



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

Processo nº 12448.737186/2011-47
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1301-000.373 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 9 de agosto de 2016
Assunto Conversão em Diligência
Recorrente TROPICAL TRANSPORTES IPIRANGA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Presidente

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Flavio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Milene de Araújo Macedo, Roberto Silva Junior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Hélio Eduardo de Paiva Araújo.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado contra o acórdão 12-44.760 - 4ª Turma da DRJ/RJ1, na sessão de 27 de março de 2012, que, naquela oportunidade, apreciou a impugnação apresentada pelo contribuinte, entendendo, por unanimidade de votos, considerar procedente os lançamentos contestados.

Consta nos autos que o presente processo versa sobre a controvérsia instaurada em razão da lavratura dos autos de infração de IRPJ, no valor principal de R\$ 19.630.522,26 e de CSLL, no valor principal de R\$ 6.983.937,31, além das multas de ofício de 75%, bem como

multas isoladas pelo não recolhimento das estimativas destes tributos, e demais acréscimos legais:

Segundo "Termo de Constatação Fiscal (fls.311/315), o lançamento decorre de (i) "glosa de custos não comprovados" e (ii) exclusão "de valores em excesso sobre as provisões indedutíveis constituídas: - para contingências tributárias e - para pagamento de participação nos lucros" (PRL). Transcrevo a seguir trecho deste documento:

a) Em 29/08/2011, a correspondência da fiscalizada diz na sua introdução que vem informar o atendimento integral à intimação e justificar que os diversos lançamentos de acerto contábil refere-se à provisão pela falta de registro da fatura para pagamento, ou seja, a empresa no final de cada mês tem o controle dos conhecimentos de fretes, realiza a provisão e estorna no mês seguinte logo que possuir a fatura para pagamento;

b) Os 10 últimos comprovantes apresentados, cópia de conhecimentos de frete e pagamentos comprovam os registros contábeis e salienta que as diferenças apontadas são decorrentes de pedágios e outras faturas;

c) Considerando o conteúdo desta correspondência, impende esclarecer, em resumo, a fim de dirimir qualquer dúvida, que o termo de intimação nº 003 referenciado, teve por objetivo verificar as bases de cálculo de PIS/COFINS, integralmente satisfeita pela correspondência de 18 de maio de 2011 e que o encaminhamento dos 10 últimos comprovantes, embora coincida com a mesma quantidade dos lançamentos listados na correspondência, referem-se, tão somente, à conclusão dos lançamentos intimados em 19 de janeiro, sem contemplar a comprovação daqueles, cujo histórico é acerto contábil;

d) Após este preâmbulo, identificou-se, ainda, o conflito expresso na correspondência existente entre os regimes de competência e de caixa, assim como lançamento contábil e extracontábil;

e) De acordo com a justificativa prestada, esclareceu-se e analisou-se adiante o procedimento contábil adotado pela interessada;

f) Ao final de cada mês, há vários lançamentos a débito, em CUSTO, na rubrica SERVIÇO DE TRANSPORTE POR TERCEIRO, cujo histórico é AJUSTE CONTÁBIL – PROVISÃO DE FRETES e a crédito, os diversos valores englobados são direcionados à rubrica FORNECEDORES DE PRODUTOS A CLASSIFICAR, com o descarte da identificação dos prestadores dos serviços, embora a interessada possua os registros dos conhecimentos de fretes, regime de competência;

g) No mês seguinte, a conduta utilizada, o estorno do valor classificado na rubrica FORNECEDORES DE PRODUTOS A CLASSIFICAR não elimina o efeito causado na contabilização precedente, conquanto ocorre, neste momento da reversão novo lançamento no custo, ou seja, os conhecimentos de fretes controlados pela interessada integram novamente o custo, agora com base nas faturas de pagamento, gerando, em consequência a anulação, entre si, dos lançamentos, estorno e custo pelo regime de caixa;

h) Assim, não havia como inferir-se o acerto do custo sem a sua devida comprovação;

i) Em 14/09/2011 foi solicitada a comprovação dos lançamentos AJUSTE CONTÁBIL, reproduzindo termo idêntico ao da correspondência de 29/08/2011, para não causar dúvidas à interessada sobre o assunto tratado;

j) Em 04/11/2011, após solicitar algumas prorrogações, a interessada apresenta correspondência, solicitando, inicialmente, prorrogação em 30 dias para cumprimento parcial, listando os 10 lançamentos ainda não comprovados com respectivas quantificações dos conhecimentos de fretes envolvidos e em prosseguimento, informa a intenção de demonstrar as buscas, anexando cópias dos pedidos de serviços;

k) Verificou-se, posteriormente, após inúmeras tentativas e prorrogações, que a interessada não logrou comprovar os custos, cujo histórico era AJUSTE CONTÁBIL, acarretando os lançamentos;

l) Na análise da cópia do LALUR, que está em conformidade com a DIPJ, pôde ser verificado que a interessada exclui valores em excesso sobre as provisões indedutíveis constituídas para CONTINGÊNCIAS TRIBUTÁRIAS e para PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÕES NOS LUCROS, conforme a seguir se demonstra.

Valores de Ajuste ao Lucro Líquido – Provisão para Contingências Tributárias

Mês/Ano	Adição/Exclusão	Saldo
		469.698,00 (C)
01/08	469.698,00 469.698,00	469.698,00 (C)
02/08	469.698,00 469.698,00	469.698,00 (C)
03/08	469.698,00 469.698,00	469.698,00 (C)
04/08	469.698,00 469.698,00	469.698,00 (C)
05/08	392.035,00 469.698,00	392.035,00(C)
06/08	397.398,37 469.698,00	319.735,37(C)
07/08	401.203,14 469.698,00	251.240,51 (C)
08/08	403.077,95 469.698,00	184.620,46(C)
09/08	401.541,04 469.698,00	116.463,50(C)
10/08	403.758,83 469.698,00	251.240,51 (C)
11/08	405.675,90 469.698,00	184.620,46(C)
12/08	340.463,47 469.698,00	116.463,50(C)

Valores de Ajuste ao Lucro Líquido – Provisão para Pagto. de Participações nos Lucros

Mês/Ano	Adição/Exclusão	Saldo
		793.551,00 (C)
01/08	846.601,00 793.551,00	846.601,00 (C)
02/08	106.100,00 793.551,00	159.150,00 (C)
03/08	159.150,00 793.551,00	475.301,00 (D)
04/08	212.200,00 793.551,00	581.351,00 (D)
05/08	265.250,00 793.551,00	528.301,00 (D)
06/08	318.300,00 793.551,00	475.251,00 (D)
07/08	371.350,00 793.551,00	422.201,00 (D)
08/08	424.400,00 793.551,00	369.151,00 (D)
09/08	477.450,00 793.551,00	316.101,00 (D)
10/08	530.500,00 793.551,00	263.051,00 (D)
11/08	493.793,00 793.551,00	299.758,00 (D)
12/08	793.551,00	793.551,00 (D)

(Grifei)

Devidamente intimada, e após apresentar seus argumentos de impugnação, os mesmos foram submetidos à análise da 4ª Turma da DRJ/RJ1, entendendo aquele Colegiado considerar procedente o lançamento contestado, cujo ementa do acórdão restou assim descrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA. APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRESCINDIBILIDADE.

O deferimento da diligência não faz sentido se a questão probante depende de ato de vontade do interessado em comprovar as alegações constantes na sua impugnação bem como na sua escrituração, sendo seu dever guardar a respectiva documentação para apresentação em caso de necessidade à Autoridade Competente. A solicitação de diligência/perícia, na espécie, torna-se prescindível.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

CUSTOS. COMPROVAÇÃO.

Computam-se na apuração do resultado do exercício os custos que, além de guardarem conexão com a atividade explorada e com a manutenção da fonte de receita, forem comprovados por meio de documentos hábeis e idôneos.

PROVISÃO INDEDUTÍVEL. EXCLUSÃO. PRESSUPOSTOS. LALUR. ADIÇÃO NO PERÍODO DE SUA CONSTITUIÇÃO. CONTROLE NA PARTE B. COMPROVAÇÃO.

Para justificar a exclusão de PROVISÃO indedutível, torna-se necessário ao contribuinte comprovar: que, no período de formação da PROVISÃO, o referido valor tenha sido adicionado ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real e a demonstração de controle efetivo da PROVISÃO na parte B do LALUR.

ESTIMATIVAS PAGAS A MENOR. MULTA ISOLADA.

Verificada a falta de pagamento de estimativas, o lançamento deve abarcar a multa isolada calculada sobre os valores faltantes, bem como o imposto anual porventura não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido em 19/06/12 (fls. 8292), e com ele inconformado, a recorrente apresentou em 18/07/12, tempestivamente, recurso voluntário, através de representante regularmente constituído (fls. 8341-8344). Após historiar a decisão de primeira instância, sob sua ótica, a interessada repisa os argumentos apresentados em sua peça inicial de defesa, cujos tópicos serão analisados a seguir, pugnando por seu provimento:

É o relatório

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Preliminarmente, se faz necessário analisar a documentação trazida aos autos pela recorrente, quando do protocolo de seu recurso, que se encontram em processo apensado a este (Processo nº 11707.721005/2013-61).

DA EXCEPCIONAL ADMISSÃO DA JUNTADA DE PROVAS EM SEDE RECURSAL

Uma questão inicial a ser considerada no presente feito, diz respeito à possibilidade da juntada, após a apresentação da competente impugnação, de documentos/provas necessários à defesa do contribuinte.

Em relação a esse ponto, é importante destacar as disposições contidas no Art. 16 do Decreto 70.235/72, que, estabelecendo as específicas regras relativas ao processo administrativo fiscal federal, assim, inclusive, especificamente assenta:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

(Os grifos são meus)

De fato, o §4o do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 PAF, que regula o processo administrativo fiscal, determina a apresentação da prova documental na impugnação, precluindo do direito de fazê-lo em outro momento processual.

Contudo, a jurisprudência do CARF vem temperando essa disposição em nome do princípio da verdade material.

No caso, penso ser possível se admitir a análise das novas provas, aplicando-se a exceção do inciso "c" do mesmo dispositivo legal, que permite a juntada de provas em momento posterior quando se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Afinal, o contribuinte trouxe na impugnação os documentos que julgava aptos a comprovar seu direito, e, ao analisar os argumentos do julgador *a quo*, que não lhe foram favoráveis, trouxe novas provas para reforçar seu direito.

Assim, no caso concreto, a apresentação das provas no voluntário é resultado da marcha natural do processo, sendo razoável sua admissão.

Ademais, seria por demais gravoso, e contrário ao princípio da verdade material, a manutenção da glosa de deduções sem a análise das provas constantes nos autos.

E ainda, sendo esta, em tese, a última instância administrativa, tal postura exigiria do contribuinte a busca da tutela do seu direito no Poder Judiciário, o que exigiria do Fisco a análise das provas apresentadas em juízo, e ainda condenaria a União pelas custas do processo.

Diante dessas considerações, entendo, no presente caso, perfeitamente admissível a juntada dos documentos apresentados pela recorrente quando da interposição de seu Recurso Voluntário, devendo estes serem aqui, então, devidamente considerados na formulação do julgamento efetivado.

DA ANÁLISE PRELIMINAR DO LITÍGIO

Conforme consignado no relatório, o litígio foi instaurado em razão da fiscalização entender que o contribuinte incorreu em duas infrações: (i) "glosa de custos não comprovados" e (ii) exclusão "de valores em excesso sobre as provisões indedutíveis constituídas: - para contingências tributárias e - para pagamento de participação nos lucros" (PRL).

A primeira decorre da glosa de custos não comprovados, do ano-calendário 2008, vez que o fisco entendeu que os custos registrados na operação contábil com o histórico de " AJUSTE CONTÁBIL – PROVISÃO DE FRETES", encontram-se desguarnecidos de documentação hábil e idônea apta a corroborar as operações mencionadas.

Alega a recorrente que registra em sua contabilidade, a cada mês, os custos incorridos com a subcontratação de serviços de transportes, independente de ter havido o efetivo pagamento (desembolso), utilizando-se de "técnica contábil", para reverter o lançamento efetuado, sem implicar seja o custo apropriado mais de uma vez.

Para comprovar a efetividade desses custos, considerando o grande volume da documentação envolvida, mencionando que são cerca de 100.000 conhecimentos de transportes, a recorrente anexou, juntamente com a impugnação, por amostragem, planilha relacionando, dia a dia, os custos incorridos com fretes referente aos meses de ago/08 e nov/08, além dos conhecimentos de transportes, registros contábeis e controles gerenciais dos referidos custos.

Ao se reportar ao acórdão recorrido, a recorrente argumenta que esta decisão ignorou o volume de documentos envolvidos, vez que reputou insuficientes os elementos contábeis apresentados (Livro Razão, etc.), e os conhecimentos de transportes juntados por amostragem, infringindo o artigo 23 do Código Comercial, e artigos 379 e 370 do CPC (Código de Processo Civil), além dos artigos 923 e 924 do Regulamento de Imposto de Renda, sustentando ainda que o acórdão recorrido, ao afastar a presunção de veracidade das informações registradas em sua escrita contábil sem qualquer indício de que os registros contábeis seriam inverídicos, padeceria de nulidade.

Por sua vez, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que os documentos apresentados seriam insuficientes para comprovar os custos glosados referente à subcontratação dos fretes, registrando que a interessada não apresenta as notas fiscais emitidas pelas subcontratadas, exibindo vários documentos, relacionando-os entre si por meio de documentos denominados “T131-Relação de Títulos a Pagar” e “planilhas resumo”, que foram confeccionados por ela própria.

Enfatiza a autoridade de instância *a quo* que sem os documentos “T131” e as “planilhas resumo”, os demais documentos apresentados (notas fiscais emitidas por ela em nome do contratante do frete, notas fiscais emitidas pelo contratante relativas aos produtos por ele vendidos, documentos bancários, certificados de registro de veículos etc.), revelam-se inábeis, mesmo considerados em conjunto, para comprovar especificamente o valor de R\$ 77.599.303,53, a título de custo correspondente a fretes na subcontratação de serviços de transporte. Confira-se:

Tanto os documentos “T131” como as “planilhas resumo” (que capeiam cada um dos vários jogos de documentos juntados na impugnação), por terem sido elaborados pela própria interessada, apresentam valor probatório excessivamente limitado, não se prestando para, junto com os demais documentos, comprovarem o custo referente especificamente à subcontratação dos serviços de transporte/fretes interestadual.

Entendo que merece reparos o entendimento da autoridade administrativa de primeira instância.

Em face da peculiaridade das operações realizadas, e, ainda, um grande volume de papéis envolvidos na verificação dos referidos custos, mostra-se razoável que o contribuinte traga aos autos apenas amostragem de dois meses, para demonstrar suas alegações, onde através de planilha, por óbvio de emissão da própria interessada, relaciona, dia a dia, os custos incorridos com fretes referente aos meses de ago/08 e nov/08, juntando, na oportunidade, documentos de emissão terceiros, inclusive conhecimento de fretes, para comprovar a referida despesa

Ao contrário do entendimento da aludida autoridade administrativa, entendo que estes documentos se prestam sim para comprovar os custos incorridos, pelo menos naqueles

meses, devendo, nesse rumo, serem aprofundadas as investigações a respeito das glosas apontadas pela fiscalização e relacionadas no Termo de Constatação Fiscal, que somam o montante de R\$77.599.303,53.

De fato, o contribuinte apresenta específica análise a respeito de parte das glosas apontadas, trazendo aos autos, conforme se verifica, específica documentação para a comprovação de suas alegações, que no seu entendimento, acredita serem suficientes para a comprovação do ali então alegado.

Em face dessas considerações, tendo em vista os termos indicados da r. decisão de primeira instância, e, aqui, as razões trazidas pela recorrente (juntamente com a respectiva documentação comprobatória), entendo que para o adequado resguardo do contraditório e do devido processo legal, faz-se necessária a análise dos documentos existentes nos autos pelos agentes da fiscalização fazendária, buscando a identificação objetiva do cumprimento (ou não) as exigências fiscais estabelecidas, viabilizando, com segurança, a regular apreciação do feito por este órgão Conselho.

Dessa forma, entendo ser necessária a **CONVERSÃO** do julgamento em diligência para que a autoridade administrativa da unidade de origem:

a) Examine a documentação acostada aos autos, tanto em sede de impugnação quanto por ocasião do recurso voluntário (processo apensado nº 11707.721005/2013-61); a seu prudente critério, o exame por amostragem pode se revelar a melhor alternativa.

b) Se entender necessário, intime a interessada a apresentar esclarecimentos adicionais.

c) Apresente relatório conclusivo acerca do valor probatório dos documentos apresentados, em especial conhecimentos de fretes e demais de emissão por terceiros, inclusive os que se encontram no processo apensado a este.

d) Ainda no relatório conclusivo, especifique mês a mês as parcelas de custos que considerar devidamente comprovadas, diante das glosas discriminadas no item 001 do auto de infração (fls. 318/319).

Ao final do relatório conclusivo, o contribuinte deverá ser cientificado do seu resultado, facultando-lhe a oportunidade de se manifestar nos autos sobre suas conclusões, no prazo de 30 dias, em conformidade com o parágrafo único, art. 35, do Decreto 7.574/2011. Na sequência, o processo deverá retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento, sendo distribuído a este Conselheiro independentemente de sorteio.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza