



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13896.004435/2002-16
ACÓRDÃO	1301-007.044 – 1 ^a SEÇÃO/3 ^a CÂMARA/1 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MULTILOG BRASIL S.A.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001

INTIMAÇÃO. RECEBIMENTO. REPRESENTANTE LEGAL. DESNECESSIDADE. SÚMULA CARF Nº 9.

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

São dedutíveis, na apuração do lucro real, as despesas necessárias à atividade da empresa, desde que usuais e normais.

IRRF. DEDUÇÃO. OFERECIMENTO DE RECEITA À TRIBUTAÇÃO.

O imposto de renda retido na fonte que poderá ser deduzido do saldo do imposto a pagar é aquele que corresponder a rendimentos oferecidos à tributação.

INCENTIVOS FISCAIS. DEDUTIBILIDADE. IMPOSSIBILIDADE A fruição dos benefícios fiscais que levem à redução do imposto de renda a pagar somente estará autorizada se a empresa comprovar que cumpriu os requisitos previstos em lei.

ESTIMATIVAS COMPENSADAS.

É ônus da interessada comprovar que as estimativas foram legitimamente compensadas, se deseja abater tais valores do imposto a pagar ao fim do ano calendário. Na vigência da Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997, a

realização da compensação era comprovada mediante registro na escrituração contábil e, em caso de tributos de espécies diferentes, dependente de prévia autorização. A DCTF não efetivava a compensação, mas apenas comunicava o fato ao Fisco.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágalo Jung Martins, José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de análise de Recurso Voluntário interposto face a Acórdão de 1^a instância que considerou a “Manifestação de Inconformidade Improcedente”, tendo por resultado “Direito Creditório Não Reconhecido”.

2. Foi lavrado Despacho Decisório (DD), de e-fls. 261/269, que não reconheceu direito creditório relativo ao IRPJ do ano-calendário de 2001, encartado na Declaração de Compensação (DComp), apresentada em 29/10/2002 (e-fls. 3/4), de que se cientificou o Contribuinte em 03/09/2007 (e-fls. 271). Para tanto, a Fiscalização lavrou a intimação (e-fls. 68/70), de que se cientificou o Contribuinte em 18/07/2007 (e-fls. 899), que a respondeu às e-fls. 72/214. Extraem-se do DD os seguintes fundamentos para negativa do crédito junto à Fazenda:

“Despesas de Incentivo ao Estudo:

Do exame da conta patrimonial Outros Custos, linha 37, ficha 04A (fls. 06), e da conta de resultado Outras Despesas Operacionais, linha 30, ficha 05A (fls. 66), verificou-se a existência de valores contabilizados a título de incentivo ao estudo (fls. 70 e 72) [e-fls. 72 e 74].

A dedutibilidade destas despesas é regulada pelo art. 368 do Decreto 3000/99 (R1R/99), que dispõe: [...]

A respectiva matéria já foi objeto da solução de consulta SRRF / 7ª RF / DISIT n° 71, de 17 de março de 2003, que analisou a aludida despesa frente ao tema formação profissional e declinou no sentido de considerar tais gastos como voltados para o indivíduo (empregado) e não diretamente para a organização, conforme reprodução abaixo ('verbis'): [...]

Destarte, não comprovada a necessidade e a vinculação com as atividades da empresa, são consideradas indedutíveis e devem ser adicionadas ao lucro líquido para efeito do cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica, representando, no caso ora em análise, o montante de R\$ 55.021,28 (...)

Impostos Recuperáveis

Da análise da resposta à intimação n° 475/2007 - fls. 66 a 67 [fls. 68 a 69] – nota-se que o contribuinte classificou gastos com impostos recuperáveis como custo do exercício, fato este que afronta o § 3º do art. 289 do R1R/99, conforme disposto: [...]

Ainda neste diapasão, o requerente utilizou a quantia de R\$ 39,00 de imposto de renda retido na fonte como custo, valor este que não o compõe, vez que é mera antecipação do imposto a pagar.

Assim, devem ser desconsiderados os valores contabilizados nas subcontas ICMS, IPI, e IRRF, o que resulta numa glosa de R\$ 23.849,79 (...)

Receitas Não Comprovadas no Livro Razão

O art. 231 do Decreto n° 3000/99 estabelece que só poderão ser deduzidos do imposto devido os valores retidos na fonte cujos respectivos rendimentos foram oferecidos à tributação, senão vejamos: [...]

Nada obstante, conforme se depreende de informações apresentadas pelo contribuinte, fls. 74 e 75 [e-fls. 76/77], e extraídas dos sistemas da Receita Federal, acostadas as fls. 220 a 232 [e-fls. 215/227], existem receitas auferidas pelo contribuinte – objeto de imposto retido na fonte – em que não houve a comprovação de oferecimento à tributação segundo o regime de competência, apesar da solicitação contida no item 8 da intimação 475/2007, fls. 68 [e-fls. 70], para que o pleiteante evidenciasse o cômputo dos respectivos valores em sua contabilidade.

Destarte, tendo o contribuinte comprovado a contabilização no livro razão analítico apenas dos montantes constantes de fls. 79 a 185 [e-fls. 81/178], necessária a adição das quantias não demonstradas, a saber, R\$ 1.270.596,06 (...), conforme demonstrativo acostado a fls. 233 [e-fls. 228].

Despesas/Custos com salários, décimo terceiro salário (13º) e férias

O contribuinte informou à Receita Federal do Brasil, através da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) – que serve de base de cálculo para o cálculo das contribuições previdenciárias – fls. 238 a 264 [e-fls. 233/259], possuir um total de R\$ 15.074.497,79 (...), em despesas/custo com trabalhadores sem vínculo empregatício.

Vale salientar que o aludido valor já inclui todos os gastos com salários, 13º, férias e outras remunerações, como, por exemplo, pagamentos a pessoas sem vínculo empregatício e a sócios administradores.

Contudo, conforme se observa de fls. 06, 07 e 70 [e-fls. 8, 9 e 72], o contribuinte apropria o total de R\$ 26.272,853,91 (...)

Assim, foram glosadas despesas/custos no montante de R\$ 11.198.356,12 (...), que equivale à diferença citada.

Despesas não comprovadas como necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. Despesas não atendem aos demais requisitos de dedutibilidade.

O contribuinte contabilizou na conta outros custos, fls. 71 [e-fls. 73], gastos com conservação e urbanização de vias públicas, na quantia de R\$ 1.702,00 (...). Esta não se encontra no rol de provisões dedutíveis do Decreto 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/99).

Ainda neste aspecto, o contribuinte fora intimado a apresentar demonstrativo comprobatório das contas Outros Custos e Outras Despesas Operacionais, com o fito de avaliar-se a dedutibilidade ou não dos valores ali contabilizados.

Nada obstante, o contribuinte registrou subcontas denominadas ‘Outras’, no montante total de R\$ 420.473,90 (...) consideradas dedutíveis – pertencentes às contas supracitadas.

Assim, o pleiteante não comprovou que estas são necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, exigibilidades enumeradas nos art. 299 e 300 do Decreto 3000/99 (RIR/99), bem como aos demais requisitos de dedutibilidade.

Desta forma, torna-se necessário acréscimo ao lucro real das quantias citadas.

Incentivos Fiscais

O contribuinte utilizou valores a título de incentivos fiscais, gastos com operações de caráter cultural e artístico e com o programa de alimentação ao trabalhador (PAT), para reduzir o montante do imposto a pagar do período. Embora a lei permita esta diminuição do imposto devido, devem ser observados todos os requisitos e

formalidades atinentes às benesses, que estão previstos, no caso do PAT, na lei 6.321, de 14 de abril de 1976, e, no caso de gastos de caráter cultural e artístico, na Lei 8.313, de 23 de dezembro de 1991, ambas com as devidas regulamentações.

Como não se encontram demonstrados/comprovados quaisquer elementos nos autos, devem ser glosados, o que acarreta num aumento do valor devido em um total de R\$ 42.062,72 (...).

Estimativas não recolhidas

Conforme se depreende de fls. 234 a 235 [e-fls. 229/230], os valores das estimativas a recolher referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março foram objeto de compensação sem processo, realizada diretamente na contabilidade do contribuinte. Não havendo elementos nos autos aptos a justificar a aludida operação, tais valores devem ser desconsiderados do montante a ser deduzido do imposto a pagar do período.

Da totalização das glosas

A totalização dos valores até aqui mencionados ocasiona uma base de cálculo do IR equivalente a R\$ 16.517.288,46 (...), o que resulta num imposto devido de R\$ 4.105.322,12 (...). Descontando as retenções e as estimativas, não resta valor de saldo negativo.

