



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

Processo n° 15504.016323/2009-68
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1202-000.763 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de maio de 2012
Matéria Glosa de custos e despesas
Recorrente EGESA ENGENHARIA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2005, 2006, 2007

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS. COMPROVAÇÃO PARCIAL. DEDUTIBILIDADE.

Para fins de apuração do lucro real, admite-se a dedução de custos e despesas quando os lançamentos contábeis estiverem corroborados por documentos hábeis e idôneos. Comprovado parcialmente, afasta-se a glosa respectiva.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Exercício: 2005, 2006, 2007

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Estende-se à CSLL o decidido para o IRPJ quanto aos mesmos fatos, em face da relação de causa e efeito que os vincula.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Exercício: 2005, 2006, 2007

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU PAGAMENTOS SEM CAUSA.

A falta de identificação do beneficiário de pagamentos efetuados pela empresa ou de comprovação da operação ou causa do pagamento enseja a retenção na fonte do imposto de renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 15504.016323/2009-68
Acórdão n.º **1202-000.763**

S1-C2T2
Fl. 286

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a glosa das despesas com RC Barros Locadora - ME, no valor de R\$716.101,20 e Isac Moraes Comércio e Transporte Ltda, nos valores de R\$232.544,69 para o ano de 2005 e R\$ 76.656,60 para o ano de 2004.

(assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto, Orlando Jose Gonçalves Bueno e Viviane Vidal Wagner.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte em face de decisão que apreciou os lançamentos de **Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ** (fls. 02/11), **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL** (fls. 12/21) e **Imposto de Renda Retido na Fonte** (fls.22/32), decorrente da glosa de valores lançados como despesas/custos cujas notas fiscais foram consideradas inidôneas e glosa de valores lançados como despesas consideradas desnecessárias.

O Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls.33/69) foi bem resumido no acórdão recorrido, cabendo reproduzir os trechos de maior relevância para a solução do litígio, considerando que a defesa se limita à glosa dos pagamentos efetuados a FR Assessoria Jurídica Ltda, RC Barros Locadora ME, Isac & Moraes Comércio e Transporte Ltda e Execução Serviços Ltda, conforme abaixo, *verbis*:

Glosa de valores lançados como despesas/custos cujas notas fiscais foram consideradas inidôneas

Inicialmente a autoridade fiscal descreve de maneira geral os procedimentos adotados no trabalho executado na fiscalizada, onde foram analisados os documentos relativos às despesas/custos contabilizados. Diversos registros dessas despesas/custos foram considerados inexistentes, por lançamento contábil amparado em documento materialmente ou ideologicamente inidôneo.

Destacam-se as seguintes considerações da autoridade fiscal:

É materialmente inidôneo o documento emitido por empresa inexistente de fato. É ideologicamente inidôneo o documento emitido por empresa existente mas que descreve operação que não houve ou houve parte.

Pelas razões expostas a seguir, algumas das empresas relatadas devem ser consideradas como empresa de fachada, em face de não apresentar capacidade operacional necessária à realização do serviço descrito nas Notas Fiscais, que são em sua grande maioria a prestação de serviços.

É importante destacar que apesar de o contribuinte fiscalizado ter apresentado documentos bancários para comprovar o pagamento dos valores de parte das Notas Fiscais, não se pode considerar como prova suficiente e única da efetiva prestação dos serviços, porque comprova simplesmente uma transferência de recursos.

A seguir, serão descritas as razões e constatações para as glosas dos valores por empresa prestadora de serviços.

[...]

1.3- FR Assessoria Jurídica Ltda

A empresa FR ASSESSORIA JURÍDICA estava **INATIVA** até o ano de 2005.

A empresa **FR ASSESSORIA** apresenta DIPJ para o ano calendário de 2006 pelo Lucro Presumido com Receita igual a R\$ 541.000,00 que é o valor exato das únicas Notas Fiscais, números 001 e 002 emitidas para a EGESA.

Quanto aos sócios da empresa FR ASSESSORIA temos as seguintes constatações:

.CPF: 087.335.381-15 – Francisco Rodrigues da Silva. A 1ª intimação encaminhada por esta fiscalização foi no dia 10/12/2007, cujo AR retornou com a indicação de “MUDOU-SE”. A Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física dos anos calendário de 2006, 2007 e 2008 foram entregues, respectivamente, em 03/02/2009, 03/02/2009 e 24/04/2009, ou seja, após o encaminhamento do Termo de Intimação Fiscal. Na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do ano calendário de 2005 o contribuinte registrou como Ocupação Principal a atividade de “610-Produtor na exploração agropecuária”. Na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do ano calendário de 2006, ano em que foram emitidas as notas fiscais da empresa FR ASSESSORIA pela qual é o responsável, os rendimentos declarados se referem a RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA e da ATIVIDADE RURAL.

.CPF: 036.937.648-08 – Osvaldo Benício de Oliveira Júnior. Na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do ano calendário de 2006 o contribuinte registrou como Ocupação Principal a atividade de “120-Dirigente, presidente e diretor de empresa individual...”. E, em sua Declaração de Bens consta que é possuidor das quotas de capital social da empresa Osvaldo Benício de Oliveira Júnior, CNPJ 01.674.508/0001-38, cuja atividade é “Comércio varejista de carnes – açougues.”

.CPF: 060.361.779-41 – José Carlos Natal Filho. A 1ª intimação encaminhada por esta fiscalização foi no dia 27/02/2008 e a Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física dos anos calendário de 2006 e 2007 foram entregues no dia 28/01/2009, ou seja, após o encaminhamento do Termo de Intimação Fiscal. Na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do ano calendário de 2006 o contribuinte registrou como Ocupação Principal a atividade de “000-Outras ocupações não especificadas anteriormente” e rendimentos recebidos de Pessoa Física.

. Os sócios apresentam na DIRPF atividade incompatível com a prestação de serviços discriminados na Nota Fiscal, como produtor rural, proprietário de casa de carnes e o terceiro tem como rendimento tributável: “Recebidos de Pessoa Física”.

A empresa **MINAS BRASIL EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA** tem como atividade: Construção de

*edifícios e apresenta **DIPJ** como **INATIVA** nos anos calendário de 2005, 2006 e 2007.*

*No cadastro da SRFB consta que a situação cadastral da empresa **COOMIGASP – Cooperativa de Mineração dos Garimpeiros de Serra Pelada, CNPJ 34.878.587/0001-58** é “**NULA**” pelo motivo: “**ANULAÇÃO POR VÍCIOS**” desde 06/07/1990 o que invalida os atos firmados com este CNPJ.*

*Há de se levar ainda em consideração as **datas seqüenciais dos contratos e aditivos**, levando-se a crer que tudo não passou de uma armação, pois além do mais se trata de um negócio que apesar de firmado em janeiro de 2006, ou seja, há 3 anos e sete meses não foi feita nenhuma obra objeto do contrato:*

*. Em 22 de janeiro de 2006 foi celebrado **CONTRATO ALEATÓRIO DE EXECUÇÃO E ADMINISTRAÇÃO DE OBRAS CIVIS** firmado de um lado como contratante a **COOMIGASP – Cooperativa de Mineração dos Garimpeiros de Serra Pelada** e de outro lado, como contratadas **MINAS BRASIL EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA E FR ASSESSORIA JURÍDICA LTDA**.*

*. Em 23 de janeiro de 2006 as cedentes **MINAS BRASIL EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA E FR ASSESSORIA JURÍDICA LTDA** firmaram “**INSTRUMENTO DE CESSÃO DE DIREITOS, OBRIGAÇÕES E OUTRAS AVENÇAS**” (anexo) com a **CESSIONÁRIA, EGESA ENGENHARIA S/A**, figurando como **INTERVENIENTE ANUENTE** a **COOMIGASP – Cooperativa de Mineração dos Garimpeiros de Serra Pelada**.*

*. Em 26 de janeiro de 2006, as cedentes **MINAS BRASIL EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA E FR ASSESSORIA JURÍDICA LTDA**, celebraram **TERMO ADITIVO AO INSTRUMENTO DE CESSÃO DE DIREITOS, OBRIGAÇÕES E OUTRAS AVENÇAS**.*

As intimações encaminhadas aos sócios não foram recebidas pelos destinatários por terem mudado de endereço sem atualizarem seus cadastros junto à SRFB.

*A empresa **FR ASSESSORIA** não recebeu as intimações encaminhadas por esta fiscalização, conseqüentemente não apresentou nenhum elemento que comprovasse a efetiva prestação dos serviços.*

Enfim, pelo seu conjunto, a autoridade fiscal considerou que a empresa não apresentou elementos suficientes que comprovassem a efetiva prestação dos serviços e que os elementos apresentados se referem a documentos emitidos por ela mesma.

*Em decorrência, foram consideradas inidôneas as notas fiscais emitidas pela **FR ASSESSORIA JURÍDICA LTDA**, relacionadas no Anexo 02 do TVCF, e glosados os valores de:*

Ano-calendário, Valor total das notas fiscais – R\$

2006,541.000,00

1.4- RC Barros Locadora - ME

A atividade executada pela empresa RC BARROS, segundo descrito nas Notas Fiscais apresentadas, é o TRANSPORTE DE MATERIAL e segundo informações prestadas pelo DETRAN/Pará esta empresa NÃO possui veículos registrados em seu nome a partir de 2004.

A sócia responsável pela empresa RC BARROS, Sra. Raimar Costa Barros recebeu a intimação conforme AR assinado por esta e não atendeu à intimação, não apresentando nenhum documento.

A sócia responsável pela empresa RC BARROS, Sra. Raimar Costa Barros aparece como dependente na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do ano calendário de 2004 do Sr. Melques da Silva Barros não declarando nenhum rendimento.

Na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do ano calendário de 2005, apresentada pela sócia responsável, Sra. Raimar Costa Barros, foi informado rendimento igual a ZERO recebido da empresa RC BARROS.

A empresa RC BARROS está omissa pela DIPJ do ano calendário de 2004 e apresentou DIPJ com receita igual a ZERO no ano calendário de 2005.

A empresa RC BARROS não apresentou DCTF para os anos calendário de 2004 e 2005 Os elementos apresentados pela fiscalizada, EGESA, para comprovar a efetiva prestação dos serviços se referem a documentos emitidos pela própria EGESA, que poderia ter sido produzido em qualquer momento.

Os comprovantes de pagamentos apresentados pela EGESA nada mais são que uma simples transferência de recursos para um terceiro, sendo só mais um item no conjunto de elementos que poderia comprovar a efetiva prestação dos serviços.

Pelo conjunto de elementos apresentados constatamos que não foi comprovada a efetiva prestação dos serviços.

Em decorrência, foram consideradas inidôneas as notas fiscais emitidas pela RC Barros Locadora - ME, relacionadas no Anexo 02 do TVCF, e glosados os valores de:

Ano-calendário, Valor total das notas fiscais – R\$

2004,851.130,00

2005,115.676,40

[...]

1.7- Isac & Moraes Comércio e Transporte Ltda

A DIPJ do ano calendário 2005 da empresa **ISAC & MORAES** foi entregue no período normal como INATIVA. Somente após o recebimento do Termo de Intimação Fiscal, ou seja, no dia 07/01/2008, a empresa **ISAC E MORAES COMÉRCIO E TRANSPORTE LTDA** entregou DIPJ RETIFICADORA com apuração pelo SIMPLES, declarando o valor das Notas Fiscais emitidas.

Conforme Livro de Registro de Saídas apresentado pela empresa Isac & Moraes, cópia em anexo, os CTCRC-Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga registravam até o ano calendário de 2003 valores que não ultrapassavam R\$ 1.200,00. A partir do ano calendário de 2004, os valores dos CTCRC emitidos durante os meses de novembro e dezembro de 2004 e janeiro, fevereiro, março, setembro, outubro e novembro de 2005 não ultrapassavam R\$ 8.500,00.

Já os CTCRC com os seguintes nº 051, 052, 058 e 059 emitidas respectivamente nos dias 01/09/2004, 01/10/2004, 02/12/2005 e 28/12/2005 registraram os seguintes valores: R\$ 36.861,64; R\$ 39.794,96; R\$ 196.916,97 e R\$ 35.627,72.

Há uma discrepância muito grande entre os valores dos CTCRC emitidos conforme os itens 2 e 3 anteriores, o que demonstra que o contribuinte deveria comprovar o aumento da sua capacidade de prestar serviços de tais valores.

Para corroborar o fato acima, o sócio José Moraes Neto não tinha os equipamentos (veículos) suficientes para prestar o serviço de transporte de tamanho porte conforme os valores destes CTCRC.

Constatamos que no período em questão, nos meses de setembro e outubro de 2004 tinha registrado 02 (dois) empregados e novembro e dezembro de 2005 tinha registrado apenas um empregado, o que prova a incapacidade de efetuar os serviços.

(...)

Os comprovantes de pagamentos apresentados pela EGESA nada mais são que uma simples transferência de recursos para um terceiro, sendo só mais um item no conjunto de elementos que poderiam comprovar a efetiva prestação dos serviços.

Os elementos apresentados pela fiscalizada, EGESA, para comprovar a efetiva prestação dos serviços se referem a documentos emitidos pela própria EGESA, que poderia ter sido produzido em qualquer momento.

A simples transferência dos recursos não comprova a efetiva prestação dos serviços.

Pelo conjunto de elementos apresentados constatamos que não foi comprovada a efetiva prestação dos serviços. Consideramos que a empresa **ISAC & MORAES** não tinha condições de

prestar os serviços discriminados nos CTRC discriminados abaixo.

Em decorrência, foram considerados inidôneos os CTRC emitidos pela Isac e Moraes Comércio e Transporte Ltda, relacionadas abaixo:

Número CTRC, Data da Emissão, Valor – R\$

00051,01/09/2004,36.861,64

00052,01/10/2004,39.794,96

Total ano de 2004,,76.656,60

00058,02/12/2005,196.916,97

00059,28/12/2005,35.627,72

Total ano de 2005,,232.544,69

[...]

1.9- Execução Serviços Ltda

A empresa EXECUÇÃO SERVIÇOS encontra-se OMISSA quanto à entrega das DIPJ's a partir do ano-calendário de 2003.

A empresa EXECUÇÃO SERVIÇOS e sócios apesar de intimados diversas vezes não atenderam ao solicitado por esta fiscalização.

Os elementos (cópia contábil de cheque, Ficha de Aceite, etc...) apresentados pela fiscalizada para comprovar a efetiva prestação de serviços foram feitos pela própria EGESA, o que poderia ter sido feito a qualquer momento.

Os comprovantes de pagamentos apresentados pela EGESA nada mais são que uma simples para um terceiro, sendo só mais um item no conjunto de elementos que poderia comprovar a efetiva prestação dos serviços.

A simples transferência dos recursos não comprova a efetiva prestação dos serviços.

Os elementos apresentados pela fiscalizada, EGESA, para comprovar a efetiva prestação dos serviços se referem a documentos emitidos pela própria EGESA, que poderia ter sido produzido em qualquer momento.

Pelo conjunto de elementos apresentados constatamos que não foi comprovada a efetiva prestação dos serviços.

Em decorrência, foram consideradas inidôneas as notas fiscais emitidas pela Execução Serviços Ltda, relacionadas no Anexo 02 do TVCF, e glosados os valores de:

Ano-calendário, Valor total das notas fiscais – R\$

2004,1.137.588,00

2005,852.669,73

2006,149.638,38

[...]

Impugnação

Inconformada a empresa apresentou impugnação de fls. 100/141, acompanhada dos documentos de fls 142/194, resumida a seguir.

Inicialmente, a impugnante informa que, apesar de repudiar o entendimento fiscal em sua totalidade, diante do curtíssimo prazo e das inúmeras dificuldades, principalmente pela mudança de suas instalações, optou por deixar de apresentar defesa com relação às glosas das Notas Fiscais das seguintes empresas:

- Berlangas Produções Cinematográficas Ltda;
- MSD Paiva Publicidade e Propaganda Ltda; e - WRT de Oliveira e Cia Ltda.

Ressalta, entretanto, que não está sendo apresentada defesa com relação aos pagamentos para citadas empresas porque não conseguiu localizar a tempo outros documentos suficientes que comprovassem os serviços prestados, apesar de tê-los sido realizados efetivamente.

Requer, assim, o desmembramento do Auto de Infração impugnado, para que conste no presente somente os créditos tributários das demais glosas expressamente impugnadas.

Feitas tais considerações, a defesa passa a apresentar suas argumentações para cada uma das empresas beneficiárias dos pagamentos:

1- FR Assessoria Jurídica Ltda *Começa fazendo um relato sobre a notória mina de ouro de Serra Pelada, em Curionópolis – PA, cujas atividades foram encerradas no início da década de 1990, deixando grande passivo ambiental e social na região.*

Como toda a exploração mineral foi realizada de forma desordenada, tem-se a expectativa de que ainda exista grande quantidade de ouro no denominado rejeito, possíveis de serem exploradas mecanicamente de forma economicamente viável. A Cooperativa de Mineração dos Garimpeiros de Serra Pelada – COOMIGASP iniciou um processo de regularização da área, quando solicitou dos órgãos ambientais licença prévia de exploração da mina, concedida pelo Governo do Estado do Pará em 22/09/2004.

Impossibilitada de arcar sozinha com todo o investimento, a COOMIGASP firmou carta de intenções com a empresa investidora americana Phoenix Gems, para assinatura de um

futuro contrato de exploração mecânica do mineral, o qual foi assinado em 05/06/2004.

Nos termos do item 04 da cláusula primeira, a investidora se comprometeu a doar U\$ 200.000.000,00 (duzentos milhões de dólares americanos) para execução de obras sociais e urbanas no município de Curionópolis – PA, bem como conceder um empréstimo de U\$ 40.000.000,00 (quarenta milhões de dólares americanos).

Em Assembléia Geral Extraordinária da COOMIGASP, realizada em 22/01/2006, os cooperados ratificaram e deliberaram favoravelmente à assinatura, pela cooperativa, de contrato aleatório de execução e administração de obras civis celebrado entre as empresas Minas Brasil Empreendimentos Imobiliários Ltda e FR Assessoria Jurídica Ltda, que realizariam obras infraestruturais de urbanização e edificação de 15.000 casas.

Para implementação do contrato, a obtenção de permissão de lavra do DNPM pela COOMIGASP foi condição sine qua non acordada pelas partes.

O referido contrato foi firmado nos moldes do artigo 458 do Código Civil, ou seja, de forma aleatória.

Pela cláusula 5ª, as contratadas (Minas Brasil e FR Assessoria) ficaram autorizadas a ceder parcial ou integralmente os direitos garantidos no contrato firmado com a COOMIGASP.

Em 23/01/2006, a EGESA firmou “Instrumento de Cessão de Direitos, Obrigações e outras avenças” com a Minas Brasil Empreendimentos Imobiliários Ltda e com a FR Assessoria Jurídica Ltda, no qual estas, com a anuência da COOMIGASP, cederam todos os direitos e obrigações pactuados no contrato aleatório anteriormente firmado e, por sua vez, a FR Assessoria Jurídica Ltda realizou durante vários meses todo o trabalho de acompanhamento, assessoramento às partes envolvidas, redação de documentos, reuniões, etc.

Em 26/01/2006, as empresas Minas Brasil, FR Assessoria e EGESA firmaram termo aditivo à referida cessão de direitos e obrigações, quando restou definido, entre outras coisas, que a EGESA pagaria à FR Assessoria Jurídica Ltda o valor de R\$ 1.591.000,00 a título de honorários advocatícios, sendo R\$ 541.000,00 na assinatura do termo aditivo, sendo o restante condicionado para quando fosse publicado no DOU o Alvará de Lavra a ser outorgado pelo DNPM.

Nos termos pactuados, a EGESA efetuou o pagamento de R\$ 541.000,00 a título de honorários advocatícios para a FR Assessoria Jurídica Ltda, sendo emitidas as Notas Fiscais 00001 e 00002, de R\$ 500.000,00 e R\$ 41.000,00, respectivamente, e o pagamento feito através de TED (Notas Fiscais e TED anexados no Anexo II).

Nenhum outro pagamento foi realizado, uma vez que o Alvará de lavra ainda não foi concedido.

A impugnante ressalta que, ao adquirir os direitos garantidos às cedentes no contrato aleatório firmado com a COOMIGASP, assumiu o risco de executar ou não as obras.

Alega que não deve prosperar a argumentação da fiscalização de que o CNPJ da COOMIGASP está inválido desde 06/07/1990. Nos termos do Cartão CNPJ que anexa o número de inscrição da cooperativa é 05.023.221/0001-07 e o registro tem a situação cadastral ativa.

RC Barros Locadora - ME *A empresa argumenta que a prestação de serviços de transportes foi efetivamente realizada, em cumprimento aos contratos com Rio Doce Manganês S/A, CNPJ nº 15.144.306/0032-95, cujo objeto era a remoção de material da Mina de Manganês do Azul em Serra dos Carajás, município de Parauapebas – PA.*

Defende que a comprovação que os serviços foram efetivamente realizados pode ser atestada através das Certidões de Acervo Técnico emitidas em 11/04/2005 e 16/05/2005 e dos Boletins de Medições Mensais confeccionados pela própria tomadora dos serviços – Rio Doce Manganês S/A, que estão acostados na impugnação.

A EGESA entendeu por bem terceirizar parte do serviço de transporte de material estéril para a empresa RC Barros Locadora – ME.

Sustenta que estas empresas nem sempre contam com frota própria, sendo comum a montagem de uma estrutura exclusivamente de agenciamentos, ou, em grande parte, utilizando-se de prestadores de serviços autônomos, carreteiros pessoas físicas sem vínculo empregatício e proprietários de seus veículos, sendo esta a prática usual do mercado. Afastam-se, dessa maneira, as ilações da fiscalização de que os serviços não poderiam ter sido realizados, porque a empresa transportadora não possuía nenhum veículo registrado no DETRAN/PA em seu nome.

Informa que todos os pagamentos foram efetivados através de depósitos identificados diretamente na conta corrente da prestadora dos serviços e os comprovantes estão anexados ao Auto de Infração.

Relaciona os cheques e as Notas Fiscais, os valores, datas e a agência e a conta bancária em que foram depositadas as importâncias.

[...]

Isac & Moraes Comércio e Transporte Ltda *A autuada informa que firmou contrato de transporte com a empresa em epígrafe em 01/08/2004, para auxiliar na retirada de resíduos, de*

materiais de terraplenagem, além de transportar materiais essenciais para execução da obra no trecho da BR – 040, que estava sendo executado e reestruturado por ela.

Informa que, além do contrato de transporte firmado com a Isac & Moraes Comércio e Transporte Ltda, a EGESA também firmou contrato de locação de um cavalo mecânico marca Scania de propriedade da referida empresa (fls. 259/260 do anexo IV), cujos pagamentos não foram glosados pela fiscalização.

Procura esclarecer que, mesmo não possuindo grande quantidade de veículos registrados em seu nome, é certo que a transportadora contratou profissionais autônomos, que, na maioria das vezes, possuem veículo próprio, tratando-se de prática usual neste mercado. Tal fato também explicaria a pouca quantidade de empregados registrados.

Ressalta que todos os pagamentos glosados foram devidamente comprovados nos autos.

Execução Serviços

O CONSÓRCIO EGESA/COMIM BARCARENA, representado pela líder EGESA Engenharia S/A, firmou contrato de empreitada com a Prefeitura de Barcarena, para execução de obras de infra-estrutura urbana, objeto da concorrência 001/2001.

A impugnante alega que, representando o consórcio, firmou contrato de sub-empreitada com a empresa Execução Serviços Ltda, no qual acordou que a contratada executaria, em regime de sub-empreitada, parte dos serviços de execução do muro de arrimo objeto do Convênio 082/2004 celebrado entre a Prefeitura de Barcarena e o DNIT, parte integrante da Obra 213 – Prefeitura Barcarena, que estava vinculado à concorrência vencida pelo consórcio.

Apesar da fiscalização ter afirmado que a empresa não comprova a execução dos serviços, pode-se perceber, pela leitura das medições já acostadas aos autos e das medições constantes da presente impugnação, que as obras e os serviços foram realizados para o município de Barcarena, representados, nas medições, pelo então secretário municipal de obras ou pelo próprio prefeito.

Além disso, afirma que os pagamentos glosados foram realizados através de Transferência Eletrônica Disponível – TED, o que comprova a efetiva remuneração pelos serviços prestados.

Ressalta que a emissão de todas as notas fiscais foi devidamente autorizada pelo Município, conforme as respostas apresentadas à fiscalização pelo próprio Município e pela gráfica responsável para a impressão dos documentos.

A autuada alega que a fiscalização também errou ao considerar que, no ano de 2006, pagamentos à Execução Serviços Ltda no valor de R\$ 149.638,38, uma vez que a correspondente nota fiscal nº 12 foi devolvida, uma vez que não houve aceitação dos serviços realizados, ocorrendo o estorno em 2007 do valor provisionado em 2006.

[...]

Argumentação Reiterada *Nas defesas apresentadas em cada despesa glosada, consta de maneira geral as argumentações de que não pode a empresa fiscalizar e apurar o recolhimento de tributos de suas prestadoras de serviços, não podendo ser admitido a imputação de penalidades à EGESA por este motivo, e, ainda, que ao realizar os pagamentos às prestadoras de serviços, fez todas as retenções e recolhimentos dos tributos devidos na espécie.*

Caráter Confiscatório da Multa *Requer que seja afastada a aplicação da multa de 150% presente no auto de infração por ser confiscatória, sob pena de ofensa a diversos preceitos constitucionais, razão pela qual requer que a multa exacerbada, em subsistindo, seja, pelo menos, reduzida a nível proporcional e razoável, considerando o atual nível controlado de inflação e a estabilidade econômica.*

Após analisar detidamente cada uma das alegações, a 4ª Turma de Julgamento da DRJ/Belo Horizonte, por unanimidade de votos, decidiu julgar procedente em parte a impugnação, em relação a parte das glosas referentes a pagamentos efetuados a outras empresas, as quais não foram incluídas no recurso voluntário, nos seguintes termos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS - DEDUTIBILIDADE.

Em relação a custos e despesas escriturados pela autuada, exige-se - para fins fiscais - que tais lançamentos contábeis estejam calcados em documentos hábeis e idôneos, sob pena de glosa desses custos e despesas na apuração do IRPJ e da CSLL.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Os órgãos julgadores administrativos são vedados de apreciar argüições de inconstitucionalidade contra diplomas legais regularmente editados.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Tratando-se de lançamento decorrente, a relação de causa e efeito que informa o procedimento leva a que o resultado do julgamento do feito reflexo acompanhe aquele foi dado ao lançamento principal.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Está sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo o pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado.

Cientificado da decisão em 22/06/2010 (fl.235), o contribuinte, inconformado, interpôs recurso voluntário ao Carf, em 21/07/2010 (fls.248-277), pedindo a reforma da decisão recorrida e o cancelamento total da autuação, pelas razões a seguir sintetizadas.

Sobre as despesas dedutíveis, contesta a decisão, afirmando que as despesas glosadas foram incorridas, que os gastos eram necessários para manutenção da empresa e relacionados à sua atividade e, finalmente, que os serviços foram efetivamente prestados à Recorrente. A seguir, passa a transcrever quase que integralmente as alegações da impugnação.

Em relação à empresa **FR Assessoria Jurídica Ltda.**, após reiterar as alegações anteriores, sustenta que não pode ser imputada a ela a obrigação de fiscalizar e apurar o recolhimento de tributos incidentes sobre os pagamentos por ela claramente identificados, legalmente e de fato realizados e esclarece que o sócio responsável pela empresa é advogado inscrito na OAB/MT e residência na mesma cidade da empresa. Entende estar comprovada a idoneidade dos pagamentos realizados, vez que:

(i) os pagamentos foram realizados e comprovados através dos TED's acostados aos autos, ou seja, a despesa foi efetivamente incorrida;

(ii) a expectativa de assumir grande obra de engenharia, com investimentos vultuosos, que são intrinsecamente ligados à atividade da Recorrente, demonstram que o gasto é útil para a manutenção da empresa.

(iii) a simples aquisição dos direitos do contrato firmado originariamente entre a COOMIGASP, Minas Brasil Empreendimentos Imobiliários Ltda. e com a FR Assessoria Jurídica Ltda. pela Recorrente, através de cessão, que, diga-se, é absolutamente regular pelo ordenamento jurídico pátrio, comprovam os gastos incorridos pela Recorrente.

Em relação à empresa **RC Barros Locadora – ME**, após reafirmar as alegações anteriores, cita precedente do Conselho de Contribuintes no sentido de que a despesa está comprovada se coincidentes as datas e os respectivos pagamentos ao beneficiário através de crédito na conta corrente (Acórdão nº 103-20.394, de 17/10/2010).

Insiste que não cabe à recorrente a obrigação de fiscalizar e apurar o recolhimento de tributos de suas prestadoras de serviços, tendo sido as glosas motivadas, principalmente, porque os prestadores descumpriram diversas obrigações acessórias, inclusive a obrigação de enviar respostas aos questionamentos da fiscalização.

Sobre os pagamentos realizados à empresa **Isac & Moraes Comércio e Transporte Ltda.**, após repisar as razões anteriores, refuta a afirmação do relator da decisão recorrida de que "*os documentos apresentados pela defesa, contrato com o DNIT, as medições e o Atestado de Execução dos Serviços, fls. 214/219 e 2321299 do Anexo XI, dizem respeito à relação da EGESA e o DNIT. Não trazem nenhuma vinculação com a ISAC & Moraes*" (fl. 219

dos autos principais), alegando que todos os contratos (o assinado entre o DNIT e a EGESA e entre esta e a empresa ISAC & Moraes Comércio e Transportes Ltda.) foram executados na mesma época e que o contrato de transporte foi firmado justamente para auxiliar na execução da construção da rodovia.

Com relação às glosas dos pagamentos realizados para a empresa **Execução Serviços Ltda.**, repete os termos da impugnação para contestar a conclusão do relator da decisão recorrida, no sentido de que a farta documentação anexada à Impugnação para comprovar a prestação de serviços diz "*respeito única e exclusivamente à relação da EGESA e a contratante*" (Prefeitura do Município de Barcarena — PA), e que "*não existe prova de qualquer vínculo com a Execução Serviços Ltda.*" (fl. 220 dos autos principais).

Em relação à acusação de falta de identificação dos pagamentos realizados, aduz que foram trazidos ao conhecimento do Fisco todos os comprovantes de pagamento realizados, através de TED, depósito bancário ou emissão de cheque, sem deixar de comprovar nenhum dos pagamentos realizados e não caracterizando pagamentos sem causa.

Por fim, reitera alegações sobre o caráter confiscatório da multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Presentes os pressupostos recursais, inclusive o temporal, o recurso merece ser conhecido.

A autuação em litígio se deu, basicamente, pela conclusão da fiscalização de impossibilidade de caracterização como custos ou despesas operacionais dedutíveis, tendo em vista que:

- i) é materialmente inidôneo o documento emitido por empresa inexistente de fato;
- ii) é ideologicamente inidôneo o documento emitido por empresa existente mas que descreve operação que não houve ou houve parte;

Além disso, a fiscalização considerou que algumas das empresas seriam empresa de fachada, por não apresentarem capacidade operacional necessária à realização do serviço descrito nas Notas Fiscais, e que os documentos bancários apresentados pelo contribuinte não podem ser considerados como prova suficiente e única da efetiva prestação dos serviços, porque comprovam simplesmente uma transferência de recursos.

O lançamento foi realizado com fundamento nos arts. 249, I, 251, parágrafo único, 290, I, 299 e 300 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, que dispõem:

Art.249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §2º):

I-os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

[...]

Art.251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

constatar, inclusive, o evidente intuito de fraude na redução do lucro líquido, pela falsidade material ou ideológica da documentação, fato que importaria aí sim a qualificação da penalidade. (CSRF/01-05.499, sessão de 20/06/2006)

[...] IRPJ - COMPROVAÇÃO DE DESPESA - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Para que se reconheça a dedutibilidade de valores relativos à notas fiscais de serviços de intermediação por empresa de Empreendimentos e Participação, o contribuinte tem o ônus de comprovar com documento hábil e idôneo a efetiva prestação do serviço. Recurso negado. (Acórdão nº 10809087, sessão de 08/11/2006)

IRPJ. CSLL Prestação de Serviços. Dedutibilidade. A prestação de serviços, descritos genericamente como "intermediação de negócios de corretagem", sem prova ou demonstração de sua efetiva execução, não justificam a sua dedutibilidade. (Acórdão nº 10322856, sessão de 25/01/2007)

IRPJ. CSLL. PROVA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. UTILIZAÇÃO DE IMÓVEL. RATEIO DE DESPESAS. A dedutibilidade de prestação de serviços rateados e do custo relativo ao uso de imóvel pressupõe a prova da efetiva realização dos serviços e da utilização do bem, não bastando a comprovação de que foram contratados, assumidos e pagos. Comprovada a utilização do imóvel locado, a dedutibilidade resta permitida. Lançamento improcedente. (Acórdão nº 130100372, sessão de 05/08/2010)

Mesmo em situações de inidoneidade formal previstas na legislação, o art. 82 da Lei nº 9.430/96 ressalva a presunção de idoneidade pela comprovação, por parte do adquirente dos bens ou tomador de serviços, da efetividade da operação através de duas condições cumulativas: a) a efetivação do pagamento do preço respectivo e b) o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços, como se extrai do texto legal, *verbis*:

Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços **comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.** (destaquei)*

Cabe, assim, ao contribuinte o ônus de comprovar os lançamentos contábeis registrados, mediante documentação hábil e idônea que suporte os respectivos lançamentos, e também justifique e ateste a dedutibilidade dos custos e despesas incorridos, incluindo a efetividade da prestação do serviço, nos termos da legislação de regência.

Registradas tais premissas, passo à análise de cada uma das acusações fiscais referente às glosas de valores lançados como despesas/custos cujas notas fiscais foram consideradas inidôneas.

1- FR Assessoria Jurídica Ltda

De acordo com o relatório fiscal, foi analisado o CONTRATO ALEATÓRIO DE EXECUÇÃO E ADMINISTRAÇÃO DE OBRAS CIVIS firmado nos termos do art. 458 do Código Civil, de um lado como contratante a COOMIGASP – Cooperativa de Mineração dos Garimpeiros de Serra Pelada e de outro lado, como contratadas MINAS BRASIL EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA E FR ASSESSORIA JURÍDICA LTDA, celebrado em 22 de janeiro de 2006.

Verificou a fiscalização que, no dia seguinte, a recorrente figurava como cessionária, através do “INSTRUMENTO DE CESSÃO DE DIREITOS, OBRIGAÇÕES E OUTRAS AVENÇAS” firmado com as contratadas e figurando como INTERVENIENTE ANUENTE a COOMIGASP, onde foi estipulado o pagamento da quantia de R\$ 541.000,00 a título de honorários advocatícios à FR Assessoria Jurídica Ltda na assinatura do termo aditivo e de R\$ 1.050.000,00, quando fosse publicado no DOU do Alvará de Lavra.

A conclusão da fiscalização de que a Recorrente não apresentou elementos suficientes para comprovar a efetiva prestação dos serviços e que os elementos apresentados se referem a documentos emitidos por ela mesma, e considerar as notas inidôneas, se pautou em diversos indícios, tais como:

- emitente estava INATIVA até o ano de 2005;
- emitente apresenta DIPJ para o ano calendário de 2006 pelo Lucro Presumido com Receita igual a R\$ 541.000,00 que é o valor exato das únicas Notas Fiscais, números 001 e 002 emitidas para a EGESA;
- quanto aos sócios da emitente, nenhum deles informou em DIRPF atividade incompatível com a prestação de serviços discriminados na Nota Fiscal;

O relator da decisão recorrida, por sua vez, destacou no seu voto:

Além dos elementos constatados pela fiscalização e listados no termo de Constatação e Verificação Fiscal devem ser acrescidos ou recapitulados os seguintes elementos que levam a conclusão de ausência de requisitos formais para que tal dispêndio seja considerado dedutível:

- a questão do CNPJ da COOMIGASP — Cooperativa de Mineração dos Garimpeiros de Serra Pelada, levantada pela fiscalização e combatida pela defesa. No Contrato Aleatório de Execução e Administração de Obras Civis, de **22 de janeiro de 2006**, assinado pela FR Assessoria Jurídica Ltda e mais a Minas Brasil Empreendimentos Imobiliários Ltda, fls. 337/342 do Anexo II, o CNPJ da Cooperativa apresentado é o de nº **05.023.221/0001-07**.

Entretanto, no Instrumento de Cessão de Direitos, Obrigações e Outras Avenças, de 23 de janeiro de 2006, fls. 352/355 do mesmo Anexo, tendo como cedentes FR Assessoria Jurídica Ltda e Minas Brasil Empreendimentos Imobiliários Ltda, cessionária EGESA Engenharia S/A e como interveniente anuente a COOMIGASP, o CNPJ da interveniente apresentado é de nº 34.878.587/0001-58, inscrição esta última anulada por vícios desde 06/07/1990, conforme constatou a fiscalização. Ou seja, num dia, no primeiro documento, o CNPJ é um, no dia seguinte, no outro documento, é outro e nulo. Cabe destacar que no único documento com a participação da COOMIGASP e a EGESA o CNPJ é nulo;

- a primeira Nota Fiscal emitida pela FR Assessoria Jurídica Ltda foi emitida em 23 de janeiro de 2006, fls. 330 do Anexo II; o TED referente a tal dispêndio é de 24 de janeiro de 2006, fls. 344, do Anexo II; todos os dois são anteriores à assinatura do Aditivo que estipulava o pagamento, de 26 de janeiro de 2006, fls. 356/358 do Anexo II;

- em atendimento a solicitação do Serviço de Fiscalização da DRF em Belo Horizonte, o Diretor Municipal da Receita Tributária do município de Itumbiara — GO, pelo Ofício de 30 de julho de 2009, fls. 301 do Anexo II, informa que a FR Assessoria Jurídica Ltda foi procurada no local declarado no cadastro municipal e não foi localizada, havendo informação de que se mudou há mais de um ano. Informa, ainda, que a fiscalização não teve êxito na localização do contribuinte junto ao contador da empresa, não tendo acesso às Notas Fiscais, sendo impossível atestar a autenticidade delas;

- a intimação feita pela autuante para a empresa no endereço constante do cadastro da Receita Federal retomou com a indicação de que o destinatário havia mudado.

Em relação ao CNPJ nulo da COOMIGASP — Cooperativa de Mineração dos Garimpeiros de Serra Pelada (cedente) constante do instrumento de cessão de direito, divergente do CNPJ constante do contrato de execução de obra, ambos apresentados pela recorrente, cabe referir que o art. 82 da Lei nº 9.430/96 dispõe de que não será considerado como comprovado o gasto ou a despesa quando os documentos comprobatórios forem emitidos por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta, não produzindo tais documentos quaisquer efeitos tributários em favor de terceiro por se caracterizarem como uma hipótese de inidoneidade. Todavia, a própria lei ressalva que a dedutibilidade será admitida quando o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovar a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou a utilização dos serviços. Assim, a referência em um dos contratos a CNPJ que se verificou nulo, por si só, não implica na inidoneidade do documento, ainda mais sendo válido o CNPJ referido no contrato original (05.023.221/0001-07).

Os demais indícios relatados, no entanto, são relevantes ao deslinde da questão e deveriam ser afastados pela recorrente.

Alega a Recorrente que a despesa foi efetivamente incorrida, tendo sido os pagamentos realizados, como atestam os TED juntados aos autos, e que a aquisição de direitos

por meio de contrato de cessão comprova os gastos com honorários advocatícios, conforme alegado, atestado pelos seguintes elementos dos autos:

<i>Nota Fiscal</i>	<i>Valor</i>	<i>Comprovante de Pagamento</i>
000001 (fl. 299 — anexo II e fl. 87 — anexo VI)	R\$ 500.000,00	TED (fl. 344 do anexo II e fl. 89 do anexo VI)
000002 (fl. 300 — anexo II e fl. 88 — anexo VI)	R\$ 41.000,00	TED (fl. 334 do anexo II e fl. 90 do anexo VI)

Sustenta que não caberia a ela a obrigação de fiscalizar e apurar o recolhimento de tributos incidentes sobre os pagamentos por ela claramente identificados e de fato realizados e que o sócio responsável pela empresa é advogado inscrito na OAB/MT e residência na mesma cidade da empresa.

É totalmente improcedente a primeira argumentação, visto que inexistiu qualquer acusação pautada na falta de recolhimento de tributos por terceiros, referentes aos pagamentos realizados pela Recorrente.

Quanto ao segundo argumento, mesmo na fase do recurso voluntário, embora aponte que o sócio responsável pela empresa é advogado inscrito na OAB/MT, com residência na mesma cidade da empresa, não traz qualquer elemento de que comprove sequer um início material de prova da realização do serviço de assessoria jurídica.

Como visto acima, não basta a apresentação de nota fiscal e do pagamento quando inexistente prova efetiva da realização do serviço de assistência jurídica.

Da análise dos elementos dos autos e das características das operações que pretenderam justificar e comprovar a despesa, resta evidenciado que o serviço não se realizou da forma como deveria ter sido realizado para serem consideradas idôneas as notas fiscais correspondentes.

Diante disso, deve ser mantido o lançamento nessa parte.

2- RC Barros Locadora – ME

Segundo a fiscalização, as notas emitidas pela RC Barros Locadora – ME são inidôneas para fins de comprovação da prestação de serviços de transporte de material, em suma, porque:

- i) consoante cadastro do DETRAN/Pará, a empresa não possui veículos registrados em seu nome a partir de 2004;
- ii) a contratada não apresentou DIPJ no ano calendário 2004 e apresentou DIPJ com receita zerada em 2005, bem como não apresentou DCTF nos respectivos anos;
- iii) a sócia não atendeu à intimação e não declarou rendimentos compatíveis nas DIRPF de 2004 e 2005;

iv) os documentos apresentados pela recorrente para confirmar a prestação do serviço foram emitidos pela própria e os comprovantes de pagamento referem-se a meras transferências financeiras.

Foram glosados os seguintes valores:

Ano-calendário	Valor total das notas fiscais – R\$
2004	851.130,00
2005	115.676,40

A recorrente sustenta que a prestação de serviços de transportes de remoção de material foi efetivamente realizada para cumprir os contratos que firmou com a empresa Rio Doce Manganês S/A, o que seria atestado através das Certidões de Acervo Técnico emitidas em 11/04/2005 e 16/05/2005 e dos Boletins de Medições Mensais confeccionados pela tomadora dos serviços, acostados na impugnação.

O relator *a quo* observa que os contratos apresentados (Anexo VI, fls. 99/108 e 109/116), assim como Certidões de Acervo Técnico e medições (Anexo VI, fls. 118/126), dizem respeito à relação entre a recorrente e a RDM, não trazendo nenhuma vinculação da recorrente com a RC Barros Locadora – ME.

Compulsando-se os autos, pela ordem cronológica dos fatos, verifica-se que a recorrente firmou com a Rio Doce Manganês, em 28/05/2004, o contrato CNP008/2004 para “Decapeamento de 600.000 m3 de material estéril na Mina de Manganês do Azul em Serra dos Carajás, município de Parauapebas — Pará” (Anexo VI, fls.98-107). De acordo com o “Quadro de quantidade de preço CNP008/2004” (fl.108), nos serviços contratados estava incluído o carregamento e transporte de material equivalente a 600 m3.

Com a RC Barros Locadora Ltda ME foi firmado, em 07/07/2004, um contrato de “prestação dos serviços de transporte de material denominado "esteril", para atendimento da Obra 241 — Parauapebas”, por 06 (seis) meses, iniciando-se na data da assinatura do mesmo (Anexo VI, fls.93-97).

Logo após, outro contrato foi firmado pela recorrente com a Rio Doce Manganês (CNP019/2004), em 22/10/2004, tendo como objeto a prestação de serviços de remoção de material para a RDM, Mina de Manganês do Azul, em Serra dos Carajás-PA, (Anexo VI, fls.109-116).

Em ambos os contratos firmados com a RDM, havia a previsão expressa das seguintes cláusulas:

12.5 É vedada à CONTRATADA a subcontratação ou cessão, total ou parcial, dos direitos e obrigações oriundos e/ou decorrentes deste Contrato, inclusive seus créditos, sem a prévia e expressa autorização da RDM, ficando a RDM desde já autorizada a ceder ou transferir, no todo ou em parte, para empresas do mesmo grupo ou em função de reestruturação societária, cisão e incorporação, sem a prévia e expressa anuência da CONTRATADA.

12.6 Em hipótese alguma, a subcontratação ou cessão autorizada pela RDM desobriga a CONTRATADA de suas responsabilidades e obrigações assumidas neste, mantendo a CONTRATADA a total responsabilidade perante a RDM pelos atos ou omissões realizados por terceiros e oriundos da subcontratação.

Em que pese tal previsão, as Certidões de Acervo Técnico e boletins de medições expedidos pela empresa Rio Doce Manganês S/A, respectivamente em 11/04/2005 e 16/05/2005, atestam a efetiva prestação dos seguintes serviços:

- no período de 08/07/2004 a 06/10/2004, foi prestado serviço de “Movimentação de materiais na Mina de Manganês do Azul em Serra dos Carajás, município de Parauapebas/PA”, equivalente a aproximadamente 600m³ de material (Anexo VI, fls.118-122);

- no período de 01/10/2004 a 31/12/2004, foi prestado serviço de “Remoção de material na Mina de Manganês do Azul em Serra dos Carajás, município de Parauapebas/PA”, equivalente a aproximadamente 1.000m³ de material (Anexo VI, fls.123-126).

Diante das cláusulas acima transcritas, não é de se estranhar que o controle da contratante em relação ao serviço efetivamente prestado se refira apenas à contratada direta. A falta de autorização expressa para subcontratação (cláusula 12.5), neste caso, não prejudica a comprovação da prestação do serviço.

De outro lado, restou comprovado nos autos que a recorrente contratou a RC Barros Locadora – ME a prestação de serviço de transporte de material “estéril” na mina de manganês em Parauapebas-PA, no mesmo período em que vigente o contrato com a RDM (julho a dezembro de 2004).

A falta de atendimento à intimação, a falta de registro de veículos em nome próprio e a falta de declaração das receitas auferidas por parte da contratada RC Barros Locadora - ME não comprometem a efetividade da utilização do serviço de transporte pela recorrente, conforme comprovado pela quitação do mesmo serviço dada pela contratante RDM.

Em relação aos pagamentos realizados pela recorrente como remuneração dos serviços contratados, conforme as notas fiscais de serviços discriminadas, efetuada através de cópias de cheques ou comprovantes de transferência bancária – TED (Anexo VI, fls.123-157), restaram comprovados os seguintes montantes:

Ano-calendário 2004: R\$ 716.101,20

Ano-calendário 2005: nihil

Sendo assim, tendo sido comprovadas as duas condições cumulativas da efetividade da operação (pagamento e utilização dos serviços), deve ser parcialmente restabelecida a despesa glosada neste item, até o montante do pagamento comprovado.

3- Isac & Moraes Comércio e Transporte Ltda

A fiscalização justifica a glosa em razão da falta de capacidade operacional da empresa contratada para realizar os serviços, a precariedade da existência da mesma, pela constatação de que a DIPJ do ano calendário 2005 foi entregue no período normal como INATIVA, e, após o recebimento do Termo de Intimação Fiscal, entregue DIPJ RETIFICADORA com o valor das Notas Fiscais emitidas, além de serem apenas apresentados documentos produzidos pela própria fiscalizada.

Foram glosados:

Número CTCR	Data da Emissão	Valor – R\$
00051	01/09/2004	36.861,64
00052	01/10/2004	39.794,96
Total ano de 2004		76.656,60
00058	02/12/2005	196.916,97
00059	28/12/2005	35.627,72
Total ano de 2005		232.544,69

A recorrente sustenta que os serviços foram efetivamente realizados pela contratada para o Departamento Nacional de Estradas e Rodagem - DNER, com o qual tinha contrato, posteriormente transferido para o Departamento Nacional de Infra-Estrutura de Transportes - DNIT, tendo como objeto obras de restauração da BR 040, no trecho próximo à cidade de Barbacena - MG.

O relator *a quo* concluiu que os documentos apresentados pela defesa, contrato com o DNIT, as medições e o Atestado de Execução dos Serviços, fls. 214/219 e 232/299 do Anexo XI, dizem respeito à relação entre a recorrente e o DNIT, não tendo nenhuma vinculação com a ISAC & MORAES.

Observando o contrato firmado entre a recorrente e o DNER (Anexo XI, fl.215):

Cláusula Primeira: Constitui objeto deste Contrato, a execução pela CONTRATADA, dos trabalhos descritos na proposta apresentada na licitação, os quais ficam fazendo parte integrante e inseparável deste instrumento, como se aqui integralmente reproduzidos, e assim resumidos quanto a seus elementos característicos:

LOTE ÚNICO

- (1) RODOVIA: BR-040/MG*
- (2) TRECHO: DIV. GO/MG — DIV. MG/RJ*
- (3) SUBTRECHO: ENTR. MG-275 — ENTR. MG-452*
- (4) SEGMENTO: KM 702,2 — KM 731,0*
- (5) EXTENSÃO: 28,8 KM*
- (6) JURISDIÇÃO: RR 6/4 — JUIZ DE FORA*

(7) NATUREZA DOS SERVIÇOS SERVIÇOS DE:
COMPLEMENTAÇÃO DAS OBRAS DE RESTAURAÇÃO E
AUMENTO DE CAPACIDADE NA RODOVIA BR-040/MG

Em 01/08/2004, a recorrente firmou com ISAC & MORAES o seguinte contrato (Anexo XI, fls.224-228):

Constitui objeto do presente contrato a prestação dos serviços de transporte de materiais para construção de obras rodoviárias tipo: Materiais de terraplenagem, resíduo de escória, BGS/BGTC, areia e CBUQ no percurso Rodovia BR 040, km 702,2 a 731,0, na cidade de Barbacena- MG e região às frentes de serviços, para atendimento da Obra 180 - Barbacena.

O referido contrato teve vigência de 5 meses, a partir da data de sua assinatura, passível de prorrogação. Em 09/11/2005 (Anexo XI, fls.229-230), foi firmado o 1º Aditivo ao Contrato de Transporte com a ISAC & MORAES.

Os documentos de medições da obra emitidos pelo DNIT (fls.232 e ss) atestam a execução parcial dos serviços.

Através do TERMO DE RECEBIMENTO DEFINITIVO, emitido pelo DNIT, em 13/06/2006 (fls.221), restou consignada a conclusão das obras de restauração e aumento de capacidade na rodovia BR-040/MG, objeto do contrato PD/6-0038/01-00,

iniciadas em 09/01/02 e concluídas em 31/12/05, encontrando-se em bom estado de conservação e executadas, a contento, pela CONTRATADA, de conformidade com as especificações técnicas do contrato, os representantes do DNIT acima nomeados, neste ato e por este instrumento, fizeram o seu recebimento DEFINITIVO, cessando, nesta data a responsabilidade da CONTRATADA,

De outro lado, restou comprovado nos autos que a recorrente efetivamente contratou a ISAC & MORAES para a prestação de serviço de transporte de materiais para construção de obras rodoviárias (materiais de terraplenagem, resíduo de escória, BGS/BGTC, areia e CBUQ) no percurso Rodovia BR 040, km 702,2 a 731,0, na cidade de Barbacena- MG, em período compreendido pela vigência do contrato com o DNIT (de agosto de 2004 a dezembro de 2005).

A falta de atendimento à intimação, a falta de registro de veículos em nome próprio e a falta de declaração das receitas auferidas por parte da contratada ISAC & MORAES não afastam a efetividade da prestação do serviço, conforme comprovado pela quitação do mesmo, dada pelo contratante DNIT à recorrente.

Também restou comprovada a gama de pagamentos realizados pela recorrente como remuneração dos serviços contratados, conforme as notas fiscais de serviços discriminadas e conhecimentos de transportes, efetuada através de cópias de cheques ou comprovantes de transferência bancária – TED (Anexo XI, fls.301 e ss).

Sendo assim, tendo sido comprovadas as duas condições cumulativas da efetividade da operação (pagamento e utilização dos serviços), deve ser restabelecida a totalidade da despesa glosada neste item.

4- Execução Serviços Ltda.

A fiscalização glosou os pagamentos efetuados pela recorrente à Execução Serviços em função de que estava omissa quanto à entrega das DIPJ e nem ela nem seus sócios atenderam às intimações para comprovar a efetividade dos serviços; que os primeiros pagamentos foram feitos a pessoa física que não fazia parte do quadro societário e que os elementos apresentados pela fiscalizada se referem a documentos emitidos por ela mesma, sendo os pagamentos representados por documentos de simples transferências de recursos.

Foram glosadas as seguintes despesas:

Ano-calendário	Valor total das notas fiscais – R\$
2004	1.137.588,00
2005	852.669,73
2006	149.638,38

A recorrente alega que, representando o consórcio EGESA/COMIM BARCARENA, que originalmente havia firmado contrato de empreitada com a Prefeitura de Barcarena, para execução de obras de infra-estrutura urbana, objeto da concorrência 001/2001, firmou contrato de sub-empreitada com a empresa Execução Serviços Ltda, no qual acordou que a contratada executaria, em regime de sub-empreitada, parte dos serviços de execução do muro de arrimo objeto do Convênio 082/2004 celebrado entre a Prefeitura de Barcarena e o DNIT, parte integrante da Obra 213 – Prefeitura Barcarena, que estava vinculado à concorrência vencida pelo consórcio.

Sustenta que, pela leitura das medições acostadas aos autos e das medições constantes da impugnação, está demonstrado que as obras e os serviços foram realizados para o município de Barcarena, tendo sido as notas fiscais emitidas com autorização municipal e comprovada a efetiva remuneração pelos serviços prestados através de TED.

A recorrente alega que a fiscalização também errou ao considerar que, no ano de 2006, pagamentos à Execução Serviços Ltda no valor de R\$ 149.638,38, uma vez que a correspondente nota fiscal nº 12 foi devolvida, uma vez que não houve aceitação dos serviços realizados, ocorrendo o estorno em 2007 do valor provisionado em 2006.

O contrato de subempreitada (Anexo XII, fls. 112 e ss), firmado em 01/07/2004, prevê:

CLAUSULA 1 – Do objeto do contrato

1.1 Constitui objeto deste contrato a execução, em regime de subempreitada, parte dos serviços de execução do muro de arrimo objeto do Convênio 082/2004 celebrado entre a Prefeitura de Barcarena e o DNIT, parte integrante da Obra 213 – Prefeitura Barcarena, obras de infra-estrutura urbana e fluviais de proteção na orla do Rio Mucuriça, em Barcarena – PA, cuja construção está a cargo da CONTRATANTE.

[...]

1.3 Os serviços serão executados de acordo com as normas técnicas da ABNT que lhes forem aplicáveis sendo as especificações e instruções estabelecidas pela CONTRATANTE e especialmente pelas normas e especificações do proprietário da obra.

O contrato, firmado em 01/07/2004, estabelecia o prazo de 153 dias para a execução do objeto contratual, sem previsão de renovação.

Compulsando-se os autos, verifica-se que a recorrente apresentou documentos de medição da obra pela Prefeitura de Barcarena (Anexo XII, fls.126 e ss), referentes aos meses de agosto, setembro e outubro de 2004, julho e agosto de 2005 e agosto de 2006, assim como cópias das notas fiscais e comprovantes de pagamentos e recibos emitidos pela subcontratada Execução Serviços Ltda.

Todavia, neste caso, como bem observou o relator *a quo*:

Apesar de apresentar um contrato de subempreitada, fls. 112/120 do Anexo XII, cuja cláusula V define obrigações de ordem administrativa, operacional, tributária e técnica, não foram apresentados outros elementos concretos da realização de parte da obra pela Execução Serviços Ltda.

O valor do contrato era de mais de 34 milhões de reais, fls. 105 do Anexo XII, representando uma obra de expressão, inclusive pela complexidade que pode ser notada pelas planilhas dos serviços. E, mesmo assim, a empresa não apresenta outros elementos que possam comprovar que a parte subempreitada do contrato de cerca de R\$ 2.000.000,00 foi realizada pela Execução Serviços Ltda.

Por exemplo, a citada Cláusula V, alínea “c”, previa que era obrigação da contratada “providenciar, antes do início dos serviços, perante o Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CREA, a anotação de responsabilidade técnica relativa a este contrato, na forma da resolução do CONFEA nº 194, de 22/05/1970, devendo fornecer à CONTRATANTE cópia do comprovante da mencionada anotação. A CONTRATADA será dispensada do cumprimento dessa exigência nos casos em que os serviços a serem executados não requeiram o concurso desse profissional.”

Ou seja, entre outros, deveria haver um controle formal técnico entre as duas partes inerentes à natureza dos trabalhos, que não pode ser desprezado. Cabe observar que a Resolução citada já havia sido revogada pela Resolução CONFEA nº 257, de 19 setembro 1978, mas que também determinava a necessidade de que todo contrato, escrito ou verbal, para a execução de obras ou prestação de quaisquer serviços profissionais referentes à engenharia, à arquitetura e à agronomia fica sujeito à Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), no Conselho Regional em cuja jurisdição for exercida a respectiva atividade.

Obviamente que a dispensa prevista não se aplica ao caso concreto, inclusive porque nos documentos técnicos apresentados pela EGESA há a sempre a identificação dos profissionais, inclusive com o número de sua inscrição no CREA.

Destacados os pontos acima além daqueles do TVCF e do processo, é de se concluir que, para se observar o cumprimento de todas as obrigações contratuais e para a emissão das medições e efetuar os pagamentos correspondentes, seria imprescindível controles específicos. Estes controles e os documentos correspondentes certamente deveriam existir e serem apresentados pela autuada.

Não o fazendo e compulsando-se com os elementos mostrados pela fiscalização acerca da precariedade da empresa contratada, o dispêndio em análise não apresenta os requisitos necessários para que seja considerado como despesa ou custo dedutível, desprovido de elementos de efetividade e de apoio documental.

Neste caso, adoto os mesmos fundamentos do voto recorrido, para negar provimento ao recurso, pois, diferentemente das glosas anteriores, a complexidade dos serviços de engenharia prestados exige a comprovação de outros elementos que deem suporte aos pagamentos realizados, pela demonstração da efetiva capacidade de prestação dos serviços subcontratados. Aqui, não se pode admitir que a contratada não cumpra as exigências constantes do próprio contrato de subempreitada, inclusive em relação ao prazo para execução do serviço.

Assim, diante da falta de elementos da efetividade da prestação do serviço nos termos em que contratado, não há que se admitir a dedução das despesas com essa subempreitada, devendo ser mantida a glosa.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Por se basear nos mesmos elementos fáticos, sendo decorrente do IRPJ, o lançamento de CSLL deve seguir o decidido quanto àquele, em relação ao restabelecimento de parte das despesas glosadas.

Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF

A fiscalização considerou que os pagamentos objeto de glosa por falta de comprovação foram efetuados sem causa, estando sujeitos ao IRRF, com fulcro no art. 61 da Lei nº 8.981/95.

A recorrente defendeu a pertinência e efetividade dos gastos glosados, sustentando que foram apresentados todos os comprovantes de pagamento solicitados, os quais foram realizados através de TED, depósito bancário ou emissão de cheque, com identificação dos beneficiários.

Todavia, não lhe assiste razão na parte da autuação em que a efetiva prestação dos serviços não foi comprovada pelo contratante indicado, o que compromete a identificação do verdadeiro beneficiário, nos termos da legislação referida.

Considerando que os valores lançados a título de IRRF são os mesmos que levaram à exigência do IRPJ, tendo sido dado provimento parcial ao IRPJ, esse lançamento também segue a sorte do principal.

Multa Confiscatória

O lançamento se fundamentou no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15/06/2007, que determina que a multa de ofício no percentual de 150% seja aplicada “nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964”.

A fiscalização considerou que a inserção na escrita de notas fiscais inidôneas, com envio de declarações nos anos calendários de 2004, 2005 e 2006 baseadas na base adulterada configurou conduta fraudulenta para impedir parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, tendo em vista a redução do IRPJ e da CSLL devidos por meio da conduta reiterada ocorrida nos anos calendários de 2004, 2005 e 2006 de:

- 1. reduzir a base imponível com a inserção na escrita de notas fiscais inidôneas, conforme minuciosamente descrito no item 2.*
- 2. enviar declarações dos anos calendário de 2004, 2005 e 2006 à SRFB (DIPJ e DCTF) baseadas nesta escrita adulterada.*

As condutas descritas foram enquadradas no inciso I do art. 71 da Lei nº 4.502/64, pois, segundo a fiscalização, “foram atos dolosos tendentes a impedir parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal”. Citou jurisprudência do Conselho de Contribuintes (Acórdão nº: 102-47.213 de 10/11/2005).

Em relação à conduta imputada, a recorrente limita-se a questionar o caráter confiscatório da multa de 150%, alegando afronta ao texto constitucional. Todavia, a alegação recursal atrai a incidência da Súmula CARF nº 2, impedindo a manifestação do colegiado sobre o tema.

Assim, na parte que remanesce tributável, deve incidir a multa qualificada devidamente fundamentada.

Conclusão

Diante do exposto, dou parcial provimento ao recurso para:

- a) afastar a glosa das despesas com RC Barros Locadora - ME, no valor de R\$716.101,20; e

Processo nº 15504.016323/2009-68
Acórdão n.º **1202-000.763**

S1-C2T2
Fl. 314

b) afastar a glosa das despesas com Isac Moraes Comércio e Transporte Ltda, nos valores de R\$232.544,69 para o ano de 2005 e R\$ 76.656,60 para o ano de 2004.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner

CÓPIA