



**Processo nº** 15540.000599/2008-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-005.793 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de setembro de 2021  
**Recorrente** INTERQUADRAM INFORMATICA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2004

**GLOSA DE DESPESA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO**

Não basta, para justificar a dedutibilidade com custos e despesas, que o contribuinte lastreie suas operações apenas de forma escritural. Deve manter em boa guarda, enquanto não prescritas as ações cabíveis, todos os documentos que instrumentalizam as operações registradas contabilmente e que alteraram sua situação patrimonial, incluindo, consequentemente documentos que comprovem a efetividade das operações e das transações.

**PROVA PERICIAL. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS**

Não há porque deferir o pedido de perícia na ausência de fatos novos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Não tendo sido juntados os documentos necessários à comprovação das despesas glosadas, não deve ser deferido o pedido de perícia.

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC.**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares, afastar o pedido de diligência e no mérito negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio – Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## Relatório

Trata o presente processo de Autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, relativos ao ano-calendário em razão da glosa das seguintes despesas:

- a) Despesas operacionais de depreciação/amortização não comprovadas no valor total de R\$ 1.629.170,75, sendo que do valor total glosado R\$ 397.674,12 se referem à parcelas não contabilizadas e não comprovadas, enquanto R\$ 1.231.496,63 referem-se a despesas contabilizadas e não comprovadas;
- b) Despesas de prestação de serviços por pessoas jurídica no valor total de R\$ 752.212,78, sendo que do valor total glosado R\$ 56.671,91 se referiam a despesas em que não houve a identificação da nota fiscal, R\$ 24.680,66 se referem à despesas relativamente as quais não houve a apresentação da nota fiscal, R\$ 24.680,66 se referem a despesas relativamente às quais não houve a apresentação da nota fiscal, R\$ 1.188,00 se refere a nota fiscal em nome de terceiro, R\$ 178.500,52 se referem a pagamento sem a apresentação da nota fiscal, e R\$ 491.171,70 se referem a parcelas relativamente às quais não houve comprovação da efetividade, necessidade e identificação dos serviços prestados.

Cientificada a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 870/888 (numeração do e-processo) no qual alegou, resumidamente, o seguinte:

- a) O auto é nulo por cerceamento do direito de defesa;
- b) Que é ilegítima e inconstitucional a incidência da taxa Selic sobre o suposto débito;
- c) Que a multa aplicada no percentual de 75% é confiscatória;
- d) Requer a realização de perícia de modo a comprovar as alegações trazidas na impugnação.

Em 30 de março de 2009, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) negou provimento à impugnação. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário:2004

GLOSA DE DESPESAS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2004

**LANÇAMENTO REFLEXO**

O decidido quanto ao lançamento principal deve ser aplicado ao lançamento reflexo, dada a relação de causa e efeito que os vinculam.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004

**PERÍCIA DENEGADA.**

A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde do litígio, não se justificando a sua realização quando o fato probando puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

Ano-calendário: 2004

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC.**

Sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, incidem, por força de lei e a partir de 1º de abril de 1995, juros de mora equivalentes à SELIC.

Cientificada (AR fls. 924 numeração do e-processo), a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 926/953 (numeração do e-processo) no qual reitera as alegações já suscitadas.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende ao demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço.

- 1) PRELIMINAR – NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Reitera a Recorrente a alegação de nulidade do lançamento, por entender que houve falha na citação do dispositivo legal infringido, falta de motivação e, portanto, cerceamento do direito de defesa.

O Decreto nº 70.325/72 dispõe sobre a nulidade no processo administrativo fiscal nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Incorretas as alegações da Recorrente. O Termo de Verificação Fiscal de fls. 10/15 (numeração do e-processo) traz detalhado histórico do trabalho de fiscalização, bem como da fundamentação legal utilizada para glosa de despesas, a qual encontra-se também exposta nos Autos de Infração de CSLL e IRPJ.

Alega ainda a Recorrente que “os Autos de Infração ferem totalmente os princípios do contraditório e ampla defesa, isto porque, se a empresa fosse informada das supostas divergências ou possíveis erros, poderia saná-los de imediato, evitando, assim, a instauração de Autos de Infração.”

Incorretas as alegações da Recorrente. Em primeiro lugar, porque, conforme se verifica pelo TVF a fiscalização teve, durante o trabalho fiscal, o cuidado de apontar as inconsistências nos documentos apresentados pela contribuinte, conforme se verifica pelo trecho abaixo reproduzido:

Tal prazo foi prorrogado por mais 20 (vinte) dias, conforme solicitação de 04/08/2008. Em resposta à intimação fiscal, a fim de comprovar tais despesas operacionais, o contribuinte apresentou, em 25/08/2008:

2.A.1 - Os livros Diário e Razão, do ano calendário de 2004;

2.B.1 - Relação de notas fiscais relativas a prestações de serviços, de valor total de R\$ 1.244.220,81, acompanhada de cópias das notas fiscais relacionadas;

2.C.1 - Relação de pagamentos a terceiros em cheque/DOC/TED no montante de R\$ 178.500,52, acompanhados dos respectivos comprovantes de pagamentos efetuados;

Após exame nos documentos mencionados acima, foram **VERIFICADAS** determinadas divergências e insuficiências; que, a fim de garantir ao fiscalizado o direito ao contraditório e à ampla defesa, foi lavrado o termo de verificação e intimação fiscal de 17/09/2008, cientificando o mesmo dos fatos, e exigindo a apresentação de esclarecimentos, e documentação complementar, capaz de comprovar, e tornar dedutível, as despesas operacionais com prestação de serviços por pessoas jurídicas, declaradas na DIPJ/2005.

De todo modo, é importante esclarecer que os princípios do contraditório e ampla defesa se aplicam a partir do momento que existe lide, vale dizer, lançamento. Não há que se falar em ofensa ao princípio do contraditório em relação aos procedimentos fiscalizatórios, uma vez estes possuem natureza inquisitorial. Como esclarece JAMES MARINS:

Na etapa fiscalizatória, não há porém, processo, exceto quando já se chegou à etapa litigiosa, após o ato de lançamento ou de imposição de penalidades e sua respectiva impugnação. Nesse caso, por já estar configurada a litigiosidade diante da pretensão estatal (tributária ou sancionatória) poderá haver fiscalização com o objetivo de carregar provas ao Processo Administrativo. A fiscalização levada a efeito como etapa preparatória do ato de lançamento tem caráter meramente procedural. Disso decorre que as discussões que trazem à etapa anterior ao lançamento questões concernentes a elementos tipicamente processuais, em especial as garantias do due process of law, confundem momentos logicamente distintos. Primeiramente, não há processo, há procedimento que atende a interesses da Administração. O escopo de tal procedimento é justamente fundamentar um ato de lançamento e, em certos casos, instruir um eventual processo futuro.

**“O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante ao contribuinte, que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula, além dos Estado, o contribuinte.”** (grifamos)

A característica inquisitorial do lançamento é reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme se observa pela ementa abaixo transcrita:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARBITRAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. IRREGULARIDADE NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. REVISÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou, com base na prova dos autos, que "o procedimento administrativo tributário, antes da consumação do lançamento fiscal, é eminentemente inquisitório, já que o contribuinte deve apenas suportar os poderes de investigação do fisco e colaborar com a prestação de informações e documentos, justamente para que a verdade material seja alcançada. Após a notificação do contribuinte acerca do lançamento, abre-se a possibilidade de contraditório e de ampla defesa, o que de fato foi oportunizado à empresa embargante. Conquanto esse momento seja próprio para que o contribuinte apresente as provas e os documentos hábeis a refutar os vícios e as falhas na contabilidade que ensejaram o arbitramento, a empresa, na via administrativa, não cumpriu com o seu ônus a contento. Tentou suprir a falha na via judicial, juntando a este processo balancetes mensais e GRPS, contudo, não é possível, pelo simples exame desses elementos de prova, constatar que a desconsideração da contabilidade da empresa resulta da simples escrituração errônea de alguns fatos contábeis" (fl. 627, e-STJ).
2. A revisão desse entendimento implica reexame de fatos e provas, obstado pelo teor da Súmula 7/STJ.
3. Agravo Regimental não provido. (AgRg no RECURSO ESPECIAL N° 1.445.477 – S, Relator: Ministro Herman Benjamin, DJ 24/06/2014)

Em face do exposto, rejeito à alegação de nulidade.

## 2) MÉRITO

A Recorrente contesta, por negativa geral, as infrações impostas pela fiscalização, alegando, em síntese, que “*todo suporte probatório anexado ao presente procedimento administrativo, o qual comprovou e comprova de maneira incontestável a razão que assiste ao ora impugnante.*”

Por esse motivo, a decisão recorrida entendeu que teria havido preclusão em relação à discussão relativa à glosa das despesas. Embora eu adote uma abordagem mais ampla quanto ao conceito de “matéria impugnada” para efeito de preclusão, é indubidoso que o ônus de contestar e comprovar as despesas cujas deficiências foram minuciosamente descritas no trabalho fiscal é da contribuinte.

A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental, hábil e idônea, das respectivas operações e da necessidade às atividades da empresa ou à respectiva fonte produtora. Assim, para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido.

Conforme reconhecido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decisão proferida no acórdão 9101-004.020, proferido na sessão de 13 de fevereiro de 2019, a comprovação das despesas com prestação de serviços não se resume à escrituração, exibição de contratos e notas fiscais.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2004

DESPESAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.  
GLOSA.

Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, é indispensável comprovar o dispêndio corresponde à contrapartida de serviços efetivamente prestados pelo beneficiário dos pagamentos.

DESPESAS OPERACIONAIS. DESPESAS DESNECESSÁRIAS. GLOSA.

São passíveis de glosa as despesas que não possuam as características de necessidade, usualidade e normalidade, indispensáveis à dedutibilidade do lucro bruto, não sendo passíveis de exclusão da apuração do Lucro Real.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se da mesma matéria fática, aplica-se ao lançamento decorrente de CSLL, a decisão proferida na exigência principal de IRPJ, dada a relação de causa e efeito.

Esclarecedores os seguintes trechos do voto da Conselheira Relatora Viviane Vidal Vagner:

No mérito, o contribuinte alega que a apresentação da totalidade das notas fiscais seria suficiente para fazer prova da efetiva prestação de serviços e da dedutibilidade da despesa, considerada normal e usual à atividade da empresa.

É assente que a legislação do Imposto de Renda permite a dedutibilidade, além dos custos efetivamente comprovados, também das despesas necessárias à manutenção da fonte produtora, significando dizer que o legislador reconhece como passíveis de dedução aqueles valores incorridos pela pessoa jurídica sem os quais seria impossível auferir receitas tributáveis.

A par do dever de escrituração, não há dúvida de que cabe ao contribuinte o ônus de comprovar a efetividade dos custos contabilizados, bem como a necessidade, usualidade e normalidade das despesas deduzidas quando da apuração do lucro tributável.

Sobre o tema, cabe transcrever os seguintes dispositivos do então vigente Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que dispõem sobre a matéria:

*Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (DecretoLei 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).*

(...)

*Art. 276. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 922 (Decreto Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º).*

*Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).*

*§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).*

*§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).*

[...]

*Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 2º).*

[...]

*Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (DecretoLei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).*

Como se vê, não obstante a despesa possa ter existência real, condição necessária para a sua dedutibilidade, sua mera existência não é suficiente. Nos termos do art. 299 do RIR/99, somente são dedutíveis as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. E necessárias são as despesas pagas ou incorridas para realização das transações ou operações exigidas pela atividade da pessoa jurídica. Além disso, a lei limita a dedutibilidade às despesas operacionais usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Assim, a comprovação das despesas que afetam o lucro tributável deve evidenciar que o ônus assumido pelo contribuinte decorreu de exigências da atividade da empresa. Não basta a operação ser, hipoteticamente, comum à atividade empresarial. E somente por meio de documentos é possível afirmar que a despesa foi promovida para realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

Nesse contexto, a escrituração contábil da empresa somente faz prova a favor do sujeito passivo nos casos em que, além de observadas as disposições legais, os fatos nela registrados estejam comprovados por documentos hábeis e idôneos, conforme prescreve o art. 923 do RIR/99, acima transcrito.

Não basta, pois, para justificar a dedutibilidade com custos e despesas, que o contribuinte lastreie suas operações apenas de forma escritural. Deve manter em boa guarda, enquanto não prescritas as ações cabíveis, todos os documentos que instrumentalizam as operações registradas contabilmente e que alteraram sua situação patrimonial, incluindo, consequentemente documentos que comprovem a efetividade das operações e das transações.

Não tendo sido trazido aos autos elementos fundamentais à comprovação de despesa, deve ser mantido o lançamento.

### 3) DA TAXA SELIC E DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA

Por fim, alega a Recorrente a ilegalidade da utilização da taxa SELIC, bem como o caráter confiscatório da multa no percentual de 75%.

A legalidade da aplicação da taxa SELIC é matéria pacificada no âmbito do CARF, conforme se verifica pela Súmula nº 4 abaixo transcrita:

#### Súmula CARF nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais

Por sua vez, a alegação de confiscatoriedade da multa não pode ser conhecida, em face do disposto na súmula CARF nº 2 abaixo transcrita:

#### Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

### 4) DA NECESSIDADE DE PERÍCIA

Quanto a alegação de necessidade de produção de prova pericial, correta a decisão recorrida ao apontar que *"não tendo sido juntado aos autos todos os documentos necessários à comprovação das despesas glosadas, não há motivos a justificar a determinação da realização de diligência para coleta de provas, pois a auditoria fiscal já foi realizada com esta finalidade e não há fatos novos alegados que venham justificar a exigência"*

### 5) CONCLUSÃO

Em face do exposto, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio