



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

Processo n° 15540.000078/2011-55
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-002.003 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2015
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente CARTA GOIAS INDUSTRIA E COMERCIO DE PAPEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

DESPESAS. DEDUTIBILIDADE.

A dedutibilidade de despesas impõe a prova de sua efetiva ocorrência, normalidade, usualidade e necessidade à atividade da empresa.

NULIDADE. REQUISITOS ESSENCIAIS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já formalizado. Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de cerceamento do direito de defesa e de nulidade do procedimento fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir o valor tributável referente à glosa de custos por falta de comprovação (item 01 da autuação) de R\$ 17.154.656,07 para R\$ 12.290.392,49, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente o Conselheiro Manoel Silva Gonzalez.

Processo nº 15540.000078/2011-55
Acórdão n.º **1402-002.003**

S1-C4T2
Fl. 1.720

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente.

(assinado digitalmente)

FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: LEONARDO DE ANDRADE COUTO, FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR, LEONARDO LUIS PAGANO GONÇALVES e DEMETRIUS NICHELE MACEI.

Relatório

Carta Goiás Indústria e Comércio de Papéis Ltda recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 6ª Turma da DRJ Rio de Janeiro 01/RJ, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Trata o presente processo dos autos de infração de fls 05/21 e 115/134, referentes ao Imposto sobre a Renda (IR) e Contribuição Social (CSLL), lavrados pela Delegacia da Receita Federal em Niterói, por meio dos quais foram consubstanciadas as exigências de R\$ 4.119.063,82 e R\$ 1.491.502,97, respectivamente, multa de 75% e juros de mora.

Os fatos e bases de cálculo tributados no auto de infração referente ao IRPJ foram também objeto da autuação reflexa, referente à CSLL.

O crédito tributário foi formalizado, segundo relato de fls 21/114, com base em três (03) infrações, todas fundamentadas nos artigos 249, I, 251, parágrafo único, 299 e 300 do RIR/1999. Tais infrações foram assim descritas:

1. Glosa de custos por falta de comprovação

1.1 Intimada (fls 141/142) a comprovar com documentos hábeis custos no valor de R\$ 20.556.864,36, lançados na DIPJ 2007 (AC 2006), na ficha 4A, linha 16 “outros custos”, a interessada solicitou dilação de prazo (fls 145);

1.2 reintimada, às fls 153, foi formalizada a resposta de fls 157, com atendimento parcial das solicitações. Nesta ocasião foi feita referência à entrega, a autoridade fiscal, dos seguintes documentos : protocolos de solicitação de extratos bancários, Livros Diário 25 e 27, de 2005, e 31 e 33, de 2006, Livros Razão 20 e 21, de 2005, e 58 e 59, de 2006; 1.3 na ausência de quaisquer esclarecimentos e/ou comprovações acerca do valor de R\$ 20.556.864,36, lançado na DIPJ 2007 (AC 2006), na ficha 4A, linha 16 “outros custos”, mais uma vez a interessada foi instada, às fls 234, a justificá-lo; 1.4 às fls 235 solicitou nova dilação de prazo e formalizou, ainda, a entrega de 18 caixas contendo Livros Diário e Razão auxiliar de ano 2006 (fls 237). Tendo em vista a não apresentação da escrituração em meio magnético, foi formalizado auto de infração que é objeto do PA 15540.000169/2009-76; 1.5 em 16/07/2010 foi formalizada a resposta de fls 241/244, na qual a interessada apresentou a composição da ficha 4A, linha 16 “outros custos”. No demonstrativo apresentado foram indicadas rubricas diversas totalizando R\$ 3.418.617,39. A diferença (R\$ 17.154.656,07) entre este valor e o total informado na DIPJ para o item em apreço (R\$ 20.556.864,36) foi assim justificada (fls 243):

“A contribuinte aproveita a oportunidade para esclarecer que o valor de R\$ 17.154.656,07, por equívoco, foi alocado na linha 16 – outros custos, uma vez que o mesmo corresponde a outras rubricas, como por exemplo a rubrica “ Linha 03 – compra de insumos à prazo”, razão pela qual já providenciou a necessária retificação...”

1.6 conforme fls 594, em 02/09/2010 a interessada foi mais uma vez intimada a comprovar a efetividade e/ou a necessidade de itens específicos, que segundo

Autenticado digitalmente em 08/01/2016 por FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR, Assinado digitalmente em 11/01/2016 por LEONA

RDO DE ANDRADE COUTO

Impresso em 12/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

demonstrativos e a contabilidade, estariam englobados da ficha 4A, linha 16 “outros custos” da DIPJ 2007; 1.7 no termo datado de 13/10/2010 (fls 644/646) foram reiteradas as solicitações fiscais anteriores; 1.8 diante da falta de comprovação da efetiva realização de valores contabilizados como custos, objeto das intimações realizadas ao longo da auditoria, foram efetivadas as glosas respectivas.

1.9 O detalhamento dos valores lançados neste item da autuação, totalizados às fls 41/42, consta das tabelas de fls 56 a 115. Tais valores foram assim referidos pelo autuante (fls 42 e seguintes):

“1.52 As planilhas I, II, III, V, VII, VIII, IX e X a este termo anexadas demonstram as contas auditadas e os lançamentos relacionados aos custos declarados na Ficha 04A – Linha 16 – outros custos da DIPJ 2007/2006, que foram razão de glosa, por ausência de comprovação através de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores ...”

1.54 Também as planilhas XI, XII, XIII e XIV demonstram as contas e respectivos valores que, segundo o contribuinte, foram equivocadamente declarados na Ficha 04 A – linha 16 – outros custos da DIPJ 2007/2006, mas que não foram comprovados por documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, pelo que são objeto de desconsideração pela autoridade fiscal.

1.55 Para melhor compreensão, registra-se que as planilhas XI, XII, XIII e XIV guardam relação com as informações contidas na resposta datada de 21/10/2010, estando os seus lançamentos e valores, como pelo contribuinte informado, relacionados à linha 03 compras de insumos a prazo, da Ficha 04A, apesar de terem sido declarados como componentes da Linha 16 – outros custos da DIPJ.

1.56 Já a planilha XV relaciona-se, conforme informação da fiscalizada, com a linha 08 – Manutenção e reparos de Bens aplicados na produção da Ficha 04A, apesar de terem sido declarados como componentes da linha 16 – outros custos da DIPJ.

1.57 E, ainda, as planilhas XVI, XVII, XVIII, XIX e XX, vinculadas estão, também de acordo com as informações do contribuinte em sua (37.)resposta datada de 21/10/2010, à linha 13 Serviços prestados por pessoa jurídica da Ficha 04 A, apesar de terem sido declarados como componentes da linha 16 “outros custos” (sic)

2. Glosa de despesas por falta de comprovação

2.1 Em 20/05/2009 (fls 176) a interessada foi intimada a apresentar “planilha contendo relação, com a respectiva especificação dos documentos que ancoram os lançamentos realizados constantes da tabela a seguir apresentada, e que foram declaradas na DIPJ 2006 – *ficha 05 – pág 04 – linha 31 – outras despesas operacionais*”

Tabela 01

| Conta | Descrição | Valor |
|--------------|------------------------------|------------|
| 3.3.2.56.003 | Locomoção | 295.081,38 |
| 3.3.2.58.010 | Eventos Gerais | 19.629,50 |
| 3.3.2.59.099 | Outras despesas promocionais | 640.327,74 |
| 3.4.2.58.010 | Eventos gerais | 176.597,84 |
| 3.5.2.56.001 | Passagens | 308.310,44 |

| | | |
|--------------|-----------------------|------------|
| 3.5.2.58.004 | Refeições | 109.282,67 |
| 3.5.2.58.010 | Eventos gerais | 74.531,82 |

2.2 após análise da documentação apresentada pela interessada, relata a autoridade atuante em termo datado de 09/08/2010 (fls 245/247) que:

2.2.1 não teriam sido apresentados documentos referentes as seguintes despesas:

Tabela 02

| | |
|------------------------------|------------|
| Locomoção cta – 3.3.2.56.003 | 295.081,38 |
| Passagens cta – 3.5.2.56.001 | 308.310,44 |
| Refeições cta – 3.5.2.58.004 | 109.282,67 |

2.2.2 – não teriam sido apresentados comprovantes da realização e nem da essencialidade das seguintes despesas escrituradas à conta 3.4.2.58.010 (eventos gerais):

Tabela 03

| Data | Histórico | Valor (R\$) |
|------------|----------------------|-------------|
| 01/01/2006 | Verdana Grill | 3.300,00 |
| 01/01/2006 | Churrascaria Querenc | 2.800,00 |
| 07/11/2006 | Sítio Cuca Legal | 1.000,00 |
| 09/11/2006 | Sítio Cuca Legal | 15.000,00 |
| 11/12/2006 | Buffe las Vegas | 8.980,00 |
| 15/12/2006 | Tele Rio | 5.164,00 |
| 15/12/2006 | Tele Rio | 4.950,00 |

2.3 – em virtude do atendimento parcial da intimação, no mesmo termo datado de 09/08/2010 (fls 245/247) o contribuinte foi reintimado a comprovar a realização e a essencialidade dos gastos então especificados. Em resposta, apresentou documentos diversos (fls 248 a 593) não acatados pela fiscalização que assim se justificou: (fls 47) “os documentos apresentados como comprovantes das despesas escrituradas na conta 3.5.2.56.001 – passagens são, em quase sua totalidade, cópias de cheques a determinadas pessoas jurídicas (MML Turismo ou Tour House) juntadas a uma, se assim pode ser chamada, espécie de boleto (???) de controle interno do contribuinte auditado.”

2.4 Prossegue o atuante afirmando que os documentos apresentados não mencionam “...o beneficiário dos serviços e, quando o fazem, não há comprovação, mínima, sequer, da relação de tal pessoa com a atividade produtiva ou administrativa da fiscalizada....”. Afirma, ainda, que “Não há um só recibo, uma nota fiscal, nada que vincule a alegada despesa ao contribuinte sob ação fiscal”.

2.5 Pelos motivos expostos, conclui a autoridade administrativa pela glosa da integralidade das despesas referentes a passagens (cta 3.5.2.56.001) e parte das despesas associadas a lanches e refeições (cta 3.5.2.58.004).

2.6 Aduz, ainda, que também foram integralmente glosadas as despesas referentes à cta 3.5.2.56.003 – “Locomoção” e as discriminadas na intitulada “tabela 03” (fls 246) já que para estas não foram apresentados quaisquer comprovantes de sua efetiva realização;

2.7 Os valores das despesas glosadas neste item da autuação foram discriminados por conta e data às fls 94 a 115 e totalizados por mês às fls 52.

3. Glosa de custos/ despesas por falta de comprovação da sua necessidade para o desenvolvimento da atividade operacional da interessada

3.1 Apesar de intimada (fls 594), em 02/09/2010, e reintimada (fls 644), em 13/10/2010, a comprovar a necessidade dos custos discriminados na intitulada “Tabela A”, anexada às intimações referidas, a interessada não se manifestou, fato este que ensejou a glosa dos respectivos valores;

3.2 Os valores glosados foram totalizados por mês às fls 54, e discriminados, por conta e data, nas tabelas IV e VI (fls 60 e 65/69). De tais tabelas consta a informação de que os valores em referência, escriturados como custo, seriam referentes a “despesas com viagens”, “passagens” e “hospedagem”.

Cientificado da autuação em 22/02/2011 (fls 06), foi apresentada a impugnação de fls 954, protocolada em 18/03/2011 na qual a interessada, preliminarmente, requer perícia. Quanto ao mérito, alega a seu favor que:

- conforme autuação formalizada no processo 15540.000056/2010-12, foi rejeitada sua opção pelo lucro real para os anos de 2005 e 2006. Neste processo a autoridade administrativa entendeu que a alteração, em 2005, do lucro presumido para o lucro real somente poderia ocorrer caso, em 2004, houvesse sido ultrapassado o limite estabelecido pelo art 13 da Lei 9.718/98, hipótese esta que foi afastada;

- mantido tal posicionamento, o presente lançamento perde seu objeto, já que não há que se falar em glosa de custos/despesas quando adotado o lucro presumido;

- prosseguindo a exigência consubstanciada no PA 15540.000056/2010-12, este lançamento se torna nulo. Deve, portanto, ser sobrestado o julgamento do presente até decisão final daquele processo;

- de acordo com a norma contida no art 150, § 4º do CTN, havendo a interessada sido cientificada do lançamento em 22/02/2011, decaiu o direito da Fazenda de constituir créditos relativos a fatos geradores ocorridos em janeiro de 2006;

- ao longo da auditoria a interessada esclareceu que o valor de R\$ 17.154.656,07 foi equivocadamente lançado na linha Ficha 04 – A, linha 16 – “outros custos”. Tal valor corresponde a rubricas, como, por exemplo, compra de insumos a prazo;

- apesar da explicação, a fiscalização optou por desconsiderar os documentos apresentados sob o argumento de que não seriam suficientes;

- se apresentadas justificativas e documentos e se ambos foram ignorados, a conclusão é a de que o lançamento foi efetuado com base em uma ilegítima inversão do ônus da prova;

- em nenhum momento os documentos e esclarecimentos apresentados foram desqualificados, razão pela qual não poderiam ter sido desconsiderados, conforme determinação do art 845, parágrafo primeiro do RIR/99;

- dispõe o art 923 do RIR/1999 que a escrituração faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e o art 924 do mesmo Regulamento determina que cabe a autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos nela registrados;

- o lançamento foi pautado em indícios e não em provas efetivas;
- não foram esclarecidos quais documentos foram rejeitados e nem o motivo da rejeição;
- na comprovação dos gastos com prestação de serviços, deve ser levada em conta, pelo fisco, a complexidade das atividades empresariais e a dificuldade da prova. Por este motivo, as investigações devem ser aprofundadas
- a documentação comprobatória dos custos glosados foi juntada aos autos às fls 236 e seguintes

É o relatório.”

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 12-38.381 (fls. 1.070-1.086) de 07/07/2011, por maioria de votos, negou provimento à impugnação apresentada. A decisão foi assim ementada.

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006

DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. A dedutibilidade de despesas impõe a prova de sua efetiva ocorrência, normalidade, usualidade e necessidade à atividade da empresa.

CSLL. DECORRÊNCIA. Julgado procedente o lançamento principal, igual sorte colhe o que tenha sido formalizado por mera decorrência daquele.”

Contra a aludida decisão a interessada interpôs recurso voluntário em 19/08/2011 (fls. 1.093-1.125) onde repisa os argumentos apresentados em sua Impugnação.

Tendo em vista que nos autos não foi encontrado Aviso de Recebimento ou qualquer outro documento que atestasse a data de ciência, por parte da Interessada, da decisão da DRJ de fls. 1.070-1.086, esta Turma resolveu converter o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 1402-000.125, de 03/07/2012.

Em resposta de fl. 1.232 a DRF/Niterói, com base nos documentos que diligenciou, concluiu que a ciência da decisão de 1ª instância pela Interessada se deu em 20/07/2011.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Da preliminar de nulidade do lançamento por opção inadequada do regime de tributação

Alega a Recorrente que o lançamento em análise tem estreita relação com aquele constante do processo administrativo 15540.000056/2010-12.

Segundo afirma, naquele processo teria sido refutada a opção por ela feita pelo lucro real para os anos de 2005 e 2006, fato que invalidaria o lançamento ora em análise, formalizado com base naquela modalidade de tributação.

Com efeito, o processo 15540.000.056/2010-12 tem como objeto omissão de receitas referente, tão somente, ao ano 2005. Apesar de naquele ano a interessada ter pretendido alterar seu regime de tributação de lucro presumido para lucro real, a alteração não foi acatada, sendo o crédito lançado calculado conforme aquele primeiro regime. Tais fatos constam do relatório que integra o Acórdão DRJ /RJOI nº 32.095, de 08/07/2010, abaixo parcialmente reproduzido:

“1. No ano calendário de 2005 a interessada realizou pagamentos diversos referentes a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (fls 15/18), todos com código de arrecadação que, nos termos do § único do art 26 da Lei 9.430/1996, formalizava a opção pelo lucro presumido;

2. Relativamente ao mesmo ano de 2005, apresentou três declarações de rendimentos. Na declaração original e na primeira retificadora, confirmou a opção já feita pelo lucro presumido, enquanto na segunda retificadora optou pela tributação com base no lucro real.

.....;

4. Com base nos fatos acima, foi lançada, sob o fundamento de omissão de receitas, segundo a sistemática do lucro presumido, a diferença entre a receita apurada a partir do Livro Diário e a receita informada na DACON. Os valores tributados foram discriminados na tabela de fls 30;

5. A formalização da exigência mediante a sistemática de apuração do lucro presumido foi fundamentada no art 26 da Lei 9.430/96 e no art 13 da Lei 9.718/98, alterado pela Lei 10.637/2002, dispositivos estes segundo os quais, após a entrega da DIPJ, a opção por aquela modalidade de tributação seria definitiva e relativa a todo o ano calendário;

.....

7. Conforme representação que resultou no processo administrativo 15540.000452/2009062091 (cópias às fls 33/37), a RFB cancelou as declarações

retificadoras entregues para o ano de 2005. Permaneceram ativas, nos arquivos eletrônicos da RFB as seguintes declarações:

- as DCTFs entregues em 07/10/2005 (1º sem/2005) e 25/05/2007 (2º sem/2005);
- A DIPJ nº 1416458, entregue em 07/10/07, lucro presumido.

Depreende-se do acima transcrito que, de fato, naquele procedimento administrativo, objeto do PA 15540.000056/2010-12, a RFB rejeitou a declaração retificadora entregue para o ano de 2005, elaborada em formulário adequado ao lucro real.

Porém, tal procedimento não se estendeu para o ano-calendário de 2006, objeto do lançamento ora discutido, onde a Interessada apresentou uma única declaração de rendimentos, na qual, em coerência com os pagamentos que efetuou, formalizou adesão ao lucro real anual.

Descabida, assim, a alegação de nulidade pela escolha inadequada, por parte da autoridade administrativa, do regime de tributação segundo o qual foi formalizado o lançamento ora discutido.

Da preliminar de nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa

Aduz a Recorrente a nulidade da decisão recorrida por ter aquele *decisum* negado seu pedido de perícia, a seu ver, essencial para o deslinde da questão.

Com efeito, entendo não ter havido cerceamento do seu direito de defesa. A autoridade julgadora de primeira instância entendeu que para formar sua convicção acerca da matéria em discussão os elementos presentes nos autos eram suficientes, a perícia, nesse caso, seria prescindível.

Sobre o tema, escreve De Plácido e Silva em seu *Vocabulário Jurídico* (Rio de Janeiro: Forense, Vol. III, 1993, p. 352):

(...)

A perícia, segundo princípio da lei processual, é portanto a medida que vem *mostrar o fato*, quando não haja meio documental para mostrá-lo, ou quando se quer esclarecer circunstâncias a respeito dos mesmos que não se acham perfeitamente definidas.

Quanto à legislação, o inciso IV do art. 16 e o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972 (com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993), assim dispõe:

Art. 16 - A impugnação mencionará:

[...]

IV - As diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação

profissional do seu perito. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 09/12/93).

§ 1º - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (parágrafo introduzido pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 09/12/1993).

[...]

Art. 18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligência ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.

Assim, tanto a perícia quanto a diligência objetivam a comprovação de elementos ou fatos que o contribuinte não pôde trazer aos autos. O pedido de perícia deve ser expresso, sendo necessário, além da qualificação do perito, a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados.

A perícia é um meio de prova que apenas deve ser determinado para esclarecer dúvida sobre questão técnica, cuja solução necessite de conhecimentos especializados, não sendo necessária quando o fato probante puder ser demonstrado com a juntada de documentos ou pela realização de diligência.

No caso ora examinado, a Recorrente não apresentou qualquer elemento que pusesse em dúvida a correção dos cálculos efetuados pela Fiscalização. Dessa forma, a Recorrente não atacou em sua impugnação direta e frontalmente as informações e elementos que entendeu eivados de vícios, o que, por si, já demonstra a desnecessidade de prova pericial, pois, questões controversas e atinentes aos cálculos podem e devem ser apresentadas pelo contribuinte no momento da apresentação da peça impugnatória, a teor do disposto no art. 16, II, do Decreto nº 70.235/72.

Competia, pois, ao contribuinte provar a veracidade do que afirma, nos termos da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (texto legal que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal), art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

No mesmo sentido o art. 333 da Lei nº 5.869/73 (CPC):

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

[...]

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Corroborando tal tese, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

fonte, por isso que é fato constitutivo do seu direito; ao réu competia a prova de eventual compensação na declaração anual de rendimentos dos recorrentes, do imposto de renda retido na fonte, fato extintivo, impeditivo ou modificativo do direito do autor - Incidência da Súmula 13 STJ - Recurso especial conhecido pela letra a e provido. (STJ - RESP 232729 - DF - 2a T. - Rel. Min. Francisco Peçanha Martins - DJU 18.02.2002 - p. 00294)

Ademais, no caso de perícia, a lei determina que devem ser expostos os motivos que justifiquem a perícia, formulados os quesitos e nomeado o perito. Se não atender a todos esses requisitos, considera-se como não formulado o pedido de perícia.

No caso em tela, a Recorrente não formulou os quesitos referentes aos exames desejados, não atendendo, portanto, os requisitos determinados no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Diante do exposto, além da desnecessária, a decisão recorrida acertadamente considerou como não formulado o pedido de perícia por deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Com efeito, entendo não ter havido cerceamento do direito de defesa da defendente, pelo que rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

Da preliminar de decadência do lançamento

No ano-calendário de 2006, objeto da autuação, a Interessada optou pelo lucro real anual e, conforme fls 06, a ciência ao procedimento de ofício se deu 22/02/2011, a menos de 05 anos contados do fato gerador, ocorrido em 31/12/2006.

Afasto, portanto, com base no art 150 do CTN, a preliminar de decadência suscitada.

Do mérito

A presente autuação tem como objeto glosa de custos e despesas motivada pela falta de comprovação de sua realização (itens 01 e 02) e efetiva necessidade para o desenvolvimento da atividade operacional da pessoa jurídica (item 03).

A autuada contesta a autuação, no mérito, alegando que o lançamento foi efetuado com base em ilegítima inversão do ônus da prova e que suas explicações e documentos não foram justificadamente rejeitados. Cita os arts 845, parágrafo primeiro, 923 e 924, todos do RIR/99.

Quanto a esse ponto, há que se esclarecer que, sendo os custos/despesas itens redutores da base tributável do período, o atendimento aos requisitos de dedutibilidade exigidos pela legislação tributária devem ser comprovados, cabendo o ônus da prova àquele a quem beneficia a dedução.

Nesta linha, se intimada a comprovar o atendimento dos requisitos legais de dedutibilidade de itens determinados de despesas, cabe à fiscalizada atender à solicitação, sob pena de serem estas desconsideradas na apuração do período, conforme autoriza o art 845 do RIR/99, *in fine*:

Art 845 – Far-se-á o lançamento de ofício:

I ...

II – abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios.

Equivoca-se, portanto, a Recorrente, quando afirma que houve uma indevida inversão do ônus da prova. Na defesa de tal tese não a assistem os alegados artigos 923 e 924 do RIR/1999, já que tais dispositivos restringem a credibilidade da escrita contábil a quando esta seja suportada por documentos hábeis, o que, no caso concreto, não se mostrou verdadeiro. É o que a seguir demonstraremos, em análise que individualiza cada um dos itens da autuação e respectivos documentos associados.

Da glosa de custos por falta de comprovação - Item 01 da autuação

A fim de comprovar as despesas que foram objeto do item 01 da autuação, a interessada limitou-se a apresentar os extratos bancários, além dos Livros Diário e Razão. Quanto aos extratos, esclareço que o mero registro de trânsito financeiro, por si só, não faz prova da realização de determinada despesa e, em relação aos livros contábeis, reitero que a norma do já mencionado art 923 do RIR/1999 retira o valor de prova da contabilidade quando desprovida de documentação de respaldo.

O esclarecimento, prestado pela interessada ao longo da auditoria – (fls 241/244), de que o valor de R\$ 17.154.656,07 teria sido equivocadamente incorporado na ficha 4A linha 16 – “*outros custos*” não é suficiente para legitimar a dedução do referido valor e inclusive reforça a indevida redução do lucro tributável do período.

Ressalto que o esclarecimento prestado foi genérico. Informou a interessada, apenas, que o valor questionado (R\$ 17.154.656,07) corresponderia a “*outras rubricas*” por ela não especificadas, dentre as quais inclui o item “*compra de insumos a prazo*” . Não foram apresentados documentos que pudessem indicar que a dedução auditada , apesar de incorporada em local inadequado da DIPJ, representava redução legítima à tributação.

Entretanto, o resultado da diligência consubstanciado no Termo de Verificação e Encerramento de Diligência Fiscal, fls, 1.255/1.301, ao analisar a documentação acostada, assim concluiu:

Despesas com energia elétrica, objeto das tabelas I (demanda) e XIII (consumo) do TVF, fls. 56 e 85, respectivamente:

| A | B | C | D | E | F=B-C+D-E | G | H=G-F |
|---------|---|---------------------|--|---------------------|---|--|----------------------|
| Período | Energia Elétrica Líquida Impostos Unidade – Tribobo | Documento não hábil | Energia Elétrica Líquida Impostos Anápolis | Documento não hábil | Energia elétrica líquida de impostos comprovada | Valor Autuado Fiscalização Contabilizado | Valor não Comprovado |
| 01/06 | 235.005,54 | 235.005,54 | 174.303,10 | 174.303,10 | 0,00 | 174.303,10 | 174.303,10 |
| 02/06 | 214.234,19 | | 237.996,31 | 237.996,31 | 214.234,19 | 452.230,50 | 237.996,31 |
| 03/06 | 223.031,02 | | 176.975,35 | 176.975,35 | 223.031,02 | 400.006,37 | 176.975,35 |
| 04/06 | 270.314,94 | | 207.643,06 | 207.643,06 | 270.314,94 | 477.958,01 | 207.643,06 |
| 05/06 | 296.788,48 | | 272.516,67 | 272.516,67 | 296.788,48 | 569.305,14 | 272.516,67 |
| 06/06 | 286.212,60 | | 272.164,67 | 272.164,67 | 286.212,60 | 558.377,27 | 272.164,67 |
| 07/06 | 274.791,50 | | 245.977,36 | 245.977,36 | 274.791,50 | 520.768,86 | 245.977,36 |
| 08/06 | 307.400,49 | | 243.888,85 | 243.888,85 | 307.400,49 | 551.289,33 | 243.888,85 |
| 09/06 | 293.005,27 | | 231.857,78 | 231.857,78 | 293.005,27 | 524.863,05 | 231.857,78 |
| 10/06 | 322.313,10 | | 246.052,15 | 246.052,15 | 322.313,10 | 568.365,25 | 246.052,15 |
| 11/06 | 307.248,35 | | 235.235,22 | 235.235,22 | 307.248,35 | 542.483,57 | 235.235,22 |
| 12/06 | 271.079,44 | | 226.589,74 | 226.589,74 | 271.079,44 | 497.669,18 | 226.589,74 |
| | 3.301.424,93 | 235.005,54 | 2.771.200,25 | 2.771.200,25 | 3.066.419,39 | 5.837.619,64 | 2.771.200,25 |

Restou comprovado R\$ 3.066.419,39 do total da glosa para esse item.

Despesa com gás, objeto da tabela XII, fl. 84 do TVF:

| Período | Valor de GAS Comprovado | Valor Autuado Conta 61101006 | Valor não Comprovado |
|----------------|-------------------------|------------------------------|----------------------|
| 01/06 | 150.863,30 | 238.442,45 | 87.579,15 |
| 02/06 | 144.000,01 | 79.050,76 | |
| 03/06 | 134.104,48 | 124.539,80 | |
| 04/06 | 143.041,73 | 132.309,33 | |
| 05/06 | 178.776,23 | 184.672,97 | 5.896,74 |
| 06/06 | 160.444,47 | 164.801,18 | 4.356,71 |
| 07/06 | 173.200,20 | 177.280,13 | 4.079,93 |
| 08/06 | 163.137,55 | 167.530,56 | 4.393,01 |
| 09/06 | 155.673,21 | 159.186,44 | 3.513,23 |
| 10/06 | 171.077,33 | 175.044,38 | 3.967,05 |
| 11/06 | 159.274,21 | 163.598,31 | 4.324,10 |
| 12/06 | 149.497,80 | 153.672,14 | 4.174,34 |
| Total = | 1.883.090,51 | 1.920.128,45 | 122.284,26 |

Restou comprovado R\$ 1.797.844,19 do total da glosa para esse item.

Impõe-se, portanto, a correção da glosa de custos por falta de comprovação do valor de R\$ 17.154.656,07 para o valor de R\$ 12.290.392,49 (=17.154.656,07 - 3.066.419,39 - 1.797.844,19).

Da glosa de despesas por falta de comprovação - Item 02 da autuação

As despesas glosadas por falta de comprovação, neste tópico, referem-se a passagens (cta 3.5.2.56.001), Lanches e refeições (cta 3.5.2.58.004) e locomoção (cta 3.5.2.56.003). Foram discriminadas às fls 94 a 115.

Para tais valores, de fato, a interessada apresentou, ao longo da auditoria, documentos diversos. Parte deles foi acatada, conforme registro feito nos itens 2.1 e 2.2 do Relatório que integra o presente acórdão.

Relativamente a outra parte, não acatada, a interessada foi reintimada (fls 245/247) apresentando novos documentos acostados às fls 248 a 593. Estes, mais uma vez, foram rejeitados pela autoridade administrativa, porém, ao contrário do que alega a interessada, de forma justificada .

Segundo termo que fundamenta a autuação (fls 47/48) os documentos acostados consistiam, na maioria, em cópias de cheques acompanhadas de documentos de emissão própria. Não mencionavam o beneficiário dos serviços, não havendo “... *um só recibo, uma nota fiscal, nada que vincule a alegada despesa ao contribuinte sob ação fiscal*”.

Confirma-se a afirmação da autoridade atuante de que a maioria dos documentos acostados pela interessada consiste em cópias de cheques, comprovantes de depósito e documentos de emissão própria. Tais documentos não habilitam a dedutibilidade de despesas para fins fiscais, uma vez que não especificam a que título ocorreu o trânsito financeiro, não indicam sua contrapartida e nem sua vinculação com a atividade operacional da empresa.

Além dos documentos anteriormente mencionados, outros que também foram juntados ao longo da auditoria, não acatados pela autoridade administrativa para fins de comprovar a dedutibilidade das despesas glosadas, merecem comentário específico. Pelos motivos abaixo referenciados tais documentos também foram rejeitados no âmbito do presente julgamento. São eles:

- Faturas emitidas em nome da atuada a favor de Agências de Turismo e Caio FA Coutinho. (Ex : fls 283, 285, 287, 289, 293, 297).Tais documentos não indicam quem realizou a suposta viagem e nem seu vínculo com a pessoa jurídica. Esta também não prestou tais esclarecimentos.
- Fatura de cartão de crédito em nome da atuada (fls 316). Tal fatura discrimina gastos com passagens aéreas que, segundo verificações na conta respectiva, mês novembro, não foram glosados nem pelo valor total nem individualmente;
- Notas fiscais de fls 509,512,514,519,527,529,576, 324 – não possuem valor e data coincidentes com aqueles que foram objeto da autuação
- Fatura emitida em nome da atuada a favor do “ Posto de Gasolina Carvalho e Gomes Ltda”, no valor de R\$ 628,07 (fls 329). Não consta, no mês e ano de vencimento da referida fatura (outubro/06), despesa com locomoção de igual valor que tenha sido objeto de glosa.
- Faturas emitidas em favor da “Localiza Rent a Car SA” (Ex fls 338, 340,341,345,347,351,354,357,359,366,368,370, 387 etc) das quais consta

como cliente empresa de nome e CNPJ diverso do da autuada (Carta Fabril Adm e Participações Ltda, CNPJ 05.444.756/000143).

Tendo em vista a falta de comprovação aos item de despesa auditados, impõe-se, mais uma vez, a manutenção da glosa.

Da glosa de custos/ despesas por falta de comprovação da sua necessidade para o desenvolvimento da atividade operacional da empresa - Item 03 da autuação

As despesas glosadas por falta de comprovação da respectiva necessidade referem-se a despesas com viagens, passagens e hospedagens (Tabelas IV e VI, fls 60 e 65/69).

Nos termos da legislação tributária, a dedutibilidade de determinada despesa vai além da mera comprovação formal. Exige também a demonstração de que a contrapartida do dispêndio foi empregada em benefício da atividade empresarial.

No caso concreto, não foram atendidas, nem com esclarecimentos, nem com prova documental, as intimações acerca das despesas questionadas, razão pela qual impõe-se a glosa.

Faço registro de que os dispêndios ora questionados, por sua natureza, podem ou não ter sido empregados em prol da empresa. Portanto, uma vez intimada a pessoa jurídica a quem beneficiou as deduções, necessário seria algum esforço probatório, como, por exemplo, a indicação documental de quais pessoas físicas usufruíram dos valores e seus vínculos com a pessoa jurídica.

Na ausência de tais informações, impõe-se a manutenção da glosa.

Conclusão

Por todo o exposto, Voto por rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado para reduzir a glosa de custos por falta de comprovação, item 01 da autuação, de R\$ 17.154.656,07 para R\$ 12.290.392,49.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator