



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

Processo n° 13808.002018/2001-91
Recurso n° 156.958 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° **1402-00305 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de novembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente 4º TURMA DRJ CAMPINAS/SP
Recorrida NECSON TRIUNFO CONSTRUÇÕES LTDA.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica

Ano-calendário: 1997

DESPESAS INDEDUTÍVEIS. COMPROVAÇÃO – Afasta-se a exigência relativamente à parcela das despesas com prestação de serviços quando o contribuinte comprova sua dedutibilidade com o contrato, notas fiscais e comprovação do pagamento dos serviços.

Recurso de Ofício Não Conhecido

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** da primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para manter a glosa somente em relação às notas fiscais nos valores de R\$ 24.109,40 e R\$ 2.249,78, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva dos Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá - Relator

Participaram da sessão os Conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

Cuida-se de Recursos de Ofício e Voluntário interposto contra decisão da 4ª Turma da DRJ do Campinas - SP, de fls. 574/586, que julgou parcialmente procedente o lançamento efetuado por meio do auto de infração de fls. 180/184.

Adoto o relatório proferido pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas (fls. 574/586):

“Relatório

Trata o presente processo de auto de infração de fls. 180/184, relativo à exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ). O crédito tributário foi formalizado no valor total de R\$ 925.192,75, já incluídos multa de ofício e juros de mora, estes calculados até 30/03/2001.

2. De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração à fl.183, a autuação é decorrente de:

"CUSTO DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS

GLOSA DE CUSTOS

Valor apurado conforme descrito no Termo de Verificação .

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/12/1997</i>	<i>R\$ 232.231,39</i>	<i>75,00</i>
<i>31/12/1997</i>	<i>R\$ 225.940,41</i>	<i>75,00</i>
<i>31/12/1997</i>	<i>R\$ 132.794,40</i>	<i>75,00</i>
<i>31/12/1997</i>	<i>R\$ 44.403,70</i>	<i>75,00</i>
<i>31/12/1997</i>	<i>R\$ 72.223,48</i>	<i>75,00</i>
<i>31/12/1997</i>	<i>R\$ 951.647,62</i>	<i>75,00</i>

ENQUADRAMENTO LEGAL: Arts. 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 231, 232, inciso I, 234 e247, do RIR/94."

3. Com relação aos fatos apurados a fiscalização deixou consignado no Termo de Verificação e Constatação de fls. 52/55, o que segue:

“....

1. a empresa foi intimada em 18/09/2000 a apresentar as notas fiscais correspondentes aos fornecimentos, do ano de 1997 da empresa O C M Instalações Mecânicas e Elétricas Ltda., CNPJ nº 01.425.316/0001-98, assim como as cópias dos cheques dos respectivos pagamentos;

Ao examinarmos a documentação, constatamos que não nos foi apresentado, contrato de prestação de serviços entre a fiscalizada e a empresa O C M Instalações Mecânicas e Elétricas Ltda.; e as cópias dos cheques que deveriam comprovar o efetivo pagamento das Notas Fiscais emitidas pela prestadora de serviços, não coincidem com os valores das mesmas. Foram emitidos cheques no valor de R\$ 701.008,00 no ano de 1997, sendo que o valor total das NF emitidas pela beneficiária é de R\$ 951.647,62; e ainda, a empresa O C M, apresentou Declaração de IRPJ do exercício de 1998, sem apontar nenhuma receita, dessa forma glosamos os valores lançados no custo da fiscalizada referente às notas fiscais abaixo relacionadas, considerando também que as empresas de construção civil contratantes de serviços de terceiros, respondem solidariamente perante a legislação da Previdência Social, portanto, se a prestadora de serviços não contempla receitas e custos principalmente com aplicação de mão-de-obra, podemos concluir que não haveria possibilidade de se prestar qualquer tipo de serviços.

EMPRESA NFISCAL DATA VALOR R\$

OCM Inst. Mec.Etr. Ltda. 0004 13.03.97 204.951,33

Idem 0005 30.05.97 200.000,00

Idem 0007 30.06.97 110.105,66

Idem 0008 30.08.97 185.941,01

Idem 0011 12.12.97 250.649,62

TOTAL 951.647,62

2. A empresa foi intimada em 03/01/2001 a apresentar os contratos de prestação de serviços entre a fiscalizada e os prestadores de serviços, no ano de 1997, das empresas abaixo relacionadas, tendo sido constatado as seguintes irregularidades:

a) Transcreplive Transportes Rodoviários Ltda., CNPJ 82.195.728/0001-80, no contrato apresentado não consta o nome do representante da contratada, não foi apresentado as cópias dos cheques referentes aos respectivos pagamentos. A fiscalizada apresentou os documentos abaixo relacionados, a fim de comprovar o custo de 1997:

Notas Fiscais emitidas em 1996 (002 a 010) R\$ 283.943,92

1º Trimestre de 1997 (11, 12, 14 a 17) R\$ 274.375,02

2º Trimestre de 1997 (18 a 20.,22 a 28) R\$ 297.272,53

3º Trimestre de 1997 (32 a 35, 37, 39 e 40) R\$ 113.966,30

Total R\$ 969.557,77

b) Raimundo Neves da Silva, CNPJ 36.509.925/0001-00, não apresentou, as respectivas cópias dos cheques de pagamento. Das NF's apresentadas constam as de nas. 0073, 0075 e 0077 emitidas no ano-calendário de 1996 no valor de R\$ 30.006,44 como serviços prestados em 1997; e as NF's emitidas em 1997 são os seguintes:

1º Trimestre de 1997 (NF 80, 87, 106). R\$ 24.117,04

2º Trimestre de 1997 (NF 160,161,165,170.e 172)R\$18.100,00

Total R\$ 72.223,48

c) Não apresentou contrato de prestação de serviços entre a fiscalizada e a empresa Gilberto Coimbra Cardoso, CNPJ 65.654.592/0001-00., como também não foi apresentado cópias dos cheques dos respectivos pagamentos, os valores constantes do custo da fiscalizada são:

1º Trimestre de 1997 (NF 245, 248 e 260) R\$ 44.403,70.

d) Não apresentou contrato de prestação de serviços entre a fiscalizada e MF - Montadora Ferreira Montagens Indústrias Ltda.- CNPJ 0.1.331.864/00.1-59; como também não foram apresentados cópias dos cheques que comprovassem os respectivos pagamentos, os valores que compõem o custo da fiscalizada são os seguintes:

1º Trimestre de 1997 (40 a 42) R\$ 78.993,40

2º Trimestre de 1997 (47 a 49). R\$ 53.801,00

Total R\$ 132. 794,40

e) Quanto a comprovação apresentada a esta fiscalização em relação a empresa W.S. Transportes e Serviços Ltda. CNPJ 01.819.183/0001-34, a fiscalizada forneceu as seguintes notas fiscais, todas emitidas no ano-calendário de 1998, no valor total de R\$225.940,91, conforme relacionadas abaixo, a fim de comprovar custos de 1997:

Notas Fiscais emitidas em 1998 e incluídas no custo de 1997

N.Fiscal	Data	Valores em R\$
030	03.05.98	9.747,95
031	05.05.98	10.526,90
036	01.06.98	27.459,88
038	01.06.98	6.742,22
041	02.06.98	4.200,00
045	18.06.98	9.213,60
050	07.07.98	24.109,40
051	07.07.98	2.300,00
057	05.08.98	54.618,63
064	31.08.98	58.511,01
071	30.09.98	16.081,54

TOTAL 225.940,91

f) Apresentou, também, contrato de prestação de serviços em nome da WS - Transportes e Comércio Ltda. - CNPJ nº 01.146.462/0001-84, entretanto deixou de comprovar a efetiva prestação de serviços no valor de 232.231,39, conforme contabilizado, referente as notas fiscais relacionadas abaixo:

N.Fiscal	Data	Valores em R\$
002	04.03.97	1.010,52
003	18.03.97	3.012,75
021	31.03.97	30.271,24
004	24.04.97	3.490,84

016	02.01.97	8.999,00
018	03.02.97	14.306,36
020	03.03.97	29.725,50
022	03.05.97	49.930,00
023	03.05.97	11.458,80
024	13.05.97	3.827,18
028	02.06.97	34.129,46
029	02.06.97	12.659,01
025	02.06.97	3.591,00
026	17.05.97	1.219,68
030	07.06.97	866,97

TOTAL 208.498,31

NOTAS FISCAIS DE 1998, INCLUÍDAS NO CUSTO DE 1997

N.Fiscal	Data	Valores em R\$
036	24.03.98	13.389,91
037	24.03.98	1.236,65
050	28.02.98	9.106,52

TOTAL 23.733,08

4. Inconformada com a exigência fiscal, da qual foi cientificada em 30/04/2001, a interessada interpôs, em 30/05/2001, por intermédio de seu representante legal, com instrumento de procuração à fl. 209, impugnação de fls. 186/208, acompanhada dos documentos de fls. 209/570, expondo em sua defesa as razões de fato e de direito a seguir sintetizadas:

4.1 - Inicialmente, resume o trabalho fiscal salientando que o auto de infração está fundamentado no Regulamento do Imposto de Renda de 1994, o qual foi revogado pelo Decreto nº 3.000 de 1999.

4.2 - A seguir, cita Celso Antônio Bandeira de Mello e discorre acerca dos princípios constitucionais e infraconstitucionais que regem as relações tributárias, para defender a tese de que a fiscal autuante, em flagrante confronto com o Princípio de Verdade Material, presumiu o que teria acontecido, desconsiderando os elementos objetivos apresentados. A corroborar sua assertiva, transcreve ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes. Diz também que o auto de infração feriu o artigo 112, inciso II, do CTN.

4.3 - Sustenta que a autuação é nula não só por estar eivada de vícios e por se basear em meras suposições, como também por não existir nexos entre os artigos ditos infringidos e os fatos narrados como irregulares.

4.4 - Argumenta que não transgrediu os artigos citados na fundamentação do auto de infração, o que se comprova pelo fato de a Agente Fiscal ter encontrado e constatado todos os dados e informações devidamente registrados e lançados "nos documentos contábeis da empresa, sem nenhuma omissão!" ... e que não houve falha na contabilização sendo que as irregularidades apontadas pela fiscal correspondem ao seu entendimento pessoal.

4.5 - Quanto ao mérito, salienta que a autoridade fiscal não tem competência para exigir aquilo (contrato de prestação de serviços) que a lei não determina, ainda mais por se tratar de meras suposições as irregularidades apontadas.

4.6 - Ainda com relação aos contratos, citando a doutrina de Frans Martins e julgados do Tribunal de Alçada do Estado do Paraná, alega que "é válido e eficaz o pré-contrato

celebrado entre as partes que veio a permitir a consumação do contrato de empreitada, na forma verbal", e, nesse sentido, acrescenta que a recorrente não estaria obrigada a formalizar qualquer de seus negócios com qualquer das prestadoras de serviços.

4.7 - Afirma que a comprovação de que os serviços foram prestados pode ser feita pelas informações da "dona da obra e principal contratante, a montadora de veículos Volkswagen do Brasil", e que a fiscal autuante não considerou as informações prestadas pela proprietária da obra contratada, as quais, nesse sentido, constata a realização material e concreta da obra.

4.8 - Nesse compasso, diz que o auto de infração é nulo por ferir o Princípio da Legalidade, já que exige da requerente o contrato de prestação de serviço que em momento algum é, por lei, devido. A corroborar sua tese, cita doutrina.

4.9 - No tópico seguinte, assevera que a fiscal precipitou-se em suas conclusões posto que "as cópias dos cheques apresentados conferem precisamente com os valores das notas fiscais, ". E mais, a despeito da dificuldade do banco (Unibanco S/A.) em fornecer cópias dos cheques emitidos para pagamento das notas fiscais de serviços, afirma que a documentação apresentada, em complemento aos documentos enviados pelo banco, comprova a efetiva correspondência entre as notas fiscais e os pagamentos efetuados, pelo que pugna pela nulidade do auto de infração.

4.10 - Noutra vertente de sua defesa, aborda a questão levantada pela fiscalização referente à solidariedade, para afirmar que:

4.10.1 - A solidariedade não se presume e, citando os artigos 124 e 128 do CTN, conclui:

"Portanto, os casos de SOLIDARIEDADE devem estar expressamente previstos em LEI ou no CONTRATO. E nunca por mera presunção!" (destaques do original).

4.10.2 - Ao contratar a prestação de serviço de sub-empresas não tem a interessada a obrigação de conferir a declaração de rendimentos das empresas com as quais negocia;

4.10.3 - Acrescenta que há inexatidão na elaboração da peça de acusação porquanto as relações comerciais ocorridas entre a interessada e a subempreiteira OCM deram-se em 1997 e não no exercício financeiro de 1998, como foi afirmado pela Agente Fiscal.

4.11 - Quanto às irregularidades atribuídas ao ano de 1998, assevera que no termo de início de ação fiscal consta expressamente a fiscalização por amostragem das declarações dos anos-calendário de 1996 e 1997 e, portanto, "não se preocupou com a apresentação de documentos não alcançáveis pela abrangência da fiscalização, "

4.12 - No que se refere à multa lançada, argumenta que não configurada a infração não há como aplicar quaisquer sanções. Diz, também, que "as multas aplicadas referem-se a casos de evidente intuito de fraude." . Nesse sentido, afirma que fraude não se presume.

4.13 - No mesmo compasso, assegura que por ser o auto de infração composto de análise e presunções subjetivas da Agente Fiscal, não há que se falar em sanção alguma.

4.14 - Como fecho de todo o seu raciocínio, argumenta que a fiscal autuante não teria provado o que alegara. Em suas palavras:

"Ora, a lei é clara quando trata do ônus da prova. Tudo quanto alegado pela Fiscal deveria ser comprovado, o que não ocorre no caso em tela, onde nem mesmo se percebe qualquer evidência das irregularidades apontadas.

(...)

Assim, não restando comprovadas "as irregularidades e fraudes, não podem as mesmas serem presumidas pela Fiscal da forma como foi feita, devendo ser o Auto cancelado bem como seus conseqüentes efeitos. "

4.15 - Ao final, pugna pelo cancelamento do auto de infração com a conseqüente exoneração do crédito tributário correspondente.

É o relatório "

Analisando a impugnação, a DRJ julgou parcialmente procedente o lançamento efetuado por meio do auto de infração de fls. 180/184. Este órgão julgador reduziu a autuação para R\$ 37.471,10 (valor original), restando como base de cálculo tributável o montante de R\$ 249.673,99.

Tendo o disposto no artigo 34 do Decreto nº 70.235/72, foi interposto recurso de ofício a este colegiado.

O contribuinte inconformado com essa decisão protocolou Recurso Voluntário de fls. 602/616, alegado em síntese que:

1) nulidade do auto de infração por estar eivados de vícios já ocorreu afronta ao artigo 112 do CTN e do art. 5º, incisos II, LIV e LV, da Constituição Federal;

2) ocorreu equívoco da fiscalização ao considerar que as notas fiscais foram contabilizadas em exercício incorreto, já que as notas fiscais de 1998 foram contabilizadas em 1998 e não em 1997 como alegado pela fiscalização;

3) que a multa de ofício não deveria ser imposta pois no presente não ocorreu fraude.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

Inicialmente, como o valor exonerado é inferior ao estabelecido pela Portaria MF nº 3/2008, não deve ser conhecido o Recurso de Ofício.

No Voluntário, a matéria posta à apreciação deste colegiado refere-se a auto de infração que considerou como despesas indedutíveis na apuração do IRPJ do ano calendário 1997 os pagamentos efetuados a certos prestadores de serviços.

A DRJ analisou os documentos acostados no processo e concluiu que os pagamentos efetuados para o prestador W.S. Transportes e Serviços, cujas notas fiscais foram

emitidas em 1998, que somadas montam em R\$ 225.940,91 (fl. 54), não podem ser consideradas como despesas dedutíveis nas apurações de IRPJ. Ademais, também foi considerada como despesa indedutível o montante de R\$ 23.733,08 (fl. 55). A fundamentação aplicada pela DRJ para manter a autuação foi a de que as notas fiscais de prestação de serviços foram emitidas em 1998.

Por fim, foram acostados aos autos os contratos de prestação de serviços.

Diante disso, passa-se à análise do Recurso Voluntário.

Preliminarmente o contribuinte alega que o auto de infração é nulo, pois afronta o inciso II, do artigo 112 do CTN e do art. 5º, incisos II, LIV e LV, da Constituição Federal.

O artigo 112 do Código Tributário Nacional determina que:

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;”

O referido dispositivo legal sugere que a forma de interpretação mais favorável ao contribuinte deve ser usada quando existem dúvidas quanto ao fato ou extensão de seus efeitos. Diante disso, o ponto subjetivo desse dispositivo é muito relevante e depende do caso em concreto.

No presente processo, determinante para a autuação foi que o D. Fiscal considerou que as despesas de prestação de serviços foram contabilizadas e deduzidas no cálculo do IRPJ no ano calendário de 1997, mas que tais serviços foram prestados no ano calendário de 1998. Assim, o D. Fiscal não tinha dúvida quanto ao seu dever/direito de autuar. Dessa forma, o auto de infração não deve ser anulado.

Ademais, os princípios constitucionais que fundamentaram o pedido do contribuinte quanto a nulidade também não deve prosperar, já que a autuação foi efetuada com base em análise de documentos (DIPJ, notas fiscais e comprovantes de pagamentos) fornecidos pela Recorrente, e a análise desses documentos efetuada pela fiscalização seguiu os ditames do Decreto nº 70.235/72, do Código Tributário Nacional e da Constituição Federal.

Passa-se à análise do valor considerado pela DRJ como despesa indedutível, que monta em R\$ 249.673,99. Tal montante corresponde a notas de prestação de serviço emitidas pela WS Transportes e Serviços.

O motivo da indedutibilidade foi que supostamente o contribuinte teria contabilizado tais despesas no ano calendário de 1997, portanto sendo deduzidas na apuração do IRPJ do AC 1997, mas foram emitidas no AC 1998. Portanto, segundo o D. Fiscal, o contribuinte não seguiu o regime de competência, impactando indevidamente do lucro tributável do AC 1997, gerando assim lesão aos cofres públicos.

Por sua vez, alega a Recorrente que a fiscalização cometeu equívoco ao considerar que tais notas foram deduzidas no AC 1997, já que tais despesas foram contabilizadas no AC 1998. O contribuinte comprova tal argumento anexando o razão contábil, que foi devidamente extraído do livro registrado na JUCESP, por cópia autenticada.

Da análise desses razões contábeis podemos concluir que somente duas notas fiscais não foram contabilizadas no ano calendário 1998, já que não foi possível identificá-las nos citados documentos contábeis. No quadro abaixo, demonstra-se tais conclusões:

Data	Conta contábil	Valor	Fl.	Observação
mai/98	412010043-0	9.747,95	752	Contabilizado Mai/98
mai/98	412010043-0	10.526,90	750	Contabilizado Mai/98
jun/98	412010043-0	27.459,88	755	Contabilizado Jun/98
jun/98	412010043-0	6.742,22	754	Contabilizado Jun/98
jun/98	412010043-0	4.200,00	757	Contabilizado Jun/98
jul/98	412010043-0	9.213,60	685	Contabilizado Jul/98
		24.109,40		Valor não localizado
jul/98	412010043-0	2.300,00	687	Contabilizado Jul/98
ago/98	412010043-0	54.618,63	690	Contabilizado Ago/98
ago/98	412010043-0	58.511,01	692	Contabilizado Ago/98
set/98	412010043-0	16.081,54	694	Contabilizado Set/98
		2.429,78		Valor não localizado
mar/98	412010043-0	13.389,91	702	Contabilizado Mar/98
mar/98	412010043-0	1.236,65	700	Contabilizado Mar/98
mar/98	411010005-4	9.106,52	698	Contabilizado Mar/98
	TOTAL	249.673,99		

Diante disso, o contribuinte comprovou que as despesas de transportes, consideradas como indedutíveis pela fiscalização não foram contabilizadas no AC 1997 e por isso não afetaram o lucro tributável do AC 1997. Diante desse fato, não há que se falar em indedutibilidade dessas despesas em 1997 já que nem mesmo foram contabilizadas neste exercício.

Desta forma, por não ter sido comprovado que as notas fiscais de valores R\$ 24.109,40 e R\$ 2.249,78 foram contabilizadas no AC 1998, mantém-se a glosa sobre tais montantes.

Por sua vez, não deve prevalecer a cobrança de IRPJ sobre as despesas configuradas nas demais notas fiscais.

Isto posto, VOTO no sentido de não conhecer o Recurso de Ofício e DAR provimento parcial ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 2010

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá

Processo nº 13808.002018/2001-91
Acórdão n.º **1402-00305**

S1-C4T2
Fl. 10