Por todo acima exposto, entende-se que o contribuinte não faz jus à restituição do saldo negativo ora pleiteado, devendo ser consideradas não homologadas as compensações vinculadas ao crédito”.

3. Irresignado, em 03/10/2007, o Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 273/284), em que aduziu, em síntese:

3.1. Quanto às **despesas com incentivos ao estudo**, salienta possuir como atividade principal a venda de serviços e enfrentar um mercado muito competitivo, considerando que ter pessoal capacitado nesse ramo de negócios mantém os clientes já existentes e possibilita a entrada de outros novos. Por essas razões, as despesas efetuadas a título de Incentivos ao Estudo visavam dotar os funcionários de capacidade necessária para a execução dos trabalhos, em pleno atendimento ao disposto na Solução de Consulta DISIT nº 71/2003, da 7ª Região Fiscal.

3.2. Quanto aos **impostos recuperáveis**, afirma que, além dos serviços de armazenamento de mercadorias, organiza feiras e eventos para seus clientes, nas quais os produtos são admitidos temporariamente no País, para exposições, mas continuam a pertencer a seus clientes no exterior.

3.2.1. Em razão disso, arca com os impostos indiretos – ICMS e IPI – mas não lhe é permitido o crédito desses valores em sua escrita, para futura recuperação, pois as mercadorias importadas não integrarão seu estoque. Em suas palavras:

“Assim, a empresa tem a obrigação tributária do recolhimento do ICMS e IPI decorrentes dessas operações e, nesse caso, poderia ter contabilizado em uma conta sintética, agrupando as despesas com Feiras e Eventos mas, para efeito de demonstrativo gerencial do custo, contabilizou tais valores em contas específicas de DESPESAS de ICMS e DESPESAS de IPI”.

3.2.2. Apresenta à fl. 335, relação de feiras e eventos, demonstrando os valores gastos com ICMS e IPI, que considera integrarem o custo do serviço vendido sendo, portanto, dedutíveis na apuração do Lucro Real.

3.3. Quanto às **receitas não comprovadas no livro Razão**, em suas palavras:

“Foi solicitada à empresa a adição de valores relativos a receitas, que compreendem o montante de R\$ 1.270.596,09, com a alegação de que tais valores não foram lançados anteriormente na contabilidade.

Entretanto, a Columbia efetivamente lançou em sua contabilidade tais valores e os ofereceu à tributação, conforme poderemos verificar por meio da Planilha (ANEXO IX), dos Comprovantes de Retenção (ANEXO IX e-fls. 342/457) e do Razão Analítico das aplicações financeiras (ANEXO X, e-fls. 458/471), todos em anexo.

É oportuno destacar que os ganhos obtidos em aplicações financeiras se referem a aplicações efetuadas por períodos superiores a 30 dias e, em alguns casos, períodos referentes a vários meses.

As receitas financeiras foram reconhecidas pela empresa pelo regime de competência. Assim sendo, os informes de rendimentos apresentados e os comprovantes das retenções na fonte são resultados de ganhos auferidos em vários meses e, consequentemente, não serão identificados no razão contábil com os mesmos valores.

Enviamos quando solicitado (Intimação nº 475/2007 – ANEXO III), esclarecimentos (ANEXO IV) contendo o demonstrativo do reconhecimento da receita em nossos livros contábeis pelo regime de competência, por tipo de aplicação financeira e ainda o imposto retido na fonte na ocasião do resgate.

Neste mesmo sentido, o artigo 373 do R1R/99 esclarece que seria facultado ao contribuinte reconhecer os rendimentos decorrentes das aplicações financeiras rateados pelos períodos que competirem, ou seja, no momento do resgate da aplicação financeira (regime de caixa) ou por competência.

(...)

Logo, o reconhecimento dos rendimentos de aplicações financeiras pelo regime de caixa ou de competência, para efeito de recolhimento do IRPJ e CSLL, é uma opção do contribuinte. No caso da Columbia, foi optado pelo regime de competência, ou seja, independentemente do resgate das aplicações, mês a mês a empresa

reconhecia os rendimentos e os oferecia à tributação do IRPJ e CSLL. Todavia o IRFONTE decorrente das aplicações financeiras somente era reconhecido, e consequentemente compensado pela Columbia, no momento do resgate, onde a Instituição Financeira procedia a retenção e o recolhimento do IRFONTE”.

3.4. Quanto às **despesas e custos com salário, décimo terceiro e férias**, a Receita Federal teria efetuado a glosa de despesas e custos com salários, 13º e férias, no total de R\$ 11.198.356,12, que corresponderia à diferença entre o valor declarado na DIPJ do exercício 2002, de R\$ 26.272.853,91, e o valor declarado na GFIP/2002, de R\$ 15.074.497,79.

3.4.1. Entretanto, conforme planilha que apresenta, denominada “Anexo XI” (e-fls. 472/473), elaborada com base na própria GFIP/2002 (Anexo XII, e-fls. 474/486) e nas fichas 4A e 5A da DIPJ/2002 (Anexo XIII, e-fls. 487/489), o valor dos gastos com remuneração aos trabalhadores seria composto da seguinte forma:

- a) Remunerações – Remuneração mensal, informada através da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP;
- b) Contribuições Previdenciárias – Refere-se ao recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre tais remunerações e cujo ônus foi suportado pela empresa (INSS patronal). Conforme disposições contidas no RIR/99, no artigo 344, os gastos com tributos e contribuições são considerados como despesas dedutíveis e, como tal, devem compor os custos e despesas da empresa.
- c) Desconto das contribuições previdenciárias suportadas pelo empregado (INSS empregado);
- d) Provisões de Férias – Referente às Provisões de Férias, nos termos do artigo 337 do RIR/99.
- e) Depósitos Conta Vinculada FGTS – Os depósitos efetuados em conta vinculada ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço são considerados como despesas dedutíveis, de acordo com o artigo 345 do RIR/99.

3.4.2. A partir disso seria possível compor o valor das despesas e custos que, no seu atendimento, não devem ser objeto de glosa.

3.5. Quanto às **despesas não comprovadas como necessárias à atividade e à manutenção das fontes produtoras da empresa**, contesta a glosa efetuada referente ao grupo de contas “outras”, discriminando, no “Anexo XIV” (e-fls. 490/667), a composição das despesas relacionadas a esse grupo de contas, sustentando que estariam intrinsecamente relacionadas com a atividade produtiva da empresa.

3.6. Quanto aos **incentivos fiscais**, alega:

“a) Gasto com alimentação: A empresa teve um gasto total com alimentação em 2002 de R\$ 1.544.613,48 (R\$ 1.490.454,26 (linha 04A/31) – R\$ 54.159,22 (linha 05A/10)). Conforme preceitua a legislação do Imposto de Renda, terá direito ao referido benefício (dedução) a empresa que tiver aderido ao PAT – Programa de

Alimentação ao Trabalhador (artigos 581 e 582 do RIR/99). A empresa Armazéns Gerais Columbia S/A fez adesão ao Programa de Alimentação ao Trabalhador – PAT e, por tal motivo, tem direito ao incentivo fiscal de redução de 4% (quatro por cento do imposto devido).

b) Gasto com PRONAC: Tal benefício foi aproveitado pela empresa, tendo em vista que a mesma efetuou doações a entidades cadastradas no Programa de Incentivo à Cultura – PRONAC, na forma da Lei nº 8.383/91, que autoriza a dedução de 4% (quatro por cento) do imposto devido às empresas que tenham efetuado doações a entidades cadastradas.

3.7. Quanto aos **valores de estimativa não recolhidos**, observa que, à época dos fatos, estava em vigor a Instrução Normativa (IN) SRF nº 21, de 1997, que, em seu artigo 14, permitia a compensação, apenas na escrita contábil, entre impostos de mesma espécie e que a obrigatoriedade de apresentação de Declaração de Compensação somente foi instituída com a IN SRF nº 210, de 2002. Afirma ter efetuado corretamente a compensação das estimativas em sua contabilidade, apresentando, para comprovar o alegado, o documento que integra o “Anexo XV” (e-fls. 668/685), vale dizer, DCTF transmitida em 15/05/2001.

4. Pelo Despacho nº 2.474 – 2ª Turma da DRJ/CPS, proferido em sessão realizada em 24/03/2009 (e-fls. 901/916), o julgamento do processo foi convertido em diligência, nos seguintes termos:

“Preliminarmente, cumpre determinar o imprescindível retorno dos autos à Delegacia de origem para que sejam apreciadas, por aquela autoridade, as PER/DCOMP eletrônicas nºs 07111.70117.111006.1.3.02-2075, (fls. 685 a 688) [e-fls. 674/677] e 08813.62894.111006.1.3.02-5814 (fls. 691 a 694) [e-fls. 680/683], que vinculam, aos débitos informados, o mesmo direito creditório pleiteado neste processo, transmitidas pela interessada em 11/10/2006, antes, portanto, da ciência do Despacho Decisório de fls. 266 a 274 [e-fls. 261/269].

No mérito verifica-se que a autoridade administrativa modificou inteiramente o resultado tributável da empresa com base numa única intimação, na qual são solicitados, de forma ampla e genérica, esclarecimentos e informações a respeito da composição de valores declarados na DIPJ do exercício 2002. Entretanto, na análise elaborada com base nos elementos apresentados pela contribuinte, não restaram plenamente justificadas as glosas efetuadas, visto que o despacho decisório vagamente se reporta aos elementos trazidos aos autos.

Dessa forma, alguns questionamentos deverão ser dirimidos em diligência fiscal, a ser efetuada junto à interessada, tendo em conta que a análise da veracidade das informações prestadas pelo contribuinte, bem como a composição da base tributável apurada, é de responsabilidade da autoridade administrativa

encarregada de sua revisão, que suscitou os questionamentos e não apreciou devidamente os esclarecimentos e elementos apresentados.

As questões suscitadas são a seguir elencadas, de acordo com os tópicos descritos no Termo de Verificação Fiscal e na manifestação de inconformidade apresentada, cabendo a autoridade responsável, após sua conclusão, elaborar relatório minucioso e conclusivo dos trabalhos efetuados:

I – Despesas com Incentivo ao Estudo

(...)

Dessa forma deverá a auditoria fiscal intimar a interessada para que apresente descriptivos dos cursos relacionados no demonstrativo de fls. 326 a 330 [e-fls. 322/326], ou semelhantes, com o fito de averiguar se efetivamente se tratam de cursos técnicos ou acadêmicos. Também devem ser apresentados elementos que comprovem que os cursos foram efetivamente ministrados e concluídos pelos funcionários ali mencionados. Deverá, ainda, a empresa apresentar as fichas dos funcionários agraciados com o financiamento dos cursos para que possam ser cotejadas as informações referentes aos cursos com a função exercida pelo funcionário.

(...)

II – Impostos Recuperáveis

(...)

Diante da justificativa apresentada pela manifestante deverá a autoridade administrativa intimar a empresa para que apresente as notas fiscais que relacionem os produtos sobre os quais teriam incidido os impostos não recuperáveis e documentos que comprovem terem sido tais produtos admitidos temporariamente no país, destinados à feiras e eventos, bem como escrituração que demonstre a apropriação de tais valores como custo dos serviços vendidos.

(...)

III – Receitas Não Comprovadas no Livro Razão:

(...)

Assim, toma-se necessário intimar a empresa interessada para que apresente o Livro Razão Contábil especificando, valor por valor, a receita registrada, que deve corresponder ao valor informado no informe de rendimentos fornecido pela respectiva fonte pagadora. Caso o registro na contabilidade englobe mais de um valor de receita financeira, como alegado cabe à interessada desmembrá-lo, identificando quais receitas financeiras fazem parte do valor registrado. Todas as informações deverão ser coincidentes em datas e valores.

(...)

IV – Despesas e Custos com Salário, Décimo Terceiro e Férias

(...)

Assim, deve a auditoria fiscal intimar a empresa a apresentar tais elementos [folhas de pagamento, demonstrativo das despesas e custos decorrentes] e proceder a uma análise técnica específica, cotejando os elementos apresentados às fls. 478/492 [e-fls. 475/489], devendo, ao final, elaborar relatório conclusivo da análise efetuada, a fim de comprovar a veracidade das alegações da manifestante.

V – Despesas Não Comprovadas como Necessárias à Atividade e a Manutenção das Fontes Produtoras da Empresa

(...)

Diante de tais alegações deve a auditoria fiscal analisar os elementos apresentados pela manifestante, identificando e justificando os valores que não devem ser considerados como despesas dedutíveis, intimando a interessada a apresentar novos elementos, caso julgue necessário, elaborando, ao final, relatório conclusivo da análise efetuada, a fim de comprovar a veracidade das alegações da manifestante.

VI – Incentivos Fiscais

(...)

Assim deverá ser intimada a interessada a comprovar, mediante apresentação de documentação pertinente, que atende aos requisitos estabelecidos na legislação de regência, que a habilitem a usufruir dos benefícios de redução do imposto.

(...)

VII – Estimativas Não Recolhidas

Por esse motivo deverá ser intimada a empresa contribuinte a apresentar os registros contábeis que comprovem as compensações das estimativas dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2001, com a indicação do direito creditório utilizado nessas compensações. A prova da existência do direito creditório utilizado nessas compensações deverá ser efetuada pela interessada, sob pena de referidas estimativas serem consideradas não extintas e não serem admitidas como dedução na apuração final do imposto relativo ao ano calendário 2001” (grifou-se).

5. Ato contínuo, a Autoridade Tributária encaminhou à Contribuinte o Termo de Intimação Fiscal (TIF), de e-fls. 917/919, solicitando a apresentação dos elementos requeridos pela DRJ. O TIF foi recebido em 26/04/2011 (e-fls. 920).

5.1. Em face do não atendimento à intimação, em 23/05/2011, a Unidade de origem proferiu seu parecer em resposta à diligência requerida (e-fls. 924/928). Em suma, a Autoridade Tributária confirmou o parecer anteriormente proferido, visto que a Contribuinte não apresentou novos elementos que pudessem levar ao aprofundamento do exame do direito creditório.

5.2. Houve apenas revisão do entendimento inicial no que tange ao tópico Despesas não comprovadas como necessárias à atividade e à manutenção das fontes produtoras da empresa, uma vez que, dentre as despesas inicialmente glosadas, havia algumas “*necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora*”. São elas: [lista às e-fls. 988, montando a R\$ 218.721,76].

5.3. Quanto às demais despesas, permaneceram glosadas:

- bens de pequeno valor não depreciáveis (Parecer Normativo CST nº 100/78),
- brindes e presentes (art. 13, VII, da Lei nº 9.249, de 1995),
- locação de quadras esportivas para funcionários, produtos agropecuários, serviço funerário, CMPF, taxas e emolumentos, medicamentos, perdimento de carga (não são pertinentes à atividade desenvolvida),
- subgrupo outras despesas, por falta de justificativa das deduções: folha de pagamentos, convênios médicos, doações, serviços profissionais, despesas com eventos.

5.4. Ante o exposto, concluiu a Autoridade Fiscal:

Concluímos então que o valor de R\$ 218.721,76 deve ser deduzido da base de cálculo do IRPJ apurada pela autoridade fiscal, por meio do parecer SEORT/DRF/OSA nº. 821/2007. Também deve ser mantida a não homologação das Dcomps 07111.70117.111006.1.3.02-2075 e 08813.62894.111006.1.3.02-5814. Como não houve resposta à intimação, não foi possível analisar os demais itens.

6. Recebida a conclusão da diligência fiscal em 10/12/2012 (e-fls. 937), a Interessada complementou suas razões de defesa (e-fls. 941/948).

6.1. Alega que a Intimação Seort/DRF/BRE nº 379/2011, a qual solicitou a apresentação de vários documentos e justificativas, realizada em atendimento à resolução da DRJ, nunca chegou aos conhecimentos dos responsáveis da interessada, a qual restou impossibilitada de providenciar as informações requeridas. Prossegue:

“Assim, com a notificação recebida em 10/12/2012 (DRF/BRE/Seort nº 1436/2012), a Peticionária passou a ter ciência do ocorrido e a buscar a documentação necessária para comprovar a veracidade de suas alegações.

Ocorre que a documentação que deveria ser providenciada (descritivos de cursos realizados por colaboradores, notas fiscais, livros contábeis, folhas de pagamentos, entre outros) refere-se às atividades da Peticionária realizadas no ano de 2001 e, por estarem em

arquivo morto, de difícil acesso, houve necessidade de intenso trabalho de verificação, pesquisa e localização de tais documentos.

Tendo em vista o escasso tempo para a apuração de todo o ocorrido, bem como para a verificação de toda a documentação solicitada, a Peticionária protocolou, em 09/01/2013, a petição anexa (ANEXO II), requerendo a prorrogação do prazo, por mais 30 (trinta) dias, para o atendimento à Intimação e apresentação da documentação e esclarecimentos solicitados; referida petição, entretanto, sequer foi anexada aos autos, e o pedido não foi analisado”.

6.1.1. Conclui que os direitos ao contraditório e à ampla defesa não foram observados ante a falta de intimação para a prestação das informações que justificariam o direito creditório pleiteado.

6.1.2. Por conseguinte, visando evitar a anulação de todo o procedimento administrativo, protesta pela nulidade da Intimação SEORT/DRF/BRE nº 379/2011 e dos atos posteriores do processo.

6.1.2.1. Argumenta que a intimação foi recebida por Evanaide Sales Santos que, à época, era menor aprendiz, sem qualquer poder de representação. Não era funcionária, sócia, administradora, preposta, procuradora nem possuía qualquer cargo que pudesse determinar a representatividade da interessada, a qual não pode ser presumida, nos termos do artigo 115 do Código Civil.

6.1.2.2. Por este motivo, considera que não foi cientificada da intimação, sobre a qual teve notícia apenas em com o recebimento da Notificação DRF/BRE/Seort nº 1436/2012.

6.1.3. De qualquer modo, diz aproveitar a “*oportunidade para apresentar os documentos e esclarecimentos suficientes a comprovar a possibilidade de homologação das compensações ora pretendidas*”.

6.2. Em relação às **despesas com incentivo ao estudo**, depois de informar que, nas palavras do Agente Fiscal, a compensação não foi homologada porque não havia sido comprovada a necessidade e a vinculação das despesas com as atividades da empresa, alega que não há dúvidas quanto à realização ou não dos cursos ou quanto à sua conclusão.

6.2.1. Com isso, a seu ver, a lide se limitaria à vinculação dos cursos realizados à atividade da empresa, o que a leva a repisar seus argumentos iniciais de que os gastos efetuados tiveram por objetivo dotar os seus empregados da capacidade necessária para a execução de suas atividades., conforme prescreve a Solução de Consulta da Disit da 7^ª Região Fiscal nº 71/2003.

6.2.2. Assevera que, no Anexo VI (e-fls. 322/332) da manifestação de inconformidade inicialmente interposta, já havia discriminado os funcionários beneficiados bem como os cursos por eles realizados. Quando à documentação comprobatória, aduz que não as encontrou, uma vez que tais fatos ocorreram há mais de onze anos. De qualquer modo, conseguiu localizar alguns

comprovantes que demonstram, por amostragem, a veracidade de suas alegações, o que autorizaria a dedução dos gastos em questão.

6.3. Em relação aos **impostos não recuperáveis**, argumenta que os documentos de fls. 335/341 comprovariam que as despesas incorridas na organização de feiras e eventos realizadas pela contribuinte a seus clientes, para as quais produtos foram admitidos temporariamente no país com posterior devolução ao país de origem. Uma vez que tais operações não geram o direito ao crédito de IPI e de ICMS, os valores despendidos com estes tributos são dedutíveis. Considera que os documentos juntados à época já comprovariam suas alegações.

6.4. Quanto às **receitas não comprovadas no livro razão**, lembra que registrou em sua contabilidade (fls. 343/471) ganhos obtidos em aplicações financeiras pelo regime de competência. Daí não haver coincidência entre os valores contabilizados no livro razão e as quantias indicadas nos informes de rendimentos e nos comprovantes de retenções. Ainda assim, alega ter apresentado “*o demonstrativo do reconhecimento da receita nos livros contábeis da empresa pelo regime de competência, por tipo de aplicação financeira e imposto retido na fonte na ocasião do resgate*”.

6.5. Quanto às **despesas e custos com salário, décimos terceiro e férias**, reitera os argumentos expedidos na manifestação de inconformidade, pois entende que os documentos apresentados são suficientes para comprovar que as despesas não devem ser glosadas pela RFB e complementa:

Tendo em vista o grande volume de folhas que compõem o referido Livro Razão (cerca de 6 caixas cheias em papel Carta ou A4) e entendendo que os documentos já apresentados são suficientes para comprovar o direito da Peticionária à compensação ora pretendida e, consequentemente, a regularidade da DIPJ/2002, a Peticionária deixa de apresentar a cópia do Livro Razão Contábil, o qual, no entanto, encontra-se à disposição desta r. Fiscalização, caso entenda necessário.

6.6. Quanto às **despesas não comprovadas como necessárias à atividade e à manutenção das fontes produtoras da empresa**, confirma as informações anteriormente prestadas de que as despesas lançadas nas contas “Outras” estão relacionadas com a atividade produtiva da empresa, consoante documentos juntados (e-fls. 491/667).

6.7. Quanto aos **valores de estimativa não recolhidos**, repete as razões já expostas na manifestação de inconformidade de que, nos termos do artigo 14 da IN SRF nº 21, de 1997, as compensações relativas a créditos e débitos de mesma natureza eram efetuadas independentemente de requerimento ou de declaração de compensação e “*ressalta que a formalização da compensação, através de DCTF, foi corretamente efetuada pela empresa, conforme se comprova às fls. 679/703 [e-fls. 669/692]*”.

7. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de 1^ª instância, consubstanciada no Ac. nº 14-48.065 - 13^ª Turma da DRJ/RPO, proferido em sessão realizada em 19/12/2013 (e-fls.

976/1011), de que se deu ciência ao Contribuinte em 03/06/2015 (e-fls. 1018), cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2001

INTIMAÇÃO. VALIDADE.

É válida toda a intimação recebida no domicílio fiscal da contribuinte, nos termos do inciso II do artigo 23 do Decreto nº 70.235, de 1972.

DESPESAS. DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis, na apuração do lucro real, as despesas necessárias à atividade da empresa, desde que usuais e normais, consoante o disposto no artigo 299 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO.

A contribuinte tem o ônus de comprovar a liquidez e a certeza do direito creditório que embasou a compensação examinada pelo Fisco, segundo o artigo 170 do Código Tributário Nacional.

DESPESAS DE INCENTIVO AO ESTUDO.

Para que possa deduzir os valores gastos com estudos de seus funcionários, a interessada deve demonstrar que os cursos custeados são relevantes para o desempenho do empregado e para a consecução das metas da organização.

IMPOSTOS NÃO RECUPERÁVEIS.

A empresa deve comprovar que os impostos pagos não são recuperáveis se pretende considerá-los como custos na apuração do lucro real.

IRRF.

O imposto de renda retido na fonte que poderá ser deduzido do saldo do imposto a pagar é aquele que corresponder a rendimentos oferecidos à tributação, conforme dispõe o inciso III do artigo 231 do RIR/99.

DESPESAS E CUSTOS COM SALÁRIO, DÉCIMO TERCEIRO E FÉRIAS.

Será aceita a dedução das despesas com pessoal, caso a interessada comprove a veracidade dos valores declarados em DIPJ, principalmente se tais valores não estiverem em conformidade com as remunerações declaradas em GFIP.

INCENTIVOS FISCAIS.

A fruição dos benefícios fiscais que levem à redução do imposto de renda a pagar somente estará autorizada se a empresa comprovar que cumpriu os requisitos previstos em lei.

ESTIMATIVAS COMPENSADAS.

É ônus da interessada comprovar que as estimativas foram legitimamente compensadas, se deseja abater tais valores do imposto a pagar ao fim do ano calendário. Na vigência da IN

SRF nº 21, de 1997, a realização da compensação era comprovada mediante registro na escrituração contábil e, em caso de tributos de espécies diferentes, dependente de prévia autorização. A DCTF não efetivava a compensação, mas apenas comunicava o fato ao Fisco.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

8. Irresignado, em 02/07/2015 (e-fls. 1076), o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 1020/1043), em que, sinteticamente, repisa as razões de Manifestação de Inconformidade.

VOTO

Conselheiro Erro! Fonte de referência não encontrada., Relator.

9. O Recurso Voluntário é tempestivo (e-fls. 1018 e 1076), pelo que dele se conhece.

PRELIMINAR DE NULIDADE: CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA E O TIF SEORT/DRF/BRE Nº 379, DE 2011

10. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

“A intimação foi encaminhada para a Av. Tamboré nº 1440 – 2º andar – Alphaville – Barueri/SP, domicílio fiscal da contribuinte, segundo registros na RFB: [reproduz tela do sistema CNPJ/Grande Porte SERPRO]

Por conseguinte, foram atendidos os pressupostos de validade da intimação insculpidos no artigo 23 do Decreto nº 70.235, de 1972: [reproduz e enfatiza seu inc. II]

A norma supra transcrita não prevê que a validade da intimação somente será confirmada com a ciência dos representantes da empresa, sendo suficiente o recebimento no seu domicílio fiscal.

A jurisprudência sumulada do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é pacífica neste sentido:

Súmula CARF nº 9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

Por conseguinte, o fato de o aviso de recebimento, a fls. 920, ter sido assinado pela aprendiz de auxiliar de recepcionista Evanaide Sales Santos (fls. 995) em nada macula a intimação realizada.

(...)

Não se reconhece, portanto, a nulidade da intimação realizada pela Autoridade Tributária em cumprimento à diligência determinada pelo órgão julgador de primeira instância.

Quanto à requisição de prazo complementar para a apresentação dos documentos requeridos, que teria sido protocolizada em 09/01/2013 (e-fls. 952/953), ela foi apresentada quando o prazo para oferecimento da complementação da manifestação de inconformidade já estava para se encerrar.

Como os trabalhos fiscais já haviam terminado e considerando que o parágrafo único do artigo 35 do Decreto nº 7.574, de 2011, não prevê hipótese de prorrogação, a alegada falta de resposta à petição não lhe trouxe qualquer prejuízo [reproduz o dispositivo em comento].

De qualquer modo, é de se salientar que a impugnante expressamente reconheceu que, com a abertura do prazo para se manifestar acerca da conclusão da diligência fiscal, apresentou todos os documentos que tinha a oferecer:

Diante de todo o exposto, a Peticionária requer seja a presente petição considerada como ADITAMENTO à MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, apresentada tempestivamente, tendo em vista o exposto alhures, bem como requer a juntada dos documentos em anexo, em atendimento à Intimação SEORT/DRF/BRE nº 379/2011 [...].

Destaca-se, ainda, que a presente sessão de julgamento se realiza aproximadamente um ano após o oferecimento da manifestação de inconformidade complementar, sem que tenha havido a apresentação da qualquer outro documento pela interessada.

Uma vez que não se impediu a interessada de oferecer os documentos que reputou necessários à comprovação das suas alegações, não se verificou qualquer obstáculo ao exercício da ampla defesa” (grifou-se).

11. Agregue-se ao quanto expendido pela DRJ que (i) a documentação carreada aos autos, em sede de resposta ao relatório de diligência, consubstancia-se em alguns poucos supostos comprovantes de cursos realizados (959/972), devidamente considerados pela Autoridade Julgadora de 1^ª instância, adiante; e (ii) que esta sessão de julgamento se realiza transcorridos mais de 9 anos após ciência, por parte da Interessada, do resultado de julgamento *a quo*, não tendo ocorrido, desde então, juntada de documentos ao feito.

12. Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à recorrente, ao aduzir que “[...] sequer teve oportunidade de apontar informações e esclarecimentos que pudessem colaborar para o correto entendimento da r. Fiscalização e, eventualmente, para a homologação das compensações pretendidas”.

MÉRITO

Dedutibilidade de despesas

13. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

“Para que as despesas incorridas sejam consideradas dedutíveis na apuração do lucro real devem observar as condições previstas nos artigos 299 e 300 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, (RIR/99), transcritos abaixo: [...]”

(...)

Como é a interessada que alega a liquidez e a certeza do seu crédito, compete a ela demonstrá-las para que a compensação declarada seja homologada pelo Fisco. Provar a liquidez e certeza do direito creditório sustentado é atender a todos os questionamentos do Fisco com o objetivo de afastar quaisquer dúvidas acerca da procedência do alegado direito creditório. Neste diapasão, não se espera que a interessada responda às intimações fiscais com a apresentação de indícios, de amostragens ou de argumentações bem articuladas. Para que suas alegações sejam acolhidas, portanto, é imprescindível que ofereça ao exame do Fisco provas robustas, explicações detalhadas, documentos idôneos e contabilidade fidedigna.”

(...)

Passo, então, a analisar as informações e documentos apresentados pela impugnante a fim de decidir se o direito creditório pleiteado foi ou não comprovado.

Despesas de Incentivo ao Estudo:

(...)

Como bem lembrado pela Autoridade Fiscal responsável pelo exame do direito creditório, a solução de consulta SRRF/7ª RF/Disit nº 71, de 2003, tratou muito bem do assunto ao interpretar o artigo 368 supra conjuntamente com o artigo 299 do RIR/99, indicando, assim, os parâmetros a serem ponderados na verificação da dedutibilidade da despesa. Transcrevo parte da mencionada solução de consulta:

Na verdade o conceito de formação profissional, assim considerada como despesa dedutível para efeito do cálculo do lucro operacional, se refere muito mais aos gastos efetuados pela empresa com seus empregados para dotá-los das capacidades necessárias para o bom desempenho de seu trabalho, visando a consecução das metas da organização, do que à implantação de quaisquer programas tendo por objetivo a mera ampliação do grau de escolaridade formal dos mesmos.

Nesse sentido, se a empresa optar por conceder a seus empregados esse benefício, terá de arcar com esse ônus, em detrimento da possibilidade de dedução desses gastos, para efeito de reduzir-lhe a tributação.

Consistindo o benefício de que se trata, de mera liberalidade (e não de gastos para sua formação profissional ou treinamento), não poderão os gastos dele decorrentes receber o tratamento tributário previsto pelos artigos 299 e §§ e 300 do Decreto nº 3000, de 1999 (RIR/99).

A interessada, em suma, alegou que a competitividade do ramo de atividade em que atua exige a qualidade da prestação de serviços e a adequada formação profissional de seus funcionários. Argumento genérico, aplicável a praticamente todas as empresas que atuam no mercado, no qual impera o princípio da livre concorrência (artigo 170, IV, da Constituição Federal).

Em atendimento à primeira intimação, a contribuinte apresentou as planilhas de fls. 323/326, as quais discriminam os funcionários beneficiados, sua função, o curso ministrado e as despesas incorridas. A planilha foi acompanhada com cópias do livro razão referente à conta 'Benefícios s/ pessoal próprio' nos meses de janeiro, julho, agosto e setembro.

Ao oferecer o complemento da manifestação de inconformidade, apresentou os documentos de fls. 959/972: declarações das entidades de ensino que indicam nomes de alunos, cursos que frequentaram e valores recebidos.

Os documentos apresentados pela contribuinte, de forma alguma, comprovam que as despesas registradas a título de incentivo ao estudo atendem às condições de dedutibilidade.

As planilhas apresentadas representam apenas uma explicação inicial cuja veracidade deve ser comprovada. Não basta relacionar o nome do funcionário ao curso e à sua função para que a vinculação da despesa à atividade da empresa esteja comprovada.

A interessada deveria efetivamente comprovar qual a função desempenhada pelo funcionário e qual a importância do curso para o desempenho das atividades do empregado e para consecução das metas da organização, mediante a apresentação das fichas de registro dos empregados, descrição do conteúdo ministrado, além da comprovação de frequência e conclusão dos cursos. Apenas com estes documentos seria possível um exame profundo sobre a questão, o que permitiria analisar se os gastos incorridos eram realmente necessários à atividade da empresa.

Mesmo ciente da necessidade da apresentação dos documentos que comprovariam a dedutibilidade das despesas, os documentos apresentados na segunda oportunidade não foram satisfatórios.

O presente processo trata de saldo negativo apurado no ano calendário 2001. Por conseguinte, os documentos apresentados deveriam estar relacionados a este período. No documento de fls. 959/960, a entidade de ensino informou que o aluno Adalberto Pelegreni frequentou o curso de Administração e Gestão de Negócios em

1999 e 2000. Consta, a fls. 961, o comprovante de matrícula e as disciplinas cursadas. A fls. 962, foi apresentada uma declaração de que o aludido aluno havia sido transferido do curso de matemática para o de administração de empresas.

A fls. 963, foi juntada uma declaração de que o mesmo aluno concluiu curso de especialização realizado no período de 11/03/2005 a 29/11/2005.

Conclui-se que não existem provas de que o Sr. Adalberto Pelegrini realmente trabalha na área de administração da empresa e de que o curso pago em 2001 estaria vinculado às atividades por ele desempenhadas.

As provas juntadas aos autos pela interessada são circunstanciais e não comprovam a dedutibilidade da despesa.

O documento de fl. 965 indica que o funcionário Érico Rodrigo Stival de Lima, no segundo semestre de 2003 frequentou o 5º ano do curso de Administração. Mais uma vez, não há provas da função do empregado, do conteúdo ministrado no curso nem de que os valores pagos pela empresa em 2001 estão relacionados ao curso em questão.

As declarações de fls. 967, 968, 969 e 972 são igualmente vagas para fins de comprovação de que despesa atende os requisitos de dedutibilidade.

O certificado de conclusão do curso de bacharelado em ciências contábeis frequentado pelo Sr. Renato Massashiro Doi emitido em 2001 (fls. 970) também não prova a dedutibilidade do gasto, uma vez que não se demonstrou qual a atividade desempenhada pelo empregado nem a vinculação do curso a ela. Embora o certificado tenha sido emitido em 2001, não há provas de que o aluno frequentou o curso neste ano. Aliás, o atestado de que se matriculou para a 10ª etapa do curso em julho de 2000 (fls. 969) e as informações contidas no campo 'Apr.' do certificado de conclusão sugerem que o curso teria sido concluído em 2000, não havendo, em princípio, mensalidades a serem pagas em 2001.

Tendo em vista que a interessada não apresentou provas robustas que permitiriam se concluir pela dedutibilidade das despesas incorridas a título de incentivo ao estudo, correto o procedimento fiscal de glosar a deduções.

Impostos não Recuperáveis

No demonstrativo de fls. 70/71, a interessada discriminou as contas de despesas que compuseram o valor indicado na linha 37 da ficha 04A da DIPJ.

Dentre as diversas contas apresentadas, chamaram a atenção da Autoridade Fiscal, as contas '04326-5 4.2.02.007.011 ICMS', '04325-7 4.2.02.007.010 IR Retido na Fonte' e '04328-1 4.2.02.007.013 Imposto s/ Prod.Inds.'.

Com base no disposto no § 3º do artigo 289 do RIR/99, que veda a dedução de impostos recuperáveis, as despesas indicadas nas três mencionadas contas foram glosadas.

A interessada, a seu passo, alegou que o valor atinente ao IRRF no montante de R\$ 39,00 foi levado em consideração nas adições para o cálculo do lucro real (e-fls. 333): [...]

Procede, destarte, a alegação da empresa que reverteu a dedução do IRRF no valor de R\$ 39,00.

Quanto ao ICMS e ao IPI, a contribuinte alegou em sua manifestação de inconformidade que os documentos que comprovariam a procedência de suas alegações fariam parte do Anexo VIII.

Ocorre que o mencionado anexo VIII traz uma lista com as feiras que teria organizado para seus clientes, de um pedido de compra de óleo diesel e a correspondente nota fiscal emitida pela empresa Texaco Brasil S/A, além de cópias de folhas do livro razão acerca de impostos e multas devidos pela empresa.

Os documentos juntados não comprovam os fatos alegados nem conferem veracidade à planilha apresentada.

Observe-se que, ao ser científica da conclusão da diligência fiscal, a contribuinte tomou ciência da insuficiência dos documentos anteriormente juntados aos autos e da necessidade de apresentar 'as notas fiscais que relacionem os produtos sobre os quais teriam incidido os impostos não recuperáveis e documentos que comprovem terem sido tais produtos admitidos temporariamente no país, destinados à feiras e eventos, bem como escrituração que demonstre a apropriação de tais valores como custo dos serviços vendidos'.

No entanto, nenhuma outra prova foi oferecida quanto da complementação da sua manifestação de inconformidade.

Dados os elementos constantes dos autos, entende este relator que a glosa da dedução referente ao ICMS e ao IPI deve ser mantida por este colegiado.

(...)

Despesas e Custos com Salário, Décimo Terceiro e Férias

Nesta parte da contenda, a discussão entre as partes envolve a comparação entre as remunerações declaradas em GFIP (R\$ 15.074.497,79) e as despesas com pessoal informadas na DIPJ (R\$ 26.272.853,91).

A interessada alegou que não havia a diferença propalada pelo Fisco, uma vez que no cômputo das despesas deveriam ser consideradas as remunerações, as contribuições previdenciárias (art. 344 do RIR/99), os descontos das contribuições

suportadas pelos empregados, as provisões de férias (art. 337 do RIR/99) e os depósitos no FGTS (art. 345 do RIR/99), consoante planilhas abaixo: [e-fls. 473]

Ante a lide instaurada, a DRJ Campinas determinou que a interessada fosse intimada a explicar as divergências apontadas pelo Fisco, com o objetivo de sustentar o direito creditório pleiteado: [...]

Ao se manifestar sobre a diligência realizada, a interessada reiterou os argumentos já expedidos e sustentou que as provas apresentadas já seriam suficientes para comprovar o direito creditório pleiteado. Ademais, informou que as folhas de pagamento, as quais enchem 6 caixas de papel A4, estariam à disposição da Fiscalização.

Os documentos apresentados não são suficientes para comprovar o direito alegado, uma vez que foram apontadas divergências não elucidadas a contento pela contribuinte.

As tabelas apresentadas nos anexos XI, XII e XIII [e-fls. 473/489] não foram corroboradas pela escrituração contábil da interessada, devidamente suportada em documentos idôneos.

Além disso, causa estranheza a planilha elaborada pela interessada para justificar as divergências apontadas pela Autoridade Tributária [e-fls. 473]:

DEMONSTRATIVO CONFORME ANALISE - ARMAZENS GERAIS COLUMBIA		
GEFIP - REMUNERAÇÃO AO FGTS	R\$	18.443.698,39
GEFIP - REMUNERAÇÃO AO INSS - MENs	R\$	17.354.310,17
GEFIP - REMUNERAÇÃO AO INSS - 13º	R\$	149.757,59
DESCONTO DOS EMPREGADOS	R\$	(1.171.175,82)
VALOR DEVIDO AO INSS	R\$	5.675.079,37
TOTAL CONFORME GFIP	R\$	23.097.359,53
PROVISÃO DE FÉRIAS	R\$	1.470.281,00
FGTS	R\$	1.501.701,76
OUTRAS DESPS COM PESSOAL	R\$	202.881,74
TOTAL SALARIOS/ENCS	R\$	26.272.224,03
		TOTAL DIPJ 2002

Explico.

Quando uma empresa contrata um empregado, os valores pagos a ele serão computados no cálculo da contribuição previdenciária e no cálculo do FGTS. Existem determinados pagamentos que integram a base de cálculo do INSS, mas não integram o salário para fins de FGTS. Há, também, verbas que, quando pagas, influem no cálculo do FGTS, mas são indiferentes à Previdência Social.

Relativamente aos trabalhadores autônomos e administradores, o pagamento a eles ensejará a incidência da contribuição previdenciária, não obstante não interesse ao FGTS.

A tabela acima dá a entender que a interessada somou as duas bases de cálculo (INSS e FGTS) como se fossem duas grandezas independentes, sem elementos em comum.

Ela parece indicar que houve contagem em duplidade de diversos pagamentos a fim de fazer com que os valores declarados em GFIP se aproximarem dos reconhecidos na DIPJ.

Realmente, sem explicações mais detalhadas, devidamente lastreadas na escrituração contábil, não há como se considerar líquido e certo o direito creditório pleiteado.

A alegação da manifestante de que existiriam, em seu poder, documentos que pudesse elucidar as divergências apontadas pelo Fisco, a meu ver, não enseja a realização de nova diligência fiscal. O ônus de comprovar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado é da interessada, a qual não pode se desvencilhar de tal encargo com a promessa de que documentos em seu poder elucidariam a questão.

Das despesas não comprovadas como necessárias à atividade e à manutenção das fontes produtoras da empresa

Neste tópico, em um primeiro momento, a DRF de origem glosou os gastos com conservação e urbanização de vias públicas no valor de R\$ 1.702,00 porque eles não se encontram no rol de despesas dedutíveis previsto no Decreto nº 3.000, de 1999.

Além disso, a contribuinte foi instada a apresentar o demonstrativo comprobatório das contas Outros Custos e Outras Despesas Operacionais. Por considerar que a peticionária não comprovou a que as despesas registradas na conta 'outras' eram necessárias à sua atividade e à manutenção da fonte pagadora, as deduções correlatas foram glosadas.

Diante da discriminação das despesas que compunham a conta 'outras' (fls. 491/667), a DRJ Campinas, por sua vez, entendeu que várias das despesas, em tese, poderiam representar gastos necessários e vinculados à atividade da empresa. Decidiu o órgão julgador, então, solicitar à Autoridade Tributária que analisasse os elementos apresentados e identificasse e justificasse os valores que não deveriam ser considerados despesas dedutíveis.

Em resposta, permaneceram glosadas as despesas com bens de pequeno valor não depreciáveis, com brindes e presentes, com locação de quadras esportivas para funcionários, produtos agropecuários, serviço funerário, CMPF, taxas e emolumentos, medicamentos, perdimento de carga, além das despesas registradas no subgrupo outras despesas (folha de pagamentos, convênios médicos, doações, serviços profissionais, despesas com eventos).

Antes estas considerações, a glosa foi revista, aceitando-se a dedução de R\$ 218.721,76 [e-fls. 926/927].

Em sua manifestação apresentada depois de científica da conclusão da diligência fiscal, a interessada limitou-se a argumentar que as despesas lançadas na conta ‘outras’ são dedutíveis, sem que tivesse apresentado quaisquer documentos que comprovassem suas alegações.

Tendo em vista que a conclusão da diligência fiscal foi bem precisa a respeito das glosas a serem realizadas, entendo que a interessada, para afastar a conclusão da Fiscalização, deveria oferecer provas contundentes que demonstrassem a dedutibilidade dos gastos, principalmente se considerados que algumas das deduções, aparentemente, contrariam frontalmente os dispositivos que regulam a matéria.

Concluo pela manutenção das glosas realizadas pela Fiscalização depois de realizada a diligência fiscal” (grifou-se).

14. Quanto às despesas de incentivo ao estudo, a Interessada alega, em síntese, que “[a]pós mais de 11 anos do desembolso dos gastos pela Recorrente, não foi encontrada toda a documentação referente aos cursos objeto de incentivo à época dos fatos, entretanto, foram apresentados alguns comprovantes os quais, por amostragem, corroboram os fatos alegados e não foram contestados anteriormente”.

14.1. Primeiramente, diga-se que, em havendo solicitação de reconhecimento de direito creditório, a documentação a ele pertinente deverá ser mantida em boa guarda pelo interessado até que se finde sua análise. É o entendimento consolidado no âmbito deste Conselho e da RFB, como se vê de sua Solução de Consulta nº 173 - Cosit, de 2018 (de caráter vinculante ao Fisco), a cujo entendimento se acede:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DO DIREITO CREDITÓRIO. PRAZO DE GUARDA DE DOCUMENTOS FISCAIS E LAUDOS CONTÁBEIS.

Enquanto perdurar o prazo de exame do direito creditório, o contribuinte deverá manter sob guarda a respectiva documentação, podendo, dependendo do caso concreto, tal prazo ser superior a 5 anos.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, art. 195, parágrafo único; Lei nº 9.430, de 1996, art. 37; Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º; e Decreto nº 3.000, de 1999, arts. 219 e 264”.

14.2 Ademais, como visto da análise da DRJ, a documentação não corrobora os fatos alegados, pois não se vincularam os cursos pretendamente realizados com as atividades exercidas pelos empregados na empresa, além de não ter sido evidenciado que as despesas foram incorridas no ano-calendário de 2001. Não foi carreado aos autos nada que suplementasse a documentação apresentada.

15. Quanto aos impostos não recuperáveis, a Interessada alega que, “em que pesem as ‘suposições’ da Recorrida e, principalmente, da falta de análise das provas e farta documentação apresentada, restou comprovado que os referidos valores se referem a custos incorridos na Organização de Feiras e Eventos”. Tal não pode prosperar. Compulsando-se o “Anexo VIII” (e-fls. 334/341), encontra-se uma planilha, uma nota fiscal de venda de combustível, um pedido de compra de combustível e folhas do Razão da conta “Impostos e Taxas”. Deixou de apresentar, portanto, notas fiscais que relacionassem os produtos sobre os quais teriam incidido os impostos não recuperáveis e documentos que comprovassem terem sido produtos admitidos temporariamente no país, destinados à feiras e eventos, bem como escrituração que demonstrasse a apropriação de tais valores como custo dos serviços vendidos.

16. Quanto às despesas e custos com salário, décimo terceiro e férias, não foram apresentadas folhas de pagamento, demonstrativo das despesas e custos delas decorrentes e a correta apropriação destas, conforme determinado em intimação.

16.1. Limitou-se a juntar aos autos planilha com referidos valores, GFIPs e extrato de DIPJ, afirmando que à Autoridade Julgadora *a quo* “[...] coube ‘supor’ que os demonstrativos da Recorrente ‘PODERIAM’ estar equivocados”, sem se desincumbir do ônus probatório daquele que pleiteia um direito creditório, ainda que “[...] após 12 anos do protocolo do pedido de compensação”.

16.2. Alega “[...] que o contencioso administrativo fiscal deve buscar a verdade real” sem se comprometer com ela, portanto, quando “[...] requer, desde já, a posterior juntada do Livro Razão, de forma a ‘lastrear’ todas as informações e explicações lançadas pela Recorrente”, deixando-o de fazer, mesmo corrido tanto tempo entre a interposição do Voluntário e a realização deste julgamento.

17. Quanto às despesas não comprovadas como necessárias à atividade e à manutenção das fontes produtoras da empresa, a Interessada alega que “[...] a simples análise detalhada dos documentos constantes dos autos são suficientes” para que restasse “[...] comprovado que as despesas lançadas na conta ‘Outras’ estão relacionadas com a atividade produtiva da empresa, conforme planilha e páginas do Livro Razão Analítico às fls. 491/667”.

17.1. Diga-se que mediante “simples análise” parte da glosa foi cancelada, como visto. Face ao objeto social da Interessada, foram analisadas as despesas necessárias, sendo consideradas dedutíveis as da tabela às e-fls. 926/927. Foram novamente consideradas indedutíveis, por não serem necessárias ou não usuais, as da tabela de e-fls. 927, bem como as de pequeno valor e brindes e presentes.

17.2. O que não foi possível se esclarecer mediante “simples análise” foi objeto de intimação, dentre elas as atinentes aos “[...] gastos com convênios médicos, despesas com eventos [atividade que consta do contrato social da empresa (n. r.: não foi encontrada tal referência no contrato social, de e-fls. 56/64)] e os serviços profissionais”, referidas, de modo genérico, pela Recorrente em razões de Voluntário, “sem que tivesse apresentado quaisquer

documentos que comprovassem suas alegações”, como afirma a DRJ, quer no âmbito do procedimento ou quando do oferecimento dos recursos.

Receitas não comprovadas no livro Razão

18. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

“A presente questão versa sobre o imposto de renda retido na fonte, o qual, para compor o cálculo do saldo negativo, deve estar acompanhado da prova de que o rendimento correspondente foi oferecido à tributação, nos termos do inciso III do artigo 231 do RIR/99: [...]”

A Autoridade Fiscal, após apreciar os documentos de fls. 81 a 178, não reconheceu o oferecimento à tributação dos rendimentos discriminados a fls. 235.

Em sua manifestação de inconformidade, a interessada alegou ter comprovado o oferecimento à tributação de todos os rendimentos em questão, conforme os anexos IX, X e X.

A tabela juntada pela interessada a fls. 343/348, anexo IX, não esclarece se os rendimentos dos quais resultaram as retenções de imposto de renda foram oferecidos à tributação.

Quanto às receitas financeiras (fls. 343/345) não existe qualquer informação sobre a contabilização dos rendimentos, os quais teriam sido lançados de acordo com o regime de competência.

A interessada não informa em quais páginas do razão foram contabilizados os ganhos financeiros nem compara tais registros com as retenções sofridas, a fim de permitir uma análise precisa da situação. Mesmo com relação às retenções sofridas, percebe-se que a planilha não é completa, uma vez que é omissa com relação a algumas delas.

Reproduzo, abaixo o demonstrativo de fls. 343 para melhor ilustrar a situação encontrada: [...]”

Quanto às receitas chamadas ‘de faturamento’, os esclarecimentos são mais detalhados, uma vez que a interessada indica a contabilização dos rendimentos: [reproduz e-fls. 346]

Ocorre que os documentos que comprovariam o oferecimento à tributação das receitas ‘de faturamento’ já haviam sido juntados aos autos antes de proferido o Parecer Seort/DRF/Osa nº 821/2007, consoante tabela abaixo: [tabela de e-fls. 1002/1003].

Com isso, as receitas ‘de faturamento’ já foram esmiuçadas pela Autoridade Fiscal, que decidiu favoravelmente à contribuinte (fls. 264):

Destarte, tendo o contribuinte comprovado a contabilização no livro razão analítico apenas dos montantes constantes de fls. 79 a 185 [fls. 81 a 178 do processo digital], necessária a adição das quantias não demonstradas, a saber, R\$ 1.270.596,09 (um milhão, duzentos e setenta mil, quinhentos e noventa e seis reais e nove centavos), conforme demonstrativo acostado a fls. 233 [fls. 235].

(...)

Os documentos juntados a fls. 349/371 são informes de rendimentos financeiros emitidos pelas instituições financeiras. A demonstração de que as retenções de imposto de renda foram efetivadas não é suficiente. Para que as alegações da interessada sejam acolhidas é imprescindível a demonstração da contabilização dos rendimentos financeiros, a vinculação dos rendimentos contabilizados aos impostos de renda retidos e, por fim, prova de que os rendimentos foram oportunamente oferecidos à tributação.

Os documentos de fls. 372/437 [informes de rendimentos e razão analítico 'Serviços de Despachos'], são os mesmos que já foram analisados na decisão proferida pela Autoridade Fiscal, de modo que nada acrescentam ao que já foi discutido no presente voto.

Quanto ao anexo X, as cópias do razão com registros de juros auferidos no mercado financeiro não permitem, por si só, a conclusão pela procedência das alegações da interessada. Conforme já explicado é necessário vincular as receitas aos impostos de renda retidos para depois comprovar o oferecimento dos rendimentos à tributação. Como já explicado a planilha juntada no anexo IX é omissa e não permite que se faça a análise aprofundada que o caso requer.

Veja que o detalhamento das informações já havia sido requerido na resolução proferida pela 2ª Turma da DRJ Campinas: [item '4' deste Acórdão]

Todavia, ao se manifestar sobre a conclusão da diligência fiscal, a interessada nada acrescentou ao que já havia exposto na manifestação de inconformidade" (grifou-se; negritou-se).

19. A Interessada se limita a afirmar que “[...] efetivamente lançou em sua contabilidade tais valores e os ofereceu à tributação, conforme poderemos verificar por meio da Planilha, dos Comprovantes de Retenção fornecidos pelos bancos e das cópias do Razão Analítico das aplicações financeiras todos em anexo a estes autos (fls. 342/486)”, deixando, uma vez mais, de atender o quanto já havia sido solicitado pela Fiscalização em sua primeira intimação (e-fls. 70):

“8- Comprovação de que a receita que originou o 1RRF foi oferecida à tributação, por meio de sua contabilização (entregar cópia autenticada do razão analítico das respectivas receitas). A cada valor receita elencado o contribuinte deve indicar a que fonte e CNPJ se refere. Devem ser entregues os informes de rendimentos comprobatórios dos valores alegados”.

Incentivos fiscais

20. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

“Quanto às deduções realizadas em decorrência de incentivos fiscais, não se encontram, nos autos, provas da regularidade do procedimento da contribuinte.

No Parecer Seort/DRF/Osa nº 821/2007 [que dá substrato ao DD], as deduções foram glosadas porque a empresa não havia comprovado o atendimento às leis que tratam dos incentivos fiscais.

Uma vez que a empresa disse ter observado as normas que disciplinam os incentivos fiscais e considerando que ela não havia sido especificamente intimada a apresentar tal comprovação, a DRJ Campinas entendeu por bem que, na diligência, a empresa deveria ser intimada a comprovar que poderia usufruir dos benefícios tributários em questão.

Ao complementar a manifestação de inconformidade inicialmente interposta, a interessada não comentou a questão.

Verifica-se, assim, a total inexistência de comprovação de que a empresa tinha direito de usufruir os benefícios fiscais” (grifou-se).

21. Em sede de Voluntário, a Interessada afirma “[...] não possuir documentação comprobatória da época dos fatos” em relação ao PAT e que “[...] efetuou doações a entidades cadastradas no PRONAC”, sem comprová-las, uma vez mais. Assim, não pode lhe assistir razão ao afirmar que fica “[...] justificado o direito da empresa em contabilizar tais valores como dedução do imposto devido”, vez que não demonstrou satisfazer os requisitos legais.

Estimativas não recolhidas

22. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

Aqui, a auditoria fiscal considerou não recolhidas as estimativas de janeiro, fevereiro e março de 2001, visto que a contribuinte não havia apresentado elementos que justificassem a operação. Ademais, não foram localizados processos administrativos que tratasse das aludidas compensações.

Em sua defesa, a empresa arquivou que agiu em conformidade com o disposto no artigo 14 da IN SRF nº 21, de 1997, a qual regulamentou o artigo 66 da Lei nº 8.383, de 1991, e o artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, em sua redação original.

Ciente das alegações da empresa e percebendo que as DCTF e DIPJ indicavam as alegadas compensações, a DRJ Campinas determinou que a interessada fosse intimada a comprovar que as compensações estavam registradas na sua

contabilidade e a indicar o direito creditório que as fundamentou, sob pena de as estimativas serem consideradas não extintas.

A intimação foi providenciada pela DRF de origem (fls. 919). Todavia, a interessada, em complementação à manifestação de inconformidade, apenas alegou que as DCTF formalizaram as compensações em questão.

Dispunha a IN SRF nº 21, de 1997, em seu artigo 14: [...]

Realmente, quando o contribuinte realizasse a compensação de débitos da mesma espécie, a compensação poderia ser realizada independentemente de prévia autorização do Fisco Federal. O pedido de compensação era formalizado, nos termos do § 3º do artigo 12 da IN SRF nº 21, de 2007, quando a compensação pretendida tratasse de tributos de espécies diferentes: [...]

A interessada não fez qualquer menção ao direito creditório que teria fundamentado a compensação das estimativas, deixando de comprovar se a alegada compensação envolvia ou não tributos da mesma espécie.

Caso os tributos fossem de espécies diferentes, imprescindível seria a expressa autorização do Fisco, o que retiraria, de plano, a legitimidade da compensação alegada. Se de mesma espécie, imprescindível seria a sua comprovação na contabilidade.

Mesmo instada a comprovar a compensação, mediante a apresentação da escrituração contábil, a interessada limitou-se a argumentar que as compensações estavam declaradas em DCTF.

A DCTF, no que concerne à compensação, é uma comunicação de que a estimativa devida havia sido extinta por compensação. Tendo em vista que a legislação que rege a DCTF em momento algum lhe atribuiu os efeitos que hoje são conferidos à DComp pelo § 1º do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, ela não é a prova suficiente de que a compensação efetivamente ocorreu.

Assim, em 2001, para que a compensação fosse realizada era necessário que se registrasse o encontro de contas na escrituração contábil, acrescentado de prévia autorização administrativo em caso de tributos de espécies diferentes. Fato este que deveria ser comunicado ao Fisco em DCTF.

(...)

Considerando que a interessada não comprovou que a compensação estava amparada em direito creditório legítimo e que havia sido devidamente escriturada em sua contabilidade e autorizada previamente pelo Fisco se tributos de espécie diferente, não há como se aceitar a alegação de extinção das estimativas de janeiro, fevereiro e março de 2001” (grifou-se).

23. A Interessada insiste em que “[...] há prova cabal de que a compensação foi realizada ainda se utilizando débitos e créditos da mesma espécie tributária, conforme se faz prova por meio da DCTF”, que não é suficiente para tanto, como dispõe a Autoridade Julgadora *a quo*, com quem se concorda, ante à falta de comprovação, na escrituração contábil, da ocorrência da compensação bem como pela falta de indicação do direito creditório. A IN DPRF nº 67, de 1992, que versa “[...] sobre a compensação de recolhimento ou pagamento indevido ou a maior, de tributos e contribuições federais administrados pelo Departamento da Receita Federal”, “[...] tendo em vista o disposto no art. 66, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991”, conforme seu art. 1º, já dispunha neste sentido:

“Art. 10. O contribuinte deverá manter em seu poder, para eventual exibição à Receita Federal, e enquanto não estiverem prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes, documentação comprobatória da compensação efetuada”.

24. Ademais, a Recorrente aponta que “[...] conforme jurisprudência atual deste E. Conselho, a prova da compensação à época dos fatos era exatamente a declaração em DCTF, ou até mesmo contábil”, fazendo referência aos Acs. nºs 3401-00.193 (processo nº 10510.006430/2007-13) e 1401-000.953. A leitura dos fundamentos dos votos condutores evidencia, respectivamente, a uma, a compreensão errônea da matéria por parte da Recorrente e, a duas, que ela deixou de carrear aos autos a prova da contabilização da compensação, então considerada suficiente para tanto:

“COMPENSAÇÃO ENTRE TRIBUTOS DA MESMA ESPÉCIE: NECESSIDADE DE INFORMAÇÃO EM DCTF, QUANDO DISPENSADO PROCESSO ESPECÍFICO

(...)

No período em que a compensação entre tributos da mesma espécie foi admitida sem necessidade de processo administrativo específico era obrigatória a informação em DCTF porque, do contrário, o Fisco não tinha como controlá-la. Daí não ser admissível o reconhecimento da compensação pleiteada em relação aos dois meses ainda em litígio.

Levando em conta que não havia outro meio de comunicação à administração tributária, em face da dispensa de processo, o art. 7º da IN SRF nº 73, de 19/12/96, estabelecia a obrigatoriedade de o contribuinte informar na DCTF a compensação de tributos da mesma espécie, fornecendo os dados do recolhimento indevido ou a maior. Observe-se a referida Instrução Normativa: [...]” (negrito do original; grifou-se).

“Compensações sem processo feitas na contabilidade”

(...)

Nessa esteira, antes do advento dessa nova sistemática de compensação [Lei nº 10.637, de 2002], tenho me posicionado favoravelmente à prova feita apenas na contabilidade, mesmo que não tenha preenchido a DCTF. A contabilidade por si só já demonstra a boa fé do contribuinte e possui elementos suficientes para se aferir a correição do procedimento. Nos autos não consta que a DRF nem a DRJ tem desqualificado a sua contabilidade, tendo se pautado para o indeferimento do pleito única e exclusivamente pela ausência de declaração

das compensações em DCTF. O razão de fls. 344 e seguintes para mim é suficiente como prova da referida compensação (grifo e negrito do original; grifou-se).

CONCLUSÃO

25. Por todo o exposto, conheço o Recurso Voluntário, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros