 2012, conforme dicção do Acórdão CSRF nº 01-05.081, publicado em 17/10/2004 e cuja ementa dispõe:

IRPJ – POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO – Constatada inexistência de pagamento do imposto, em virtude de prejuízo fiscal, nos períodos-base subseqüentes ao da redução indevida do lucro líquido, o lançamento deverá ser efetuado para exigir todo o imposto apurado no período-base da infração com os respectivos encargos legais.

Cumpre perfazer, pois, a glosa dos valores que compõem os lançamentos. Assim, o montante da glosa corresponde à soma dos três lançamentos examinados, no valor total de R\$ 776.399,90.

Em sede de Recurso, a contribuinte afirmou que a fiscalização buscou descontos financeiros ou descontos em razão de avarias, ocorridos em anos-calendário posteriores àquele objeto da fiscalização. Considerando o regime de competência, todas as despesas em questão eram dedutíveis em 2012, pois a Recorrente não poderia prever que, em anos posteriores, obteria descontos junto ao fornecedor. Não assiste razão à recorrente.

Conforme transcrito acima, a glosa de despesas referentes a este fornecedor refere-se a três lançamentos contábeis, nos valores de R\$ 100.044,50, R\$ 365.460,80 e R\$ 310.894,60.

Com relação ao primeiro lançamento, no valor de R\$ 100.044,50 os elementos constantes dos autos demonstram que a Nota Fiscal em apreço foi cancelada no mesmo dia de sua emissão. Este cancelamento, contudo, somente foi contabilizado em 2014 (ano em que a contribuinte apurou prejuízo). Obviamente não se trata de desconto financeiro ou desconto em razão de avarias ocorridos em anos posteriores, conforme alegou a Recorrente. Trata-se, repito, de Nota Fiscal cancelada no mesmo dia de sua emissão.

Consequentemente, não se trata de despesa passível de dedução no ano-calendário de 2012.

Com relação ao segundo lançamento, no valor de R\$ 365.460,80, apesar de intimada, a contribuinte se absteve de informar quais mercadorias supostamente chegaram avariadas e a quais notas fiscais se referiam tais mercadorias. Também não apresentou justificativa plausível para a contabilização extemporânea deste alegado desconto. Assim sendo, entendo que foi correta a glosa efetuada pela autoridade fiscal.

Por fim, quanto ao terceiro lançamento, no valor de R\$ 310.894,60, trata-se de notas fiscais com numeração praticamente sequencial (NF's 98842/98844/98845 e 98846, emitidas em 18/09/2012 e todas elas sem nenhum pagamento vinculado). O alegado desconto somente foi contabilizado em 2014, ano em que, repito, a contribuinte apurou prejuízo fiscal, o que afasta a hipótese de mera postergação de pagamento de imposto. Diante destes fatos, também reputo correta a glosa por excesso de dedução em 2012.

4.2.9 SETEC SOLUÇÕES ENERGÉTICAS DE TRANSMISSÃO E CONTROLE LTDA. – GLOSA NO VALOR DE R\$ 370.604,15 (ITEM 179 DO ANEXO 4 DO TERMO Nº 02/2015 – ITEM 3.3.3.2 DO TVF 19 - CONTA 4140818 – ENGENHARIA / CONSTRUÇÃO E OUTROS REGISTROS DE CONTA)

A Recorrente defendeu a dedutibilidade de despesas no montante de R\$ 370.604,85, relacionadas a operações com a empresa Setec Soluções Energéticas de Transmissão e Controle Ltda.

No caso em análise, a glosa fiscal restringiu-se exatamente a esse valor — R\$ 370.604,85 — correspondente a um estorno contábil registrado posteriormente a um lançamento de mesmo valor.

Em sua peça recursal, a própria contribuinte reconhece que o valor efetivamente pago (R\$ 1.307.693,57) diz respeito às Notas Fiscais Proforma nº 02/2012 e nº 03/2012, que não foram objeto de glosa. Sustenta, no entanto, que a quantia glosada — R\$ 370.604,85 — corresponderia à Nota Proforma nº 01/2012. Admitiu, expressamente, que não houve emissão de Nota Fiscal vinculada a essa última proforma, ainda assim pleiteando a dedutibilidade do valor lançado.

Tal alegação não merece acolhida.

A própria Recorrente reconheceu que não foi emitida Nota Fiscal correspondente à Nota Proforma nº 01/2012, tampouco apresentou justificativa para o estorno do lançamento contábil anteriormente realizado. A ausência de documentação fiscal hábil e idônea impede o reconhecimento da despesa como dedutível para fins de apuração do lucro real, nos termos da legislação do imposto de renda.

Dessa forma, entendo que, quanto ao presente item, deve ser mantida a glosa do valor de R\$ 370.604,85.

4.2.10 SPIG TORRES DE RESFRIAMENTO LTDA. – GLOSA NO VALOR DE R\$ 474.530,89 (ITEM 186 E 190 DO ANEXO 4 DO TERMO Nº 02/2015 – ITEM 3.3.3.2 DO TVF 19 - CONTA 4140818 – ENGENHARIA / CONSTRUÇÃO E OUTROS REGISTROS DE CONTA)

Por fim, no encerramento deste item, a Recorrente manifestou inconformismo quanto à glosa de despesas no valor de R\$ 474.530,99, referentes a lançamentos contábeis associados à empresa SPIG Torres de Resfriamento Ltda., conforme itens 186 a 190 do quadro anteriormente apresentado.

Alega a Recorrente que todos os lançamentos contábeis vinculados a esse fornecedor foram realizados de acordo com a metodologia "POC", em consonância com o disposto no art. 407, incisos I e II, do RIR/99. Sustenta que, à época da escrituração, não era possível prever que, em exercícios subsequentes, parte dessas despesas seria objeto de acordo celebrado anos depois, tendo resultado em pagamento parcial, ocorrido apenas em 17/05/2017. Argumenta que, à luz do regime de competência, todas as despesas registradas em 2012 eram legítimas,

efetivamente incorridas e compatíveis com o valor total das Notas Fiscais emitidas naquele exercício.

Todavia, razão não assiste à Recorrente.

A própria peça impugnatória esclarece que, em 2016, o contrato firmado com a SPIG Torres de Resfriamento foi rescindido. Não obstante, a contribuinte deixou de apresentar justificativa quanto à dispensa de pagamento de parte significativa do montante contratado, correspondente a R\$ 474.530,99, já descontado o valor de R\$ 100.000,00 efetivamente quitado em 17/05/2017.

Diante da ausência de explicações ou comprovações documentais quanto à entrega dos bens ou à efetiva prestação dos serviços correspondentes, presume-se, legitimamente, que parcela das obrigações pactuadas não foi cumprida pela fornecedora, tornando indevida a dedução integral das despesas em 2012.

Esse contexto, na realidade, apenas reforça a correção do procedimento fiscal, que identificou a dedução indevida no montante de R\$ 474.530,99 — valor este que não pode ser considerado como custo efetivamente incorrido, nos termos da legislação aplicável.

Dessa forma, também em relação ao presente item, voto pelo não provimento do Recurso Voluntário.

4.3 DA COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE E NECESSIDADE DAS DESPESAS COM ALUGUEL E HOSPEDAGEM

A planilha abaixo aponta os valores para os quais subsistiram inconsistências que redundaram nas glosas levadas a efeito no Anexo 5 do Termo nº 02/2015, que se estenderam a toda a conta 4140102 – ALUGUEL, bem como da conta 4140604 - DESPESA COM HOSPEDAGEM, no que diz respeito ao fornecedor F SOUSA & CIA LTDA – ME, CNPJ nº 07.749.245/0002-46, uma vez que ficou evidenciado que a infração relativa a ambas têm a mesma natureza, a qual se repercute a todas as operações com o referido fornecedor. Em seguida às planilhas, referenciamos os aspectos de fato e de direito que justificaram as glosas imputadas ao contribuinte.

Item Anexo 05	Data	Cód. Conta	Conta	Valor (R\$)	Histórico		
						Infração	Glosa
-	12/01/2012	4140102	ALUGUEL	12.000,00	PREST.SERV.CF NF 000000316-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	12.000,00
2	01/04/2012	4140102	ALUGUEL	712.800,00	PREST.SERV.CF NF 000000399-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	712.800,00
5	02/05/2012	4140102	ALUGUEL	103.950,00	PREST.SERV.CF NF 000003351-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	103.950,00
6	17/05/2012	4140102	ALUGUEL	103.950,00	PREST.SERV.CF NF 000003413-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	103.950,00

7	21/06/2012	4140102	ALUGUEL	103.950,00	PREST.SERV.CF NF 000000127-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	103.950,00
8	01/08/2012	4140102	ALUGUEL	103.950,00	PREST.SERV.CF NF 0000003453-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	103.950,00
9	10/08/2012	4140102	ALUGUEL	103.950,00	PREST.SERV.CF NF 000000284-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	103.950,00
10	10/08/2012	4140102	ALUGUEL	103.950,00	PREST.SERV.CF NF 000000283-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	103.950,00
12	18/09/2012	4140102	ALUGUEL	207.900,00	PREST.SERV.CF NF 000000386-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	207.900,00
14	19/11/2012	4140102	ALUGUEL	103.900,00	PREST.SERV.CF NF 000000529-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	103.900,00
-	13/01/2012	4140604	DESPESA COM HOSPEDAGEM	74.114,00	PREST.SERV.CF NF 000000317-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	74.114,00
-	18/04/2012	4140604	DESPESA COM HOSPEDAGEM	101.184,00	PREST.SERV.CF NF 000000758-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	101.184,00
-	18/04/2012	4140604	DESPESA COM HOSPEDAGEM	104.360,60	PREST.SERV.CF NF 000000759-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	104.360,60
-	01/06/2012	4140604	DESPESA COM HOSPEDAGEM	3.600,00	PREST.SERV.CF NF 000003442-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	3.600,00
-	01/08/2012	4140604	DESPESA COM HOSPEDAGEM	5.779,75	PREST.SERV.CF NF 000003454-F. SOUSA & CIA LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	5.779,75
-	06/08/2012	4140604	DESPESA COM HOSPEDAGEM	5.681,50	PREST.SERV.CF NF 000003458-F. SOUSA & CIA LTDA	Total de Glosa Despesa Não Comprovada (Efetividade)	1.955.019,85

Analisaremos as rubricas de aluguel a seguir.

4.3.1 F. SOUSA & CIA LTDA. ME – GLOSA NO VALOR DE R\$ 1.955.019,85 (ANEXO 5 DO TERMO Nº 02/2015 – ITEM 3.3.3.3 DO TVF 19 - CONTA 4140604 – DESPESAS COM HOSPEDAGEM)

O valor integral da glosa em questão refere-se a despesas supostamente incorridas junto ao hotel Fiori Palace, pertencente à empresa F. Sousa e Cia. Ltda., localizado no município de Capinzal do Norte/MA. Em resposta ao Termo nº 02, a contribuinte afirmou que não havia contrato formalizado com o referido estabelecimento. Contudo, a primeira Nota Fiscal apresentada (NF nº 0399, emitida em 01/04/2012, no valor de R\$ 712.800,00) fazia menção expressa à existência de contrato. Consta na descrição da nota que o montante lançado correspondia a 30% do valor de um contrato de locação de 55 apartamentos do hotel, o que permite estimar um valor contratual total de R\$ 2.376.000,00.

A ausência de apresentação do instrumento contratual e a omissão de esclarecimentos complementares impossibilitaram a verificação de elementos essenciais, tais como: prazo de vigência da contratação, extensão dos serviços incluídos (para além da mera hospedagem), identificação das pessoas autorizadas a usufruir dos serviços e condições de pagamento pactuadas.

Diante disso, a autoridade fiscal, por meio do Termo nº 17, intimou a contribuinte a comprovar: (i) a necessidade das despesas para manutenção da fonte produtora e a consecução do objeto social; (ii) a identidade dos supostos hóspedes; (iii) o vínculo (trabalhista, societário ou contratual) dessas pessoas com a empresa auditada; e (iv) a apresentação das Notas Fiscais e dos respectivos comprovantes de pagamento.

Em resposta, a contribuinte limitou-se a afirmar que a contratação de hospedagem seria compatível com a natureza do empreendimento — obras de grande porte no setor da construção civil. Apresentou uma relação contendo 40 nomes de pessoas que teriam utilizado os serviços de hospedagem, sem, contudo, indicar o período individual de permanência de cada uma. Dentre os listados, apenas 8 possuíam vínculo empregatício com a empresa; os demais 32 foram identificados como prestadores de serviço autônomos.

Em razão da persistência de inconsistências, foi expedido o Termo nº 18, reiterando-se a exigência de documentação comprobatória contemporânea à ocorrência dos fatos geradores — como mapas de medição de serviços ou registros equivalentes — e de cópias dos contratos que eventualmente impusessem à empresa a obrigação de fornecer hospedagem a terceiros não vinculados por relação de emprego.

A contribuinte não atendeu aos pontos solicitados no Termo nº 18, o que levou a autoridade autuante a concluir pela inexistência de comprovação da efetiva prestação dos serviços.

Adicionalmente, apurou-se que a empresa contratada, F. Sousa e Cia. Ltda., optante pelo Simples Nacional, declarou possuir apenas um hotel na cidade de Dom Pedro/MA, considerado seu estabelecimento matriz. O hotel de Capinzal do Norte, objeto da glosa, é sua única filial (aberta em julho de 2011). Consulta ao PGDAS referente ao ano de 2012 demonstrou que todas as receitas declaradas (R\$ 701.496,72) foram atribuídas exclusivamente ao estabelecimento matriz, não havendo qualquer menção à filial situada em Capinzal do Norte — local onde teriam sido prestados os serviços de hospedagem que ensejaram a presente glosa, cujo valor atingiu R\$ 1.955.019,85.

Além disso, consultas a plataformas especializadas em hotelaria identificam unicamente o estabelecimento localizado em Dom Pedro/MA, sem qualquer menção à existência de hotel operando em Capinzal do Norte.

Na impugnação apresentada, a contribuinte limitou-se a repetir alegações genéricas quanto à dedutibilidade das despesas de hospedagem, acompanhadas de uma lista contendo indicações imprecisas de períodos de permanência dos supostos hóspedes. Referida lista baseia-se em e-mail redigido em espanhol e enviado pela empresa Duro Felguera, da Espanha, em 12/01/2018 — documento este não contemporâneo aos fatos geradores e, portanto, inidôneo como meio de prova. Ademais, os hóspedes foram identificados apenas por sobrenomes (como Padilla, Carmuega, Uceta, Suarez etc.), o que sugere tratar-se de estrangeiros contratados pela empresa espanhola.

Diante desse cenário, conclui-se que a contribuinte não logrou êxito em comprovar, mediante documentação hábil e contemporânea, a efetiva prestação dos serviços de hospedagem que deram origem às despesas glosadas.

Tal comprovação mostrava-se especialmente relevante diante da desproporção evidente entre o valor total das Notas Fiscais emitidas (R\$ 1.955.019,85) e as receitas declaradas pela empresa fornecedora (R\$ 701.496,72), bem como diante da ausência de comprovação documental do funcionamento da filial localizada em Capinzal do Norte.

Assim sendo, no tocante às despesas com hospedagem, voto pelo não provimento do Recurso Voluntário.

4.4 DA COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE E NECESSIDADE DAS DESPESAS COM LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS

A primeira planilha abaixo aponta os valores para os quais subsistiram inconsistências que redundaram nas glosas levadas a efeito no Anexo 6 do Termo nº 02/2015, que se estenderam a toda a conta 4140925 – LOCACAO DE EQUIPAMENTOS, no que diz respeito ao fornecedor R L CAMARGO CONSTRUCOES LTDA – ME (nome fantasia MIX LOCACOES E SERVICOS), CNPJ nº 02.366.270/0001-46. A segunda indica os valores a serem glosados em relação à mesma conta 4140925 – LOCACAO DE EQUIPAMENTOS, além das contas 4140911 - MANUTENCAO PREDIAL; 4140925 - LOCACAO DE EQUIPAMENTOS; 4140818 - ENGENHARIA/CONSTRUCAO; 4140107 – LIMPEZA, no que diz respeito ao fornecedor JR ALMEIDA & CIA LTDA, uma vez que ficou evidenciado que a infração relativa a elas têm a mesma natureza, a qual se repercute a todas as operações com os referidos fornecedores. Em seguida às planilhas, onde se encontram referenciados os aspectos de fato e de direito que justificaram as glosas imputadas ao contribuinte.

(Tabela I do Anexo 06)

Item Anexo 06	Data	Cód. Conta	Conta	Valor	Histórico	Infração	Glosa
-	25/01/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	27.350,00	PREST.SERV.CF NF 000000011-MIX CONSTRUCO ES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	27.350,00

-	31/01/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	40.750,00	PREST.SERV.CF NF 000000014-MIX CONSTRUCO ES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	40.750,00
2	12/03/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	50.570,00	PREST.SERV.CF NF 000000022-MIX CONSTRUCO ES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	50.570,00
-	10/04/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	41.920,00	PREST.SERV.CF NF 000000031-MIX CONSTRUCO ES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	41.920,00
-	19/05/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	41.000,00	PREST.SERV.CF NF 000000039-MIX CONSTRUCO ES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	41.000,00
9	14/06/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	229.025,16	PREST.SERV.CF NF 000000049-MIX CONSTRUCO ES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	229.025,16
14	19/07/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	357.565,09	PREST.SERV.CF NF 000000067-MIX CONSTRUCO ES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	357.565,09
15	27/07/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	116.622,00	PREST.SERV.CF NF 000000070-MIX CONSTRUCO ES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	116.622,00
21	04/09/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	1.241.833,00	PREST.SERV.CF NF 000000086-MIX CONSTRUCO ES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	1.241.833,00
23	11/09/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	338.481,28	PREST.SERV.CF NF 000000088-MIX CONSTRUCO ES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	338.481,28
26	28/09/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	768.218,75	PREST.SERV.CF NF 000000098-MIX CONSTRUCO ES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	768.218,75
35	01/11/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	479.055,00	PREST.SERV.CF NF 000000115-MIX CONSTRUCO ES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	479.055,00
36	01/11/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	183.744,63	PREST.SERV.CF NF 000000120-MIX CONSTRUCO ES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	183.744,63
37	01/11/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	325.494,64	PREST.SERV.CF NF 000000100-MIX CONSTRUCO ES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	325.494,64
44	14/12/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	162.912,22	PREST.SERV.CF NF 000000139-MIX CONSTRUCO ES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	162.912,22
125*	10/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONST	393.352,68	PREST.SERV.CF NF 000000079-MIX CONSTRUCO ES LTDA	Despesa Não Comprovada (Efetividade)	393.352,68
							Total de Glosa Despesa Não Comprovada (Efetividade) 4.797.894,45

* Item 125 do Anexo 04

(Tabela II do Anexo 06)

Item Anexo 06	Data	Cód. Conta	Conta	Valor	Histórico	Infração	Glosa
-	01/06/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTR.	68.320,00	PREST.SERV.CF NF 000000003-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	68.320,00
-	02/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTR.	116.275,50	PREST.SERV.CF NF 0000000815-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	116.275,50
-	28/08/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTR.	171.542,70	PREST.SERV.CF NF 0000000859-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	171.542,70
-	17/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTR.	220.304,50	PREST.SERV.CF NF 0000000930-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	220.304,50
208*	17/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTR.	344.196,90	PREST.SERV.CF NF 0000000931-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	344.196,90
-	17/10/2012	4140818	ENGENHARIA/CONSTR.	226.254,67	PREST.SERV.CF NF 0000000932-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	226.254,67
-	03/10/2012	4140107	LIMPEZA	3.600,00	PREST.SERV.CF NF 0000000911-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	3.600,00
-	03/10/2012	4140107	LIMPEZA	6.777,20	PREST.SERV.CF NF 0000000912-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	6.777,20
-	22/11/2012	4140107	LIMPEZA	2.600,00	PREST.SERV.CF NF 0000000989-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	2.600,00
-	26/12/2012	4140107	LIMPEZA	84.508,87	PREST.SERV.CF NF 0000001049-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	84.508,87
-	26/12/2012	4140107	LIMPEZA	62.183,02	PREST.SERV.CF NF 0000001050-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	62.183,02
-	09/05/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	2.400,00	PREST.SERV.CF NF 0000000867-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	2.400,00
-	09/05/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	7.449,42	PREST.SERV.CF NF 0000000888-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	7.449,42
8	01/06/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	138.033,00	PREST.SERV.CF NF 0000000704-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	138.033,00

-	25/06/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	6.000,00	PREST SERV CF NF 000000755-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	6.000,00
-	25/06/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	6.000,00	PREST SERV CF NF 000000756-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	6.000,00
16	02/08/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	116.275,50	PREST SERV CF NF 000000001-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	116.275,50
27	01/10/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	171.542,70	PREST SERVNFC 000000003-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	171.542,70
31	17/10/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	220.304,50	PREST SERV CF NF 000000006-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	220.304,50
32	17/10/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	344.196,90	PREST SERV CF NF 000000007-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	344.196,90
33	17/10/2012	4140925	LOCACAO DE EQUIPAMENTOS	226.254,67	PREST SERV CF NF 000000008-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	226.254,67
-	02/05/2012	4140911	MANUTENCAO PREDIAL	73.351,14	PREST SERV CF NF 000000005-JR ALMEIDA & CIA LTD	Desp. N comprovada (Excesso de Dedução)	73.351,14
Total							
Compensação							
Total Glosa Desp. N Comprovada (Excesso de Dedução)							
2.618.371,19							
-54.421,64							
2.563.949,55							

* Item 208 do Anexo 04

A seguir analisaremos as rubricas de locação.

4.4.1 R L CAMARGO CONSTRUÇÕES LTDA. ME – GLOSA NO VALOR DE R\$ 4.404.541,77 (ANEXO 6 DO TERMO Nº 02/2015 – ITEM 3.3.3.4 DO TVF 19 - CONTA 4140604 – DESPESAS COM HOSPEDAGEM)

Compulsando os autos, constata-se que o presente item se refere à glosa de despesas no montante de R\$ 4.797.894,45, relativas a operações supostamente mantidas com o fornecedor indicado, envolvendo a locação de retroescavadeiras, escavadeiras, caminhão-pipa, geradores elétricos, caminhões, entre outros. As despesas em questão estavam lastreadas em três documentos contratuais, cujos valores apresentavam significativa discrepância entre si — sendo o maior no valor de R\$ 3.050.159,00 e o menor no montante de R\$ 119.500,00.

Em resposta ao Termo nº 02, a contribuinte apresentou os três contratos mencionados. Contudo, as Notas Fiscais associadas às respectivas contratações apresentavam apenas uma descrição genérica — “locação de máquinas e equipamentos” — sem individualizar ou qualificar os bens efetivamente locados.

Diante da ausência de elementos comprobatórios mínimos sobre a efetiva prestação dos serviços, a contribuinte foi intimada, por meio do Termo nº 17, a apresentar documentação hábil e idônea, tal como os mapas mensais de medição e demais elementos que permitissem aferir a natureza e a extensão dos serviços efetivamente realizados. A resposta encaminhada veio em mídia gravável (DVD-R), mas a pasta relativa a tais documentos encontrava-se vazia, diferentemente das demais pastas encaminhadas para outros itens.

Por conseguinte, a Fiscalizada foi reintimada, por meio do Termo nº 18, a regularizar a pendência. Ainda assim, a nova resposta também consistiu em mídia digital com pasta correspondente igualmente vazia, reiterando a ausência de documentação comprobatória.

Importa ressaltar que os contratos de números 8360100036, 8360100233 e 8360100265 previam expressamente, em suas cláusulas 11.8, 11.1 e 8.1, respectivamente, a obrigatoriedade de medição mensal dos serviços prestados, como condição para a remuneração contratual. Apesar disso, mesmo intimada e reintimada, a contribuinte não apresentou os mapas exigidos, essenciais para a aferição da efetiva execução contratual.

Adicionalmente, apurou-se que a prestadora dos serviços, optante pelo regime do lucro presumido, declarou em sua DIPJ do ano-calendário de 2012 não ter auferido qualquer receita no período, apresentando declaração completamente zerada.

Em sua peça impugnatória, a contribuinte argumentou que tal omissão da fornecedora perante o Fisco não seria suficiente, por si só, para justificar a glosa das despesas. Sustentou, ainda, que a apresentação das Notas Fiscais e dos comprovantes de pagamento seria suficiente para comprovar a efetividade dos serviços, tornando desnecessária a juntada dos mapas de medição, mesmo com previsão contratual expressa nesse sentido.

Contudo, a análise do conjunto probatório corrobora a correção do procedimento adotado pela autoridade autuante.

É certo que a omissão declaratória da fornecedora, isoladamente, não constitui fundamento suficiente para a glosa das despesas incorridas. No entanto, diante da natureza genérica das Notas Fiscais e da ausência de documentação complementar mínima exigida contratualmente — especialmente os mapas de medição —, torna-se legítima a exigência de maior rigor na comprovação da efetiva prestação dos serviços.

A contribuinte juntou aos autos um conjunto documental inconsistente: a maioria dos documentos não possui data de emissão, não faz menção aos contratos firmados com o fornecedor, não identifica o tomador dos serviços (a própria contribuinte), tampouco indica o valor dos serviços supostamente realizados. Em suma, são documentos que carecem de elementos essenciais de vinculação ao fato gerador alegado.

É inadmissível, no contexto de contratos de valores expressivos e de obrigações contratuais claras, que uma empresa de grande porte, atuante no setor de construção civil pesada, desconsidere cláusulas essenciais de controle e aferição de serviços prestados. Não se mostra crível que uma empresa desse perfil realize pagamentos sem a devida comprovação técnica formal da prestação dos serviços, especialmente quando esta está expressamente prevista nos instrumentos contratuais celebrados.

Diante de todo o exposto, entendo que, também quanto ao presente item, o Recurso Voluntário interposto pela contribuinte deve ser julgado improcedente.

4.4.2 JR ALMEIDA E CIA LTDA. – GLOSA NO VALOR DE R\$ 2.563.949,55 (ANEXO 6 DO TERMO Nº 02/2015 – ANEXO 6 DO TVF 19 - CONTA 4140604 – LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS)

Da análise dos autos, verifica-se que a contribuinte, ora Recorrente, celebrou com o fornecedor J R Almeida e Cia Ltda diversos contratos de locação de equipamentos, cumulados com prestação de serviços, notadamente de manutenção predial, limpeza, entre outros.

Todos os contratos juntados aos autos continham cláusula expressa exigindo a apresentação de mapas mensais de medição dos serviços prestados, nos moldes do que também

se observou no caso da empresa R L Camargo Construções Ltda. ME, já analisado em item precedente.

No entanto, em relação a este fornecedor específico, foram identificadas diversas irregularidades, tais como: ausência de Notas Fiscais relativas a determinadas locações ou prestações de serviços; cancelamento de documentos fiscais sem o correspondente estorno contábil, entre outras inconsistências.

Diante disso, por meio dos Termos 2, 13 e 17, a Fiscalizada foi formalmente intimada a comprovar a efetiva execução dos serviços contratados. Em resposta, apresentou mapas mensais parciais de medição correspondentes a apenas dois contratos, os quais justificariam despesas no montante de R\$ 54.421,64.

Considerando a insuficiência dessa documentação, a contribuinte foi novamente intimada, por meio do Termo 18, a apresentar todos os mapas de medição dos serviços referentes ao exercício de 2012. Essa nova intimação, contudo, não foi atendida.

Diante da ausência de comprovação adequada, a autoridade fiscal procedeu à glossa integral dos lançamentos referentes a esse fornecedor, com exceção do montante efetivamente demonstrado. Assim, a glossa apurada correspondeu a R\$ 2.618.371,19, deduzidos os R\$ 54.421,64 justificados, totalizando R\$ 2.563.949,55.

Em sede recursal, a contribuinte limitou-se a apresentar alegações genéricas sobre a necessidade da locação de determinados equipamentos, como banheiros químicos e afins.

Além disso, às fls. 4.687 a 4.722 dos autos, foram anexados documentos de difícil leitura e sem qualquer correlação clara com os contratos celebrados com o fornecedor em questão. Ademais, os referidos documentos sequer fazem referência à J R Almeida e Cia Ltda, mas sim à pessoa jurídica Bital Engenharia e Instalações Sanitárias, o que fragiliza ainda mais a argumentação apresentada.

Diante de todo o exposto, entendo que o Recurso Voluntário, também quanto a este item, não merece provimento.

4.4.3 GLOSA DE BENS ADQUIRIDOS PARA INSTALAÇÃO NO CANTEIRO DE OBRAS (ANEXO 8 AO TERMO 02/2015 – CONTA 4140901 – BENS NÃO IMOBILIZADOS)

Na avaliação inicial da autoridade autuante, os bens objeto da glossa eram de natureza permanente, não estavam agregados à construção da usina termelétrica e tampouco faziam parte do escopo contratual celebrado entre a Fiscalizada e a UTE PARNAÍBA GERAÇÃO DE ENERGIA S/A. Consta que, entre os itens descritos nas Notas Fiscais, havia televisores, lavadoras, mobiliário, refrigeradores, coberturas externas e até um caminhão. Por se tratarem de bens permanentes, deveriam ter sido registrados no ativo imobilizado, e não apropriados diretamente como despesas operacionais.

Instada a justificar a não inclusão desses bens no ativo imobilizado (Termo 17), a contribuinte limitou-se a afirmar que os bens foram utilizados em áreas de refeitório, lazer e descanso, as quais, segundo ela, não estavam inicialmente previstas. Contudo, não apresentou qualquer informação acerca da data de início de utilização desses equipamentos, tampouco indicou se houve sua posterior retirada da planta industrial.

Posteriormente, por meio do Termo 18, a contribuinte foi novamente intimada a prestar esclarecimentos, desta vez sendo requisitada a apresentar os controles contábeis, fiscais e patrimoniais eventualmente adotados. Alegou, então, que os referidos bens teriam sido alienados para a empresa ENEVA, a partir de 01/01/2013.

A autoridade fiscal concluiu que a contabilização realizada implicou alteração indevida na base de cálculo do imposto, em afronta aos preceitos da legislação societária (art. 179, IV, da Lei nº 6.404/76 e CPC 27) e da legislação tributária (art. 301, c/c arts. 247, §1º, e 251 do RIR/99, e supletivamente o art. 247, §2º, c/c art. 273 do mesmo regulamento).

Se, por um lado, havia clareza quanto à aquisição dos bens, por outro subsistia incerteza quanto à sua destinação final, uma vez que os documentos apresentados pela contribuinte não permitiam identificar, de forma precisa, quais itens foram efetivamente transferidos à ENEVA. Em outras palavras, não se comprovou que os bens adquiridos correspondem, integralmente, aos que teriam sido posteriormente alienados àquela empresa.

Adicionalmente, a suposta transferência dos bens à ENEVA teria ocorrido em 01/01/2013, mas a receita correspondente apenas foi reconhecida contabilmente no exercício de 2014. Dessa forma, observa-se que o custo de aquisição foi indevidamente antecipado para o exercício de 2012, ocasionando diferença de imposto a recolher, o que enseja a respectiva glosa, especialmente porque, em 2014, a Fiscalizada apurou prejuízo fiscal no montante de R\$ - 8.590.483,60, afastando, assim, a hipótese de mero diferimento tributário.

Sobre o ponto, destacou com acerto a autoridade autuante, à fl. 73:

“Destarte, como o conjunto probatório em análise aponta que a transferência dos bens ocorreu a partir de 2014, ano que houve prejuízo apurado, concluímos, daí, que o efeito tributário de glosa seria rigorosamente o mesmo, se considerarmos ou não os bens adquiridos como sendo os mesmos que alienados.

A Fiscalizada não podia fazer um exercício de presciênciam incomum de que venderia os bens e contabilizar as aquisições como despesa incorrida. O procedimento correto seria lançar os bens no ativo imobilizado e, posteriormente, contabilizar a venda emitindo notas fiscais para cada item alienado.

Diante do exposto, cumpre perfazer a glosa dos bens que não foram ativados no imobilizado, conforme se visualiza na tabela supra, referente a este tópico: Glosa = R\$ 781.868,00.

Na peça recursal, a contribuinte sustentou que a posterior transferência do canteiro de obras à UTE PARNAÍBA corroboraria a correção do procedimento contábil adotado para os

dispêndios com os fornecedores mencionados. Alegou, ainda, que, caso admitida a classificação dos bens como ativo imobilizado, seria necessário reconhecer sua depreciação e baixa em razão da transferência mencionada.

Tal argumentação, contudo, não prospera.

Primeiro, porque inexiste nos autos prova inequívoca de que os bens adquiridos foram exatamente os mesmos que teriam sido transferidos à ENEVA. Segundo, porque, em relação à alegada depreciação, competia à contribuinte efetuar a devida contabilização dos bens no ativo imobilizado, em conformidade com sua natureza e grau de utilização, conforme exige a legislação vigente. Não tendo procedido dessa forma, não pode agora pretender que a autoridade fiscal o faça em seu lugar.

Diante do exposto, também quanto a este item, entendo que o Recurso Voluntário não merece provimento.

5 DISPOSITIVO

Por tudo o quanto exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para afastar a glosa e reestabelecer a dedução dos seguintes valores: R\$ 1.273,46, R\$ 20.000,00, R\$ 54.000,00, R\$ 10.397,99 e R\$ 29.606,49, os quais somados totalizam o montante de R\$ 115.277,94.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton