



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

Processo nº 12898.000359/2010-99
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-001.646 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de junho de 2016
Matéria IRPJ/CSLL
Recorrente Companhia Brasileira de Trens Urbanos
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

NULIDADE. DISCRICIONARIEDADE. FORMAÇÃO DA CONVICÇÃO DO JULGADOR. APRECIÇÃO DE PROVAS.

A autoridade julgadora é livre, na apreciação das provas, para formar sua convicção, conforme prescrito no art. 30 do Decreto nº 70.235/72. Isso, não é motivo para que seja declarada a nulidade da decisão quando se verifica que todas as provas apresentadas pela Recorrente, na sua defesa, foram devidamente consideradas no julgamento.

ÔNUS DA PROVA. ARTICULAÇÃO DOS ELEMENTOS PROBATÓRIOS. CONEXÃO ENTRE PROVAS E FATOS ALEGADOS.

Não cabe à autoridade julgadora diante de um emaranhado de documentos juntados como anexos à defesa, identificar e demonstrar que certas despesas correspondem a certas receitas. Cabe à defesa constituir a prova pela precisa articulação dos elementos probatórios no sentido demonstra o que se alega e não o contrário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso

(assinado digitalmente)

Antônio Bezerra Neto - Presidente.

(assinado digitalmente)

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

Autenticado digitalmente em 18/07/2016 por AURORA TOMAZINI DE CARVALHO, Assinado digitalmente em 18/

07/2016 por AURORA TOMAZINI DE CARVALHO, Assinado digitalmente em 22/07/2016 por ANTONIO BEZERRA NET

O

Impresso em 22/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Aurora Tomazini de Carvalho - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (presidente da turma), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcos de Aguiar Villas Boas Luciana Yoshihara Arcangelo, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Julio Lima Souza Martins e Aurora Tomazini de Carvalho

Relatório

Trata-se de processo administrativo originado com a lavratura de dois autos de infração relativos ao Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 3571/3576 e 3586/3591) e dois autos de infração relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 3577/3582 e 3592/3597).

Os autos de infração de fls. 3571/3576 (IRPJ) e 3577/3581 (CSLL) referem-se a fatos geradores ocorridos em 30/11/2005. Os autos de infração de fls. 3586/3591 (IRPJ) e 3592/3597) referem-se a fatos geradores ocorridos em 31/12/2005). Além do principal, as autuações incluem também juros e multa no percentual de 75%.

O crédito tributário foi constituído em razão da **glosa de despesas não comprovadas**.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 3532/3601 são descritas, pormenorizadamente, as despesas glosadas, bem como a razão para sua glosa, conforme segue:

Tipo de despesa	Data	Valor glosado (R\$)	Razões da glosa
Restos a pagar	31/12/2005	1.119.625.70	O valor foi glosado por ausência de comprovação das despesas.
Restos a pagar	31/12/2005	1.895.047.82	As despesas foram glosadas sob a alegação de que não se trata de despesas incorridas em dez/2005, mas sim no ano-calendário de 2006. No entender da fiscalização, para que as despesas seja consideradas “incorridas” é necessária não apenas a assinatura dos contratos de prestação de serviços, mas também a emissão das notas fiscais, o que, nestes casos, ocorreu apenas em 2006.
Restos a pagar	31/12/2005	117.719,51	Houve glosa parcial de valor referente a notas emitidas pela empresa Elite Serviços Ltda., visto que se relacionam a despesas incorridas em 2006. Foi, também, parcialmente glosado o valor referente à nota emitida pela empresa BBC Serviços de Vigilância Ltda., visto que o valor comprovado por meio da nota é de R\$ 57.110,40 e o valor lançado pela empresa foi de R\$ 58.909,06.
Restos a pagar	31/12/2005	19.502.59	Algumas despesas não foram comprovadas ou sofreram cancelamento em 2006.
		13.335,19	Outras despesas foram comprovadas, mas se

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-1 de 2001

Autenticado digitalmente em 18/07/2016 por AURORA TOMAZINI DE CARVALHO, Assinado digitalmente em 22/07/2016 por ANTONIO BEZERRA NETO

O

Impresso em 22/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

		9.569,22 452.045,27 130.323,63 28.127,15 58.511,18 23.042,73 1.207.423,34 332.086,42 111.286,84 24.550,00	referem ao ano de 2006. Há, ainda, despesas que foram glosadas em parte, por falta de comprovação ou por serem relativas ao ano de 2006.
Estudos e projetos	30/11/2005	9.352.272,16	Trata-se da contabilização de obras realizadas com recursos de terceiros que não agregam patrimônio para a CBTU e que, portanto, não podem ter reflexo no resultado. Em alguns casos, no entanto, o lançamento da despesa não teve como contrapartida o lançamento de uma receita, de modo a anular seu efeito no resultado.
Sentenças judiciais	30/11/2005	2.015,31	Despesa considerada não comprovada
Indenizações	30/11/2005	10.020.382,31	Despesa considerada não comprovada, pois a empresa apresentou somente folhas com resumos de despesas
Folha Metrofor	31/12/2005	4.931.753,73	
Amortização da dívida	31/12/2005	1.000.000,00	A empresa apresentou documentação relativa a empréstimos contraídos para financiar a construção das linhas de metrô em Fortaleza e Salvador. Argumentou que atua como mero repassador dos recursos e que, no pagamento das dívidas, recebe recursos da União para amortizá-la. Algumas despesas, porém, foram estornadas em 2006, de modo que não poderiam afetar o resultado de 2005.
		6.800.000,00	
Encargos	30/11/2005	59.028.712,69	Não foi comprovado o ingresso dos recursos (lançamento a crédito na conta de receita) de modo a anular no resultado os lançamentos efetuados a débito.
	31/12/2005	3.746.254,90	

Inconformada, a empresa autuada apresentou a competente **IMPUGNAÇÃO** (fls. 3624/3625) na qual alegou o seguinte:

- (i) Restos a pagar: na inscrição de restos a pagar do ano de 2005, o valor global da despesa que fez parte do resultado operacional da CBTU foi no montante de R\$ 337.817.218,28 conta no SIAFI. Como garantia do resto a pagar foi constituída conta a receber cujo valor reconhecido no resultado operacional corresponde ao montante de R\$ 387.046.219,65, o que resultou num saldo credor de R\$ 49.229.001,37. Assim, caso

fosse glosada a despesa, haveria necessidade de glosa também a receita;

- (ii) Estudos e projetos: para que se faça a apropriação de valores relativos a convênio, é necessário que exista recurso financeiro disponível para remessa ao destinatário. Por esse motivo é que a apropriação da receita e da despesa são efetuadas no mesmo momento, nos termos do item 5.2.2 do Parecer Normativo CST 02/78;
- (iii) Indenizações: apresentou abertura da folha de pagamento da METROFOR;
- (iv) Juros e encargos da dívida: a contabilização é pelo regime de competência, ou seja, são contabilizados quando incorridos, não quando pagos. Como na maioria dos casos são semestrais, a cada mês é contabilizado 1/6 do previsto para pagamento. Portanto, não existe uma relação direta entre os valores contabilizados na despesa mensalmente com os valores pagos semestralmente, que são contabilizados como receita, pois além de serem ajustados pelo câmbio (são cotados em dólar e euro), também têm os valores repassados na despesa do exercício anterior e que são base para os pagamentos do 1º semestre.

Em 13 de maio de 2011, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) decidiu julgar IMPROCEDENTE a impugnação (fls. 4075/4091).

Contra esta decisão foi interposto Recurso Voluntário (fls. 4947/), no qual alega o seguinte:

- (i) Suspensão da exigibilidade do débito por conta da apresentação de recurso voluntário;
- (ii) Nulidade da decisão de 1ª instância, por não ter apreciado todos os documentos apresentados com a impugnação;
- (iii) Restos a pagar: mantém a alegação de que o lançamento da contrapartida de restos a pagar gerou saldo credor no período, ou seja, o resultado foi afetado positivamente;
- (iv) Estudos e projetos: a autoridade administrativa não apresentou prova de que as informações constantes dos extratos do SIAFI não são verídicas. Estas, portanto, devem prevalecer para fins de cancelamento da glosa;
- (v) Indenizações: a reavaliação e análise dos documentos juntados pela empresa recorrente demonstrará a insubsistência dos autos de infração;
- (vi) Amortização da dívida: protesta pela reavaliação e análise dos documentos juntados aos autos;
- (vii) Encargos: repete as alegações da impugnação, acrescentando que pelo princípio da verdade material, é indispensável que a autoridade examine os elementos de prova trazidos aos autos e considere a possibilidade de ter havido erro nos documentos elaborados pelo contribuinte.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente em 22/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Autenticado digitalmente em 18/07/2016 por AURORA TOMAZINI DE CARVALHO, Assinado digitalmente em 18/07/2016 por AURORA TOMAZINI DE CARVALHO, Assinado digitalmente em 22/07/2016 por ANTONIO BEZERRA NET

O

Voto

Conselheira Relatora Aurora Tomazini de Carvalho

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

A lide possui duas questões controversas, que serão analisadas separadamente: (i) nulidade da decisão de 1ª instância, por não ter examinado todos os argumentos suscitados na impugnação; e (ii) legitimidade das despesas glosadas pela fiscalização.

1. PRELIMINAR: nulidade da decisão recorrida

Alega a Recorrente, em preliminar, que a decisão recorrida seria nula, uma vez que não foram apreciados todos os documentos apresentados com a impugnação.

Apesar dos argumentos de defesa, a análise da decisão de primeira instância nos leva a concluir de forma diversa.

Com efeito, ao analisarmos a decisão recorrida, podemos verificar que o voto condutor foi bastante minucioso na sua análise ao ponto de destacar tópicos, não só para temas, mas para cada uma das razões apresentadas na impugnação administrativa.

Ademais, verifica-se que todas as provas apresentadas pela Recorrente, quando da sua defesa, foram devidamente consideradas no julgamento. O único problema é que, diferentemente do que foi defendido pelo sujeito passivo, entendeu a Autoridade Julgadora que tais provas não seriam suficientes para elidir o trabalho fiscal.

Isso, no entanto, não é motivo para que seja declarada a nulidade da decisão. Afinal, a autoridade julgadora é livre, na apreciação das provas, para formar sua convicção, conforme prescrito no art. 30 do Decreto nº 70.235/72.

Diante disso, voto pelo não acolhimento da preliminar suscitada.

2. DO MÉRITO: legitimidade das despesas glosadas

Conforme já mencionado, o lançamento decorre integralmente da glosa de despesas lançadas pela Recorrente como dedutíveis.

No que diz respeito às despesas relacionadas a sentenças judiciais, a acusação não foi contestada na impugnação e no recurso voluntário. Trata-se, portanto, de questão incontroversa.

No que diz respeito às demais despesas, os argumentos suscitados serão examinados separadamente, conforme segue.

Restos a pagar

As despesas classificadas como “Restos a pagar” foram glosadas por diversos motivos (não comprovação das despesas, referir-se a outro ano calendário etc).

A Recorrente, porém, se insurge contra a autuação com base num único argumento: o de que fez um lançamento no “Contas a receber”, como contrapartida aos “Restos a pagar”, que teria anulado os efeitos destas despesas na apuração do lucro real.

Para comprovar o que se alega, foi juntado aos autos cópia do SIAFI – Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal, ferramenta criada com a finalidade de acompanhar e controlar a utilização dos recursos da União.

Contudo, não demonstrou que as despesas e as receitas lançadas são correlatas, ou seja, que as despesas lançadas no “Restos a pagar” correspondem, efetivamente, aos valores lançados no “Contas a receber”.

De fato, provar algo, como explica Fabiana Del Padre Tomé, *“não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o animus de convencimento.”* (A prova no direito tributário, Editora Noeses, 2005)

Alegar genericamente e juntar papéis não é prova. Conforme bem delimita o colega Conselheiro GUILHERME MENDES: *“a prova não se confunde com os elementos probatórios, ela é constituída a partir deles. Uma nota fiscal, um contrato, uma página da escrituração contábil não são prova, mas sim elementos de prova. A prova corresponde à articulação lingüística que relacione os documentos apresentados com o objeto da refrega jurídica no sentido de confirmar o que se alega”* (Acórdão 103-23.534 - agosto de 2008).

Não cabe à autoridade julgadora diante de um emaranhado de documentos juntados como anexos à defesa, identificar e demonstrar que as despesas lançadas na conta “Restos a pagar” correspondem às receitas lançadas no “Contas a Receber”. Cabe à defesa constituir a prova pela precisa articulação dos elementos e não o contrário.

Neste contexto, e tendo em vista a ausência de comprovação da relação entre as receitas e despesas lançadas, voto pelo não provimento do recurso neste ponto.

Estudos e projetos

A Recorrente efetuou o lançamento de despesas relativas a investimentos realizados em obras públicas. Trata-se, em síntese, da contabilização de obras realizadas com recursos do Poder Público (subvenções para investimento) que não agregam patrimônio da Recorrente e que, portanto, não podem ter reflexo no resultado.

Ao examinar os lançamentos realizados pela Recorrente, verificou a Fiscalização que o lançamento da despesa com obras não teve como contrapartida o lançamento de uma receita, de modo a anular seu efeito no resultado.

A Recorrente, por sua vez, limita-se a apresentar os extratos do SIAFI – Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – para comprovar que foi anulado o efeito da despesa no resultado.

Na decisão de 1ª instância prevaleceu o entendimento no sentido de que o SIAFI, sozinho, não está apto a comprovar se as despesas mencionadas foram devidamente estornadas na contabilidade, sendo indispensável a apresentação do razão contábil.

Em seu recurso, por sua vez, alega a Recorrente que não há prova nos autos

de que as informações constantes do SIAFI não são verídicas. Estas, portanto, devem prevalecer para fins de cancelamento da glosa.

Examinado a documentação apresentada, verifica-se que foram apresentados extratos do SIAFI apenas para algumas das despesas mencionadas pela fiscalização, a saber:

Nº ordem	Data	Valor	Folha
1.1	03/03/2005	113.760,84	
1.4	03/03/2005	106.440,89	Incontroverso
1.61	01/08/2005	103.468,94	
1.67	09/08/2005	103.468,94	
1.74	25/08/2005	210.000,00	
1.77	26/08/2005	229.723,66	
1.78	26/08/2005	229.723,66	Incontroverso
1.80	14/09/2005	151.978,37	
1.89	24/11/2005	110.065,88	Incontroverso
1.41	06/05/2005	1.500.000,00	
1.53	12/07/2005	262.927,50	Incontroverso
1.83	11/10/2005	1.500.000,00	Incontroverso
1.85	11/10/2005	1.023.500,00	Incontroverso
1.87	16/11/2005	1.023.500,00	Incontroverso
1.84	11/10/2005	2.047.000,00	

Em relação aos itens mencionados, portanto, não há sequer apresentação de prova nos autos a respeito da anulação das despesas.

No que diz respeito aos valores mencionados no SIAFI, entendo que andou bem a decisão recorrida ao entender que tal documento, sozinho, não seria suficiente para comprovar a anulação das despesas para fins fiscais.

O SIAFI é o sistema por meio do qual são registradas as despesas realizadas pelo Poder Público. Por meio deste sistema, são realizados os lançamentos contábeis correspondentes aos registros dos atos e fatos praticados pelos gestores públicos quando do exercício de suas atividades.

Trata-se, porém, de documento que, sozinho, não é suficiente para demonstrar se uma despesa realizada foi anulada para fins fiscais. Para tanto, seria indispensável, também, a apresentação dos livros fiscais que demonstram o estorno do valor para fins de apuração do lucro real, o que não ocorreu.

Diante do exposto, voto, também neste ponto, pelo não provimento do recurso interposto.

Indenizações

Trata-se, aqui, de despesas com pessoal para construção do Metrô de Fortaleza (Metrofor). A Fiscalização considerou que as despesas não foram comprovadas

porque a Recorrente somente apresentou folhas com resumos de despesas.

Com a impugnação a interessada apresentou demonstrativos das folhas de pagamento, extratos do SIAFI e planilha de necessidades financeiras informando o valor da folha de pagamento. No seu recurso, por sua vez, limita-se a Recorrente a requerer a reavaliação e análise dos documentos juntados por ela aos autos.

Assim como ocorreu com as provas relativas a glosa de “Restos a pagar”, a Recorrente não se preocupou em relacionar os documentos apresentados e os valores ali mencionados aos montantes glosados pela fiscalização.

Cabem, portanto, as mesmas considerações já feitas acima, no que diz respeito à valoração da prova: não cabe à autoridade julgadora diante de um emaranhado de documentos juntados como anexos à defesa, identificar e demonstrar que as despesas relativas a indenizações estão relacionadas com os valores mencionados nos documentos apresentados, relativos a Metrofor.

Ademais, para comprovar despesas com folha de pagamento é indispensável, pelo menos, a juntada de cópia da folha e do registro de empregados. Isso, porém, não aconteceu no presente caso, razão pela qual entendo pelo não provimento do recurso também neste ponto.

Amortização da dívida

Esta matéria não foi questionada na impugnação. No recurso, por sua vez, limita-se a Recorrente a protestar pela reavaliação e análise dos documentos juntados aos autos.

Relativamente a esta matéria operou-se, portanto, a preclusão, conforme já decidido em diversas oportunidades por este E. Conselho:

Assunto: Obrigações Acessórias Data do fato gerador: 03/02/2012 NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. VIOLAÇÃO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. INOCORRÊNCIA. OS VALORES E BASES DE CÁLCULO ESTÃO DISCRIMINADOS DE FORMA CLARA, SIMPLES E OBJETIVA, NO REFISC. DEMAIS RELATÓRIOS DESNECESSÁRIOS, POIS CUIDA-SE DE AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO DE DEVER INSTRUMENTAL. INOVAÇÃO NA FASE RECURSAL. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA PRECLUSÃO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA E DO TANTUM DEVOLUTUM QUANTUM APELLATUM. INCONSTITUCIONALIDADE CONHECIMENTO NA ESFERA ADMINISTRATIVA VEDAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO INDIVIDUAL ABSOLUTO. INEXISTÊNCIA DE DÉBITO CONSTITUÍDO. Recurso Voluntário Provido. (CARF, 2ª Seção, 2ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, ACÓRDÃO 2202-003.177, julgado em 16/02/16)

Por estas razões, não conheço do recurso neste ponto.

Encargos

comprovassem o ingresso de recursos provenientes da União para fazer frente às despesas lançadas e, assim, anular seus efeitos no resultado. Isso, porém, não aconteceu.

Em sua impugnação, alegou o sujeito passivo que a contabilização é pelo regime de competência, ou seja, são contabilizados quando incorridos, não quando pagos. Como na maioria dos casos são semestrais, a cada mês é contabilizado 1/6 do previsto para pagamento. Portanto, não existe uma relação direta entre os valores contabilizados na despesa mensalmente com os valores pagos semestralmente, que são contabilizados como receita, pois além de serem ajustados pelo câmbio (são cotados em dólar e euro), também têm os valores repassados na despesa do exercício anterior e que são base para os pagamentos do 1º semestre.

Estes argumentos foram repetidos no recurso, acrescidos da seguinte alegação: pelo princípio da verdade material, é indispensável que a autoridade examine os elementos de prova trazidos aos autos e considere a possibilidade de ter havido erro nos documentos elaborados pelo contribuinte.

Pois bem. Examinando as alegações suscitadas pela Recorrente, fica claro que ela própria reconhece que não há correlação entre os valores lançados como receitas (relativos a subvenções para investimento) e as despesas lançadas. Ou seja, reconhece que a despesa não é anulada pela receita lançada.

Ocorre que, como já ressaltado, tais subvenções não podem ter reflexo no resultado e, para isso, é indispensável que a despesa e a correlata receita sejam escrituradas no mesmo período. Neste sentido dispõe o Parecer Normativo CST nº 02/78:

5.2.2. tratando-se de entidade cujo balanço deva obedecer aos padrões e normas constantes da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, contabilizar a transferência recebida como receita e as aplicações efetuadas diretamente em conta de despesa, hipótese em que as receitas e despesas assim escrituradas deverão ser excluídas dos resultados, para efeito de determinar o lucro sujeito à tributação.

Tendo em vista que o próprio contribuinte reconhece que não há correlação entre os lançamentos efetuados, não há como dar provimento ao recurso neste ponto.

Importante ressaltar, por fim, que não merece provimento a alegação do contribuinte de que, pelo princípio da verdade material, deve a Autoridade Julgadora considerar a possibilidade de ter havido erro nos documentos por ele elaborados.

Ora, se houve erro na elaboração destes documentos, cabe ao contribuinte demonstrá-los, bem como apresentar outros documentos para elidir a pretensão fiscal. No presente caso, porém, isso não ocorreu.

3. CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por REJEITAR a preliminar de nulidade e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo.

Sala de Sessões, 08 de junho de 2016

(assinado digitalmente)

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

Autenticado digitalmente em 18/07/2016 por AURORA TOMAZINI DE CARVALHO, Assinado digitalmente em 18/

07/2016 por AURORA TOMAZINI DE CARVALHO, Assinado digitalmente em 22/07/2016 por ANTONIO BEZERRA NET

O

Impresso em 22/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Aurora Tomazini de Carvalho - Relatora

CÓPIA