



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.730903/2013-71
RESOLUÇÃO	1001-000.763 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de julho de 2024
TIPO	CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
RECORRENTE	LOSANGO PROMOÇÕES DE VENDAS LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade, converter o julgamento do recurso em diligência para a Unidade de Origem, nos termos do voto da Relatora.

Sala de Sessões, em 8 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Raimundo Pires de Santana Filho, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário no valor total de R\$275.882,07 de tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional apurado no regime de lucro real referente ao ano-calendário de 2010, e-fls. 1130-1134:

001 - CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS GLOSA DE DESPESAS

Valor apurado conforme Termo de Constatação anexo a este Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/12/2010	R\$ 552.427,12	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300, do RIR/99.

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foi constituído o seguinte crédito tributário pelo lançamento formalizado neste processo:

O Auto de Infração a título Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor total de R\$99.317,55 de tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional apurado no regime de lucro real referente ao ano-calendário de 2010, e-fls. 1135-1139:

001 - CSLL FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL Valor apurado conforme Termo de Constatação anexo a este Auto de Infração.

Fato Gerador Ocorrência Val. Tributável ou Contribuição Multa (%)

31/12/2010 12/2010 R\$ 552.427,12 75,00 ENQUADRAMENTO LEGAL Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; Art. 1º da Lei nº 9.316/96 e art. 28 da Lei nº 9.430/96; Art. 30 da Lei nº 7.689/88, com as alterações introduzidas pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 2ª Turma DRJ/CTA/PR nº 06-67.877, de 24.10.2019, e-fls. 1279-1289:

IRPJ. GLOSA DE DESPESA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Mantém-se o lançamento de IRPJ, fundada em glosa de despesa, quando o contribuinte apresenta nota fiscal com valores e datas inconsistentes com a alegada prestação do serviço.

IRPJ. PROVISÃO. BAIXA RESIDUAL DE ATIVOS. VALORES BAIXADOS DE BENS INFERIOR À DESPESA LANÇADA.

Mantém-se o lançamento de IRPJ, fundada em glosa de despesas com provisão de baixa de residual de ativos, quando o valor provisionado lançado como despesa (indedutível) supera o total de baixa dos bens como perda efetiva, cabendo a glosa da diferença.

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se aos lançamentos reflexos alusivos à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ. [...]

JUROS SOBRE MULTA. CABIMENTO. ART. 161 DO CTN. ART. 61 DA LEI Nº 9.430/96.

A incidência de juros sobre multa tem amparo legal, pois o art. 161 do CTN prevê sua aplicação para “o crédito” e o art. 61 da Lei nº 9.430/96 o faz para “os débitos”, sendo que ambos os termos alcançam o tributo e a multa, e esta não foi ressalvada pelo legislador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em julgar improcedente a impugnação, para manter as exigências de IRPJ e CSLL, com as respectivas multas e juros de mora.

Recurso Voluntário

Notificada em 20.07.2020, e-fl. 1303, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 18.09.2020, e-fls. 1305-1312, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

2. DA DESPESA COM HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS

2.1 De acordo com o Termo de Constatação Fiscal, a justificativa para tal glosa está no fato de que o documento apresentado como comprobatório de tal despesa – NF 344, emitida por Araújo Siqueira Advocacia Leal – não comprovaria o lançamento contábil de 23.03.2010, no valor de R\$ 16.287,62, porque (i) seria diferente do constante do histórico contábil e (ia) seria de diferente valor (item 4, fls. 1125).

2.2 Em sua impugnação, a então Impugnante esclareceu que, na verdade, a NF 344, de 10.03.2010, é de valor total de R\$ 24.215,84, o qual foi rateado entre diversas unidades beneficiárias (centro de custos/rateio de despesas), sendo que à esta Empresa dizia respeito apenas honorários de R\$ 16.287,62, cujo lançamento contábil se deu em 23.03.2010.

Para tanto, foram juntados a própria Nota Fiscal 344 – novamente em anexo – e relação detalhada e pormenorizada de todos os serviços prestados por Araújo & Siqueira Advocacia Leal, com a identificação do custo de cada qual (fls. 1197/1204). O total dessa relação é, exatamente, R\$ 24.215,84 (R\$ 18.250,84 (fls. 1197) + R\$ 5.965,00 (fls. 1198/1204)), o que, já em um primeiro momento, comprova que esse montante é um valor composto, não isolado.

Além disso, às fls. 1205, consta outra planilha contábil que decompôs o valor daquela nota fiscal por unidade beneficiária, procedendo aos lançamentos pertinentes, sempre se referindo à mesma nota fiscal, mesma data de emissão e de pagamento, de onde também resta incontroverso que o valor glosado de R\$ 16.287,62 (primeira linha da planilha) compõe a Nota Fiscal nº 344, de 10.03.2010, a qual, portanto, é, sim, elemento hábil a comprovar a efetividade da despesa realizada.

2.3 No entanto, mesmo assim, surpreendentemente, o acórdão de primeira instância não acatou os argumentos e documentos apresentados, ao pressuposto de que a “nota fiscal que a interessada apresentou como comprovação do indigitado lançamento contábil não totaliza R\$ 24.215,84, mas sim R\$ 15.765,50”, reportando-se à nota fiscal n. 334, de 20.02.2010, juntada às fls. 974, em resposta ao termo de intimação de fls. 897/902 (item 23, do voto, fls. 1285).

Tal conclusão causou estranheza à Recorrente porque a Nota Fiscal n. 344, de 10.03.2010, no valor de R\$ 24.215,84, juntamente com todos os outros documentos que compuseram sua defesa, foi anexada à impugnação apresentada na DRF/Curitiba em 23.12.2013 (vide carimbo de fls. 1170), como se evidencia do contexto do item 3, da peça impugnatória.

Porém, ao consultar os autos digitalizados, para fins de realização deste Recurso Voluntário, a Contribuinte percebeu que tal documento efetivamente não foi juntado aos autos, ou, ao menos, não foi digitalizado, suprimindo-se, assim, fundamental elemento de defesa.

Observe-se que o protocolo da impugnação – ainda em meio físico, papel – se deu em 23.12.2013, na DRF/Curitiba, CAC/Centro (fls. 1170): [...]

Na mesma data, Auditor Fiscal da Fazenda Nacional formalizou o “Termo de Solicitação de Juntada” (fls. 1169), apontando “documentos diversos”. Porém, a sua análise, juntada aos autos e digitalização somente se deram em 16.04.2014, na unidade da DRF/Rio de Janeiro (fls. 1207): [...]

Ou seja, a efetiva juntada aos autos de todos os documentos apresentados pela pessoa jurídica a título de impugnação se deu quase quatro meses após o seu protocolo e por unidade da DRF diferente, sendo que nos “documentos diversos” estava, sim, incluída a NF 344, referida e citada na sua defesa inicial.

Por isso, para evitar cerceamento ao amplo direito de defesa do Contribuinte, e em homenagem ao princípio da verdade material, considerando-se que foi ela extraviada quando da digitalização dos documentos que acompanharam a impugnação, novamente agora é apresentada, requerendo-se o seu conhecimento e apreciação.

E, assim sendo, constatar-se-á que a Nota Fiscal 344 é suficiente a confirmar tudo o que foi antes afirmado: valor total de R\$ 24.215,84, de 10.03.2010, emitida contra Losango Promoções de Venda Ltda, CNPJ 05.281.313/0001-89 -, exatamente a Contribuinte autuada. Portanto, resta evidenciado, inclusive, que o valor da despesa de honorários

advocatícios por ela aproveitado foi inferior ao total da respectiva nota fiscal, justamente pela natureza composta de tal valor e o rateio efetivado.

3. DA GLOSA REFERENTE À DESVALORIZAÇÃO DE OUTROS VALORES E BENS

3.1. A questão central, neste ponto, é a comprovação de que a Contribuinte já tinha integralmente revertido contabilmente, em novembro/2010, a despesa de 30.06.2010, de R\$ 100.504,67, relativa a um saldo residual de baixa de bens do ativo permanente.

Segundo a Fiscalização (fls. 1128/1129): [...]

3.2 Em sua impugnação, a Contribuinte trouxe aos autos os seus balancetes mensais de novembro e dezembro de 2010 (fls. 1210/1248), além de um resumo de seus lançamentos contábeis que confirmam a reversão da despesa realizada em 30.06.2010 (fls. 1206).

Porém, mais uma vez, os elementos de prova não foram acatados pelas autoridades julgadoras de primeira instância, agora, com a seguinte justificativa (fls. 1287): [...]

Data vênua, nada mais equivocado.

3.3 O resumo dos lançamentos contábeis, de fls. 1206, evidencia a reversão da despesa, realizada em novembro/2010. Para melhor análise, reproduz-se aqui o seu conteúdo: [...]

Fundamental considerar que a conta 21.40 é passiva e que a conta 75.90 é de resultado com saldo credor o que está anulando a despesa apontada em 30.06.2010.

E, nos lançamentos contábeis – fls. 1213 e 1219: [...]

Conforme exige a contabilidade, o lançamento da reversão de provisão é feito em uma conta diferente da conta de constituição da provisão.

Assim, o valor da despesa existente em 30.06.2010, no valor de R\$ 100.504,47, foi lançada a crédito no resultado em uma conta específica de reversão de provisão e tal saldo credor foi mantido no mês de dez/2010, neutralizando o efeito da referida despesa no resultado do ano.

O lançamento e a manutenção do saldo credor no resultado podem ser vistos no balancete de dez/2010 – fls. 1238: [...]

Assim, o valor não foi indevidamente estornado em novembro e posteriormente creditado em dezembro; a provisão foi revertida em novembro/2010 e a reversão foi mantida no resultado em dezembro, demonstrando assim que essa despesa não impactou o resultado da empresa no ano-calendário.

Logo, como a Empresa apurou seus resultados pela sistemática do lucro real mensal acumulado, o montante de R\$ 100.504,67 já foi objeto de tributação, no próprio ano-calendário de 2010.

À toda evidência, ocorreu um erro de interpretação das autoridades de primeira instância na análise dos lançamentos contábeis da Contribuinte, o que precisa ser corrigido.

No mínimo, se necessário for, mediante a realização de uma diligência por auditor fiscal competente à análise contábil.

Mais uma vez, portanto, nada há a ser exigido.

No que concerne ao pedido conclui que:

4. DO PEDIDO

Ante ao todo exposto e por tudo o mais que será suprido por V.S.^a, requer-se o provimento deste Recurso Voluntário, com o reconhecimento da improcedência dos autos de infração, nos termos em que levados a efeito quanto à matéria controvertida.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Tendo em vista as determinações da Portaria RFB nº 543, de 20 de março de 2020 (DOU de 23.03.2020), Portaria RFB nº 936, de 29 de maio de 2020 (DOU de 29.05.2020), Portaria RFB nº 1087, de 30 de junho de 2020 (DOU de 30.06.2020) e Portaria RFB nº 4.105, de 30 de julho de 2020 (DOU de 31.07.2020), que suspenderam os prazos para a prática de atos processuais no âmbito da RFB no período de 23.03.2020 a 31.08.2020. Assim, dele tomo conhecimento.

Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito do lançamento de ofício referente às glosas de despesas (a) com honorários advocatícios e (b) com desvalorização de outros valores e bens do ano-calendário de 2010 objeto da lide no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972). A base de cálculo atinente às matérias controvertida no total de R\$116.792,09 (R\$16.287,62 + R\$100.504,47) que corresponde aos totais dos créditos tributários em 27.11.2013 de IRPJ no valor de R\$21.898,52 (R\$275.882,07 - R\$253.983,55) e CSLL no valor de R\$20.997,35 (R\$99.317,55 - R\$78.320,20).

Lançamento de Ofício

A Recorrente discorda do lançamento de ofício.

A pessoa jurídica pode determinar o IRPJ ou a CSLL com base no lucro real em cada ano-calendário 2010 nas condições de tempo, lugar e forma previstos nos art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. O lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária (art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

Especificamente sobre as infrações fiscais, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, determina:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II- deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III-fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV- não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados (art. 195 do Código Tributário Nacional e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

A Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, determina:

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

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

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

Somente são admissíveis como dedutíveis as despesas que, além de preencherem os requisitos da necessidade, normalidade e usualidade, sejam comprovadamente necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. As despesas legalmente consideradas como operacionais e, portanto, dedutíveis na apuração do lucro tributável são aquelas necessárias, usuais ou normais à atividade da pessoa jurídica e imprescindíveis à manutenção da respectiva fonte produtora, cabendo à Recorrente o ônus e comprovar os requisitos legais para a dedutibilidade da despesa operacional.

Vale esclarecer que a norma específica que trata do processo administrativo fiscal estabelece que a impugnação, cuja apresentação regular instaura a fase litigiosa no procedimento, deve conter todas as alegações e instruída com os elementos de prova que as justificam, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais (art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Tendo em vista o princípio da concentração da defesa pela via estreita de dilação probatória que o rege, cabe a Recorrente o ônus da prova de seus argumentos com a finalidade de alterar do ato administrativo, já que a atuação da autoridade julgadora se limita ao controle da sua legalidade, por expressa previsão legislativa (art. 145 do Código Tributário Nacional). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações, já que a alteração do lançamento de ofício não dispensa a respectiva comprovação.

Valor de R\$16.287,62 - Despesas com Honorários Advocatícios

Consta no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 1124-1129:

ESPECIFICAÇÃO

(1) Em Termo de Constatação, cuja ciência se deu em 14/08/2013, o contribuinte foi informado da existência de valores de despesas incorridas no ano calendário sob fiscalização cuja comprovação foi considerada inexistente ou insuficiente para atender aos

ditames legais. Foi concedido prazo de 20 dias para apresentação de documentação hábil e idônea que comprovasse tais lançamentos. O presente Termo lista aquelas que permaneceram em desacordo com a legislação após a nova comprovação efetuada pelo contribuinte. [...]

(4) Em relação à conta contábil Desp. Efetiva Honorários Advoc. Cíveis — restou comprovar o lançamento datado de 23/03/2010, no valor de R\$ 16.287,62, com o histórico "0000535727892 PAG PAG PAGTO 04546067, SEQ.0001, NF0000344, EMITENTE ARAUJO SIQUEIRA ADVOCACIA LEAL, DESCRIÇÃO ARAUJO NF 344 HONORÁRIO.", já que o documento apresentado era diferente daquele constante do histórico e o valor também não coincidiu. [...]

Está registrado no Acórdão da 2ª Turma DRJ/CTA/PR nº 06-67.877, de 24.10.2019, e-fls. 1279-1289:

Despesas com honorários advocatícios.

15. Pelo Termo de Início de fls. 41/59 a fiscalizada foi intimada a apresentar documentação comprobatória hábil e idônea relativos a lançamentos referentes a diversas contas contábeis. Dentre essas foi relacionada a conta 000009544010004009 - Desp. Efetiva Honorários Advoc. Cíveis - PJ do grupo 3.01.01.07.01.04.00 - Prestação de Serviços Pessoa Jurídica. No Anexo 5 do referido termo consta um rol de 208 lançamentos a débito naquela conta.

16. A intimada apresentou as notas fiscais de fls. 375/457.

17. Pelo Termo de Intimação de fls. 897/902, dentre outros questionamentos, a fiscalização afirmou que havia lançamentos relativos à mencionada conta de despesa cuja comprovação não havia sido apresentada, ou foi tida como insuficiente. E voltou a solicitar tais comprovações.

18. O contribuinte apresentou a resposta de fls. 960/992.

19. No Termo de Verificação de fls. 1124/1129 a autoridade fiscal afirma que um desses lançamentos não restou comprovado, com a seguinte justificativa:

Em relação à conta contábil Desp. Efetiva Honorários Advoc. Cíveis - PJ, restou comprovar o lançamento datado de 23/03/2010, no valor de R\$ 16.287,62, com o histórico "0000535727892 PAG PAG PAGTO 04546067, SEQ.0001, NF0000344, EMITENTE ARAUJO SIQUEIRA ADVOCACIA LEAL, DESCRIÇÃO ARAUJO NF 344 HONORÁRIO.", já que o documento apresentado era diferente daquele constante do histórico e o valor também não coincidiu.

20. Na peça de defesa, a impugnante alega que: i) os documentos em anexo comprovam que a NF nº 344, no valor de R\$ 24.215,84, refere-se a diversos serviços jurídicos prestados por Araújo & Siqueira Advocacia, dentre os quais consta o valor atuado, correspondente, pois, à remuneração por serviços jurídicos recebidos; ii) por questões de conveniência administrativa e contábil, tal nota fiscal, justamente por se referir a diversos serviços quando da sua contabilização, teve seu montante total desdobrado, por unidade beneficiária do serviço prestado. Ou seja, os R\$ 16.215,84 correspondem a uma parte do total de R\$ 24.215,84; iii) corroborando tal fato, a contabilidade decompôs o valor daquela nota fiscal por unidade beneficiária, procedendo aos lançamentos pertinentes, sempre se referindo à mesma nota fiscal, mesma data de emissão e de pagamento, de onde também resta incontroverso que o valor glosado de R\$ 16.287,62 compõe a Nota Fiscal nº 344, de 10.03.2010, a qual, portanto, é, sim, elemento hábil a comprovar a efetividade da despesa realizada.

21. O exame dos fatos indica que a glosa deve ser mantida.

22. À fl. 1205 a impugnante juntou planilha contendo o suposto desdobramento da nota fiscal, em que se verifica um total de R\$ 24.215,84 composto de 19 itens, dentre os quais o de valor R\$ 16.287,62, que foi objeto de glosa pela fiscalização.

23. Ocorre que a nota fiscal que a interessada apresentou como comprovação do indigitado lançamento contábil não totaliza R\$ 24.215,84, mas sim R\$ 15.765,50. Tal nota fiscal foi juntada pelo contribuinte, à fl. 974, na resposta dada à intimação de fls. 897/902. Na realidade, o número da nota fiscal emitida pela Araújo & Siqueira Advocacia é 334, sendo

que consta anotação feita a mão com os dizeres “344 erro lançamento”, no canto inferior direito, ao lado da numeração desse documento fiscal. Além disso, a data de emissão da nota é 10/02/2010, o que contrasta com a data do lançamento contábil, que foi 23/03/2010.

24. Dessa forma, prevalece o entendimento adotado pela fiscalização, que glosou a despesa por falta de apresentação de prova documental que respaldasse o alegado dispêndio de honorários, já que a nota fiscal juntada se referia a outros serviços.

Sobre as despesas com honorários advocatícios, a Recorrente apresenta do demonstrativo detalhado do valor de R\$24.215,84 referente ao registro contábil da Nota Fiscal nº 344 emitida em 10.03.2010 indicado no Livro Razão, e-fls. 55, 879 e 1205, de prestação de serviços de Araújo & Siqueira Advocacia.

Consta o registro contábil da conta 000009544010004009 - Desp. Efetiva Honorários Advoc. Cíveis - PJ do grupo 3.01.01.07.01.04.00 - Prestação de Serviços Pessoa Jurídica no valor de R\$16.287,62 indicado no Livro Razão, e-fl. 879.

A Recorrente apresenta a Nota Fiscal de Serviços nº 344 emitida em 10.03.2010 por Araújo & Siqueira Advocacia, e-fls. 1441.

Valor de R\$100.504,47 - Despesa de Desvalorização de Outros Valores e Bens

Consta no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 1124-1129:

ESPECIFICAÇÃO

(1) Em Termo de Constatação, cuja ciência se deu em 14/08/2013, o contribuinte foi informado da existência de valores de despesas incorridas no ano calendário sob fiscalização cuja comprovação foi considerada inexistente ou insuficiente para atender aos ditames legais. Foi concedido prazo de 20 dias para apresentação de documentação hábil e idônea que comprovasse tais lançamentos. O presente Termo lista aquelas que permaneceram em desacordo com a legislação após a nova comprovação efetuada pelo contribuinte. [...]

(13) No atendimento datado de 09/09/2013, o contribuinte afirmou que a referida provisão era referente a despesas de encerramento de 63 unidades da LOSANGO PROMOÇÕES. Tais despesas referir-se-iam a baixas de bens do Ativo Permanente em virtude de sua obsolescência. Visando comprovar, apresentou demonstrativos de baixas de bens constantes de seu ativo, as quais foram efetuadas em fevereiro de 2010 (R\$ 713.792,91), março de 2010 (R\$ 716.868,67) embora tenha afirmado que "tal provisão não foi utilizada na dedução da base de cálculo para recolhimento do IRPJ e da CSLL", verifica-se um único lançamento ocorrido em 30/06/2010 onde tal valor é integralmente levado a resultado. Desta forma, permanece a glosa da diferença no valor de R\$ 100.504,47.

Está registrado no Acórdão da 2ª Turma DRJ/CTA/PR nº 06-67.877, de 24.10.2019, e-fls. 1279-1289:

Despesa de desvalorização de outros valores e bens

25. Pelo Termo de Intimação de fls. 631/647 o contribuinte foi intimado a apresentar documentação hábil e idônea que ampare o lançamento devedor efetuado na conta contábil 99.90.600.010.00-6 - Desvalorização de Outros Valores e Bens, na data de 29/01/2010, no valor de R\$ 1.541.472,30 sob o histórico PROV. ENCERRAMENTOS DE JANEIRO/10.

26. Como nada foi apresentado, foi lavrado o Termo de Intimação de fls. 932/936, reiterando a solicitação. Na resposta de fls. 937/941, a intimada declarou que:

Em relação ao lançamento de desvalorização de outros valores e bens na conta contábil 99.90.600.010.00-6 no valor de R\$ 1.541.472,30 cabe esclarecer o que segue.

As unidades que deixam de operar têm o saldo residual baixado ou provisionado até que os bens sejam vendidos ou transferidos para outras unidades continuando a depreciação.

Os valores lançados nessa conta referem-se a provisões de baixa de residual de ativos (mobiliários e benfeitorias) de algumas lojas fechadas em janeiro/2010. A provisão foi realizada até que os bens fossem vendidos ou transferidos para outras unidades.

27. Foi lavrado o Termo de Constatação de fls. 951/959, em que a autoridade fiscal adverte que “parece claro que, desacompanhado de documentação que lhe confira idoneidade e certeza, tal lançamento contábil não preenche os requisitos de dedutibilidade previstos na norma, permanecendo a glosa no valor de R\$ 1.541.472,30”.

28. O contribuinte complementou a resposta, às fls. 1012/1033:

A provisão de R\$ 1.541.472,30 foi realizada para estimar as despesas para encerramento de 63 unidades da Losango Promoções.

Isso porque, segundo a regra contábil brasileira em se tratando de encerramento de unidades o estoque de benfeitorias deve ser baixado contra a adequada conta de resultado após verificado que os bens não são mais realizáveis.

Assim, foi efetuada uma provisão em conta de resultado, para baixa desses ativos e na sequência foi feita a confirmação de que esses ativos não eram mais realizáveis, por conta disso ocorreu a baixa dos bens como perda efetiva e a provisão constituída para esse fim foi devidamente revertida.

Para demonstrar que o montante provisionado efetivamente se refere a despesa de bens baixados do ativo seguem os balancetes que demonstram a reconciliação dessas despesas contra a conta de provisão.

Conforme os bens eram baixados do ativo, a respectiva provisão também era baixada:

1. Baixa Fevereiro/2010 = R\$ 713.792,91 2. Baixa Março/2010 = R\$ 716.868,67 3. Baixa Abril/2010 = R\$ 10.306,25 4. Baixa Novembro/2010 = Reversão saldo residual. Conforme se verifica, a provisão foi baixada integralmente, ou por sobra ou por despesa, ou seja, tal provisão não foi utilizada na dedução que serviu de base de cálculo para recolhimento do IRPJ e CSLL 29. No Termo de Verificação Fiscal de fls. 1124/1129, a fiscalização assim concluiu:

(13) No atendimento datado de 09/09/2013, o contribuinte afirmou que a referida provisão era referente a despesas de encerramento de 63 unidades da LOSANGO PROMOÇÕES. Tais despesas referir-se-iam a baixas de bens do Ativo Permanente em virtude de sua obsolescência. Visando comprovar, apresentou demonstrativos de baixas de bens constantes de seu ativo, as quais foram efetuadas em fevereiro de 2010 (R\$ 713.792,91), março de 2010 (R\$ 716.868,67) e abril de 2010 (R\$ 10.306,25), as quais foram consideradas por esta Fiscalização.

Afirmou ainda que houve uma reversão de saldo residual em novembro de 2010, cuja documentação apresentada não atende os requisitos legais.

Finalmente, embora tenha afirmado que "tal provisão não foi utilizada na dedução da base de cálculo para recolhimento do IRPJ e da CSLL", verifica-se um único lançamento ocorrido em 30/06/2010 onde tal valor é integralmente levado a resultado. Desta forma, permanece a glosa da diferença no valor de R\$ 100.504,47.

30. Na impugnação a litigante traz o seguinte arrazoado: i) segundo a fiscalização, os documentos apresentados pela Empresa para comprovar a reversão do saldo residual, em novembro de 2010, "não atendem aos requisitos legais", sendo esse o exato motivo dessa glosa; ii) questiona-se, quais requisitos legais não teriam sido atendidos? Não há qualquer menção, explicação, sobre isso. Como pode o Contribuinte adivinhar a interpretação fiscal?; iii) esse fato, por si só, já configura cerceamento ao amplo direito de defesa da Impugnante, pois fica tolhida da possibilidade de se defender de forma plena, uma vez que a documentação hábil a fazer tal prova é a sua contabilidade; iv) junta os seus balancetes, de novembro e dezembro de 2010, nos quais fica demonstrado que, no mês de novembro, o valor de R\$ 100.504,67 foi indevidamente estornado (conta de passivo) e, posteriormente, creditado, em dezembro/2010, em conta de resultado. Logo, como a Empresa apura seus resultados pela sistemática do lucro real mensal acumulado, a respectiva receita já foi objeto de tributação.

31. Os fatos demonstram que, novamente, a impugnante não logrou comprovar suas alegações.

32. O documento que o contribuinte apresentou à fiscalização, que não foi aceito por não atender aos requisitos legais foi localizado, às fls. 1089/1098. Verifica-se que não se trata de cópia de livro contábil ou fiscal, mas sim arquivo gerado por ferramenta qualquer de extração de dados. Apesar de o documento conter 10 folhas, cada folha contém somente um registro. A leitura do conteúdo dos registros permite constatar que se referem às operações ora discutidas, como indicam os trechos “REVERSÃO PROV. DESVALOR. OUT. VLS E BENS”, “100504,67 100504,67”, “REVERSÃO PROVISÃO ENCERRAMENTO DE FILIAIS LOSANGO”. No entanto, a partir desse documento, não é possível extrair conclusão alguma, já que o que se tem não passa de um conjunto de campos e registros possivelmente extraídos de uma determinada base de dados.

33. Assim, não há como acatar o pleito de cerceamento de defesa, já que obviamente o documento apresentado nada comprova. Alega a interessada que a documentação hábil a fazer tal prova é a sua contabilidade; no entanto, tal arquivo até pode ter sido extraído de sua contabilidade, mas o formato e conteúdo apresentado é ininteligível, de modo que, se houve cerceamento, o prejudicado foi a fiscalização, no intuito de compreender o significado do documento.

34. No mérito, tem-se que a fiscalização aceitou a reversão da provisão para as baixas de bens do ativo ocorridas em fevereiro de 2010 (R\$ 713.792,91), março de 2010 (R\$ 716.868,67) e abril de 2010 (R\$ 10.306,25). E glosou o saldo remanescente da provisão, ou seja, a diferença entre o valor de sua constituição (R\$ 1.541.472,30) e as baixas (R\$ 713.792,91 + R\$ 716.868,67 + R\$ 10.306,25), resultando em R\$ 100.504,47.

35. Na impugnação, às fls. 1210/1248 a recorrente juntou os balancetes de novembro e dezembro de 2010, alegando que fica demonstrado que, no mês de novembro, o valor de R\$ 100.504,67 foi indevidamente estornado (conta de passivo) e, posteriormente, creditado, em dezembro/2010, em conta de resultado. Constata-se o registro do estorno no balancete de novembro na conta REVERSÃO DE PROVISÕES NÃO OPERACIONAIS, no valor de R\$ 100.504,67, a fl. 1219. No entanto, no balancete de dezembro não foi localizado nenhum registro de crédito em conta de resultado; ademais, a citada conta permanece com o mesmo saldo ao final de dezembro, conforme fl. 1238.

36. Assim, não se confirmou a alegação de que tal saldo remanescente tenha sido tributado, sendo, portanto, procedente a glosa.

No que diz respeito à despesa de desvalorização de outros valores e bens, a Recorrente diz comprovar a reversão do saldo residual de R\$100.504,47 do total do valor da provisão levada a débito da conta de resultado. Para tanto foi apresentado tão somente o documento extracontábil denominando REVERSÃO PROV. DESVALOR. OUT. VLS E BENS”, “100504,67 100504,67”, “REVERSÃO PROVISÃO ENCERRAMENTO DE FILIAIS LOSANGO, e-fls. 1089-1098 Livro Razão, e-fls. 1209-1238.

Em relação ao valor de R\$100.504,67, especificamente consta nos registros contábeis:

Em 30.11.2010:

Conta 21.40.020.750.02-4 (-) DESV. PERDA DE ATIVO FIXO, e-fl. 1213;

Conta 75.90.600.000.00-3 REVERSA DE PREVISÕES NÃO OPERACIONAIS, e-fl. 1219;

Conta 75.90.600.010.00-9 REVERSA DE PREVISÕES NÃO OPERACIONAIS, e-fl. 1219;

Conta 75.90.600.010.07-6 REVERSA PROV. DESVALOR. OUT. VLS E BENS, e-fl. 1219;

Em 31.12.2010:

Conta 75.90.600.000.00-3 REVERSA DE PREVISÕES NÃO OPERACIONAIS, e-fl. 1238;

Conta 75.90.600.010.00-9 REVERSA DE PREVISÕES NÃO OPERACIONAIS, e-fl. 1238;

Conta 75.90.600.010.07-6 REVERSA PROV. DESVALOR. OUT. VLS E BENS, e-fl. 1238;

Diligência

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar os documentos constantes no presente processo em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e respectivos documentos que a Recorrente deve apresentar como instrução probatória para fins de comprovação de suas alegações.

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Tendo em vista o início de prova produzido pela Recorrente e com observância do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, voto em converter o julgamento do recurso voluntário em diligência para que a Unidade de Origem proceda a análise do valor de R\$100.504,47 de despesa de desvalorização de outros valores e bens e do valor de R\$16.287,62 de despesas com honorários advocatícios. Estes valores devem ser cotejados com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e ainda outros documentos que a Recorrente deve apresentar para fins de comprovação da dedutibilidade destas despesas no ano-calendário de 2010 de forma explícita, clara e congruente, conforme a legislação de regência.

A autoridade designada para cumprir a diligência solicitada deverá elaborar o Relatório Fiscal circunstanciado e conclusivo sobre os fatos averiguados.

A Recorrente deve ser cientificada dos procedimentos referentes às diligências efetuadas e do Relatório Fiscal para que, desejando, se manifeste a respeito dessas questões com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes (inciso LV do art. 5º da Constituição Federal e art. 35 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva