



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 15540.000078/2011-55
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-004.026 – 1ª Turma
Sessão de 13 de fevereiro de 2019
Matéria CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. DESPESAS NÃO COMPROVADAS. GLOSA.
Recorrente CARTA GOIAS INDUSTRIA E COMERCIO DE PAPEIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não se conhece de recurso que não comprove a divergência jurisprudencial nos termos do Regimento Interno do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano, Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

CARTA GOIAS INDUSTRIA E COMERCIO DE PAPEIS LTDA. recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial (e-fls. 1.778/1.817), contra o acórdão de nº 1402-002.003 (e-fls. 1.719/1.734) proferido pela Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF que, em sessão realizada em 10/12/2015, por unanimidade de votos, deu parcial provimento ao seu Recurso Voluntário, reduzindo 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. A decisão recebeu a seguinte ementa:

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.

A interessada, irresignada, apresentou embargos de declaração contra o acórdão nº 1402-002.003 (e-fls. 1.746/1.753), que foram rejeitados por despacho do presidente da turma (e-fls. 1.764/1.766).

Em seguida, apresentou recurso especial em que afirma que pretende "*que seja analisada uma questão de direito, acerca da possibilidade ou não, da glosa total de despesas essenciais a atividade do contribuinte, visto que tal procedimento foi adotado pela fiscalização tocante aos valores correspondentes às aquisições relativas a Disco Orbital, Óleo*

Diesel e Gel." Como paradigmas indicou o acórdão nº 107-08.308 e o acórdão nº 103-22.289, que veicularam as seguintes ementas:

acórdão nº 107-08.308

IRPJ/CSLL - GLOSA DO TOTAL DAS CONTAS DE CUSTOS/DESPESAS - NÃO CABIMENTO - Este Colegiado tem reiteradamente decidido que lançamentos calçados na glosa pura e simples dos totais das contas de custos ou despesas operacionais não reúnem os necessários requisitos de liquidez e certeza. A resistência do contribuinte em apresentar comprovantes de custos ou despesas deve ser enfrentada com as ferramentas legais disponíveis, entre elas o arbitramento dos lucros e o agravamento da penalidade por descumprimento do dever geral de se submeter à auditoria fiscal.

acórdão nº 103-22.289

CUSTOS. COMPROVAÇÃO. A inexistência de documentação fiscal própria, por si só, resta insuficiente para caracterizar glosa de custos quando a natureza dos bens utilizados e a sua quantidade são compatíveis com a atividade explorada pela empresa, revelando fortes evidências de efetividade das operações.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. A lei autoriza presumir-se receita omitida com base na constatação de saldo credor na conta caixa resultante de reconstituição ex officio do fluxo de entradas e saídas de recursos. Cabe ao fisco demonstrar o saldo credor para que reste caracterizada a presunção.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

A recorrente explica que o trabalho fiscal refutou, de pronto, os elementos de prova acerca dos custos e despesas que foram examinados, em que pese ter apresentado sua escrita, composta por cerca de dezoito caixas, contendo os Livros Diário, Razão Auxiliar e documentação de respaldo, do ano de 2006.

Pugnou por diligências por ocasião da apresentação da impugnação, que foram indeferidas, tendo reiterado o pedido quando apresentou recurso voluntário, acrescentando outros elementos de prova a respeito de seus custos e despesas.

O colegiado *a quo*, então, converteu o julgamento na realização de diligência, através da Resolução nº 1402-000297 (fls.1221-1227), para que a autoridade fiscal examinasse os elementos apresentados. Ao final da diligência, a autoridade fiscal teria reconhecido, ainda que parcialmente, a legitimidade da dedução de alguns custos e despesas. O resultado da diligência foi acatado pelo colegiado que cancelou parte do lançamento.

A defesa entendeu que a decisão de piso foi omissa por não ter examinado a glosa em relação ao item "*III.3 - Disco Orbital, Óleo Diesel e Gel*", apresentando embargos de declaração por considerar que não seria factível a glosa integral desta rubrica dos seus custos e despesas, visto que tais componentes são indispensáveis ao processo produtivo da empresa e que sem eles não haveria como produzir qualquer quantidade do material por ela industrializado.

Contudo, os embargos teriam sido rejeitados sob a justificativa de que o resultado da diligência foi totalmente acatado pelo colegiado, daí porque não haveria um pronunciamento específico sobre o item "*III.3*".

Afirma não ser seu intuito que a instância superior reaprecie elementos de prova acostados aos autos, mas que seja analisada questão de direito, atinente à possibilidade de glosa total de custos e despesas essenciais à atividade operacional/produtiva da empresa, cuja manutenção obstacularizaria todo o seu processo produtivo.

Pede, ao final, pelo conhecimento e provimento do recurso.

O despacho de admissibilidade (fls. 1.827/1.832) deu seguimento à matéria “possibilidade, ou não, da glosa total de despesas essenciais à atividade do contribuinte”.

Intimada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (e-fls. 1.841/1.845), em que, em síntese, aponta para a necessidade de comprovação das despesas, lembrando que o ônus dessa prova inverte-se para o sujeito passivo que a lança como dedução na apuração do imposto e salienta ser indispensável que as provas sobre a efetividade dos custos sejam de tal qualidade que afastem todas as dúvidas e levem à plena convicção quem tenha que decidir a respeito, o que não teria ocorrido no caso.

Ao final, requer seja negado provimento ao apelo, mantendo-se a decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner - Relatora

Conhecimento

Embora tenha sido admitido em exame preliminar de admissibilidade (fls. 1.827/1.832), entendo que o presente recurso não deve ser conhecido por não preencher os requisitos de admissibilidade previstos no art. 67 do RICARF, que dispõe:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

A recorrente aponta como matéria divergente a possibilidade ou não, da glosa total de despesas essenciais a atividade do contribuinte.

Dos autos se extrai que se trata da glosa dos valores informados na linha 3 (compras de insumos a prazo) da Ficha 04, da DIPJ/2007, referentes à conta contábil nº 6.1.1.01.005 - Óleo Combustível, cujo valor glosado foi de R\$ 137.347,29 e conta contábil nº 6.1.1.01.099 - Outros Insumos, cujo valor glosado foi de R\$ 8.231.005,50, e também declarados como "componentes", na linha 16 - "Outros Custos". De se notar que referidos valores estão incluídos, juntamente com outros, no item 1 do auto de infração.

A autoridade fiscal considerou que a pessoa jurídica não comprovou os valores e promoveu a glosa. O colegiado *a quo*, diante da apresentação de alguns elementos junto do recurso voluntário, converteu o julgamento na realização de diligência.

No voto proferido após o retorno dos autos para julgamento, o relator analisou de forma global a comprovação dos valores que se referem ao item 1 do auto de infração, considerando, a partir do relatório da diligência, a comprovação de algumas somas. E ressaltou:

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.

Em seguida o voto faz referência aos valores comprovados na diligência, bem como a subtração desses valores do total da glosa promovida.

A recorrente apresentou embargos de declaração apontando obscuridade e omissão da decisão, que não teria se pronunciado especificamente a respeito do item "III.3 - Disco Orbital, Óleo Diesel e Gel" do relatório da diligência, afirmando que tais insumos são essenciais ao desenvolvimento de sua atividade preponderante, razão pela qual não seria possível a glosa integral dos valores.

No despacho que analisou e rejeitou a admissibilidade dos embargos a presidência da turma ressaltou que não haveria qualquer omissão ou obscuridade no julgamento, uma vez que o voto adotou integralmente o relatório de diligência, em que tais valores foram considerados não comprovados.

Assim, a razão para a manutenção da glosa desses valores foi a falta de comprovação.

Conquanto a recorrente questione "*a possibilidade, ou não, da glosa total de despesas essenciais à atividade do contribuinte*", na comparação entre o acórdão recorrido e os paradigmas apresentados, não vislumbro a invocada divergência.

Veja-se que o primeiro paradigma - acórdão nº 107-08.308 - apreciou caso em que a autoridade fiscal **glosou a totalidade dos custos e despesas declarados na declaração do IRPJ**, como se nota do seguinte relatório:

Contra a contribuinte nos autos identificada foram lavrados Autos de Infração para formalização e cobrança de créditos tributários relativos diretamente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica — IRPJ, Fls. 95/68, e reflexamente ao Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRF, Fls. 99/102; contribuição para o Programa de Integração Social — PIS, Fls. 103/106; e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Fls. 107/110, totalizando R\$ 1.201.602,44, inclusos juros de mora e multa de ofício.

Decorrente da glosa integral do custo dos serviços vendidos, anotados na Declaração de Rendimentos da interessada, o Auto de Infração principal encontra suporte nos artigos 195, I, 197, 242, 243 e 247, todos do Regulamento do Imposto de Renda — RIR/94, aprovado pelo Decreto 1.041/94.

[...] na impugnação [...]

- Requereu, caso a vasta documentação apresentada por ocasião da impugnação não fosse suficiente para provar o alegado, que se realizassem diligências para a verificação dos livros e documentos fiscais, tudo no sentido de comprovar a efetividade dos custos registrados. (grifou-se)

E a glosa integral foi promovida porque a autoridade fiscal considerou fictos todos os valores declarados.

Naquele caso, entendeu o colegiado que caberia ao fiscal, ao invés de promover a glosa integral dos custos, arbitrar o lucro. Eis o trecho do voto:

Este Colegiado tem reiteradamente decidido que lançamentos calçados na glosa pura e simples dos totais da contas de custos ou despesas operacionais não reúnem os necessários requisitos de liquidez e certeza.

A resistência do contribuinte em apresentar comprovantes de custos ou despesas deve ser enfrentada com as ferramentas legais disponíveis, entre elas o arbitramento dos lucros e o agravamento da penalidade por descumprimento do dever geral de se submeter à auditoria fiscal

Essa situação fática não guarda similaridade com aquela analisada pelo acórdão recorrido. No caso ora analisado não houve a glosa integral de custos e despesas, tampouco a auditoria fiscal considerou fictícios os valores declarados, mas apenas não comprovados.

Portanto, este paradigma não se presta a caracterizar a divergência.

O paradigma seguinte - acórdão nº 103-22.289 - também apreciou fatos distintos. No paradigma foi lavrado auto de infração para exigir IRPJ sobre "Omissão de Receitas, Suprimento de Numerário - Não Comprovada a Efetividade da Entrega" e "Custos ou Despesas Não Comprovadas - Glosa de Custos"

Relativamente a glosa de despesas e custos, apurou-se que o sujeito passivo emprestava itens de seu estoque a pessoas ligadas e, assim, considerou a auditoria a existência de mútuo e que o procedimento correto seria a contabilização desses valores a débito de conta de ativo e não o registro em conta de despesa, daí a razão da glosa.

No voto, o relator explicou o engano cometido pela auditoria, pois a fiscalizada teria contabilizado diretamente como custo, sem documentação hábil (notas fiscais), empréstimos de motores, peças, acessórios, pneus, material de carrocerias e óleo lubrificante, recebidos da controladora Viação Novo Horizonte Ltda., detentora de 99% do capital da fiscalizada, que informou que os produtos não transitaram pelo estoque "porque saíam do estoque da Viação Novo Horizonte Ltda. e, imediatamente, foram aplicados nos ônibus da Viação Central Bahia". E concluiu:

Assim como afirmado pelo autor do voto condutor do acórdão recorrido, também penso que a documentação não é determinante para comprovação do custo incorrido. Esta Câmara consolidou o entendimento de que devem ser admitidos os custos, mesmo na hipótese de notas fiscais emitidas por fornecedores em situação irregular, desde que a efetividade das respectivas operações esteja comprovada [...]

Assim, a decisão levou em conta que o sujeito passivo comprovou que os itens de consumo foram remetidos por sua controlada e, por terem sido empregados diretamente nos ônibus da viação, compuseram o custo e não transitaram pelo estoque. Daí porque considerou irrelevante, no caso, a apresentação de documentação de suporte dos referidos custos.

Como se vê é situação que não tem similaridade com aquela apreciada nos presentes autos.

É claro que divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigma, em face de situações fáticas similares, conferem interpretações divergentes à legislação tributária.

Mas, tratando-se de situações fáticas diversas, cada qual com seu conjunto probatório específico, as soluções diferentes não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação, mas sim as diferentes situações fáticas retratadas em cada um dos julgados.

Dessa forma, a recorrente não logrou caracterizar a divergência arguida, razão pela qual o recurso especial não deve ser conhecido.

Conclusão

Em face do exposto, voto por não conhecer do recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)
Viviane Vidal Wagner