



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15588.720783/2021-06
ACÓRDÃO	1101-001.807 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EPIC SERVICOS E LOCACOES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

AUTO DE INFRAÇÃO. GLOSA DESPESAS COM LOCAÇÃO DE MAQUINÁRIO E EQUIPAMENTOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA LOCAÇÃO E RESPECTIVO PAGAMENTO.

Na esteira dos preceitos da legislação de regência, notadamente artigos 249, inciso I, 251, parágrafo único, 299 e 300, do Regulamento do Imposto de Renda-1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, então vigente, e demais dispositivos legais aplicáveis à espécie, as despesas com locação de maquinário e equipamentos são dedutíveis na apuração do lucro real, desde que comprovada a efetividade da locação. Todas as despesas dedutíveis lançadas pelo contribuinte em sua escrituração contábil e utilização na determinação do lucro real devem ser comprovadas mediante documentação hábil e idônea, sob pena da respectiva glosa e lançamento de imposto suplementar, o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde a contribuinte não logrou comprovar a efetividade da locação de equipamento/maquinário alegada, mormente deixando de apresentar conjunto probatório mais robusto, impondo seja mantida a exigência fiscal.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

NULIDADE. LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de

regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LIVRE CONVICÇÃO DO JULGADOR. DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Com esteio no artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas e razões ofertadas pela contribuinte, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária, não se cogitando em nulidade da decisão quando não comprovada a efetiva existência de preterição do direito de defesa do contribuinte.

Tendo a autoridade julgadora recorrida, revestida de sua competência institucional, procedido a devida análise das alegações e créditos pretendidos, decidindo de maneira motivada e fundamentada, no contexto geral da demanda, não há se falar em nulidade do Acórdão recorrido.

LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.

A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatória, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares de nulidade do lançamento e do acórdão recorrido e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Edmilson Borges Gomes, Jeferson Teodorovicz, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

EPIC SERVICOS E LOCACOES LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, cientificados em 05/11/2021 (e-fl. 392), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, decorrente de Glosas de Custos e/ou Despesas não Comprovadas, na forma abaixo elencada, em relação ao período de apuração de 01/01/2018 a 31/12/2018, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 02/14, Relatório Fiscal, de e-fls. 16/22, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

1) CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS INFRAÇÃO: GASTOS COM BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO DESPESA

Gastos com aquisição de bens do ativo permanente deduzidos indevidamente como custo ou despesa operacional, conforme descrição no relatório fiscal em anexo;

2) CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS - MULTAS DE TRÂNSITO

Despesas não necessárias de multas de trânsito deduzidas na apuração do resultado do exercício e não adicionadas ao lucro real conforme descrição no relatório fiscal em anexo;

3) CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Despesas não comprovadas apuradas conforme descrição no relatório fiscal em anexo;

4) DEDUÇÕES INDEVIDAS DE IMPOSTO INFRAÇÃO: AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS RETENÇÕES/ANTECIPAÇÕES DO IMPOSTO

Não comprovação da totalidade do imposto de renda retido na fonte compensado em Escrituração Contábil Fiscal (ECF), conforme relatório fiscal em anexo;

Após regular processamento, a contribuinte apresentou impugnação, de e-fls. 409/429, a qual fora julgada procedente em parte pela 4ª Turma da DRJ03 em Fortaleza/CE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 103-009.332, de 06 de setembro de 2022, de e-fls. 1.272/1.284, com a seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

RETIFICAÇÃO DE ECF APÓS INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PERDA DE ESPONTANEIDADE.

O § 4º do art. 7º da IN RFB nº 2004/2021 prescreve que a ECF retificadora não produzirá efeitos quanto aos elementos da escrituração quando tiver por objeto a alteração de valores apurados do IRPJ ou da CSLL em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada do início de procedimento fiscal desses tributos.

LUCRO REAL. TAXA DE ADMINISTRAÇÃO E DE SEGURO DE CONSÓRCIO.

DEDUÇÃO COMO DESPESA ADMINISTRATIVA. POSSIBILIDADE.

A taxa de administração e o seguro vinculados a consórcios não integram o custo de aquisição dos bens a ele relacionados, enquadrando-se como despesa administrativa relacionada à aquisição do bem, possibilitando, como tal, a dedução total da despesa no período de apuração em que incorridos.

LUCRO REAL. DEDUÇÃO DE DESPESAS. REQUISITO. ÔNUS DA PROVA.

Somente serão dedutíveis as despesas efetivamente comprovadas por meio de documentação hábil e idônea e os gastos devem ser úteis ou necessários para a manutenção da empresa e relacionados ao seu objeto social.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à CSLL decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

PRELIMINAR DE NULIDADE DE LANÇAMENTO. REJEIÇÃO.

A nulidade do lançamento ocorre quando o ato é praticado por autoridade incompetente, nos termos do art. 59, I do Decreto nº 70.235, de 1972, como também na hipótese de estar ausente algum dos elementos do auto de infração listados no art. 10 do referido decreto, ou um dos elementos do art. 142 do CTN. Não tendo ocorrido no caso concreto nenhuma das hipóteses mencionadas, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, de e-fls. 1.295/1.310, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Preliminarmente, pretende seja decretada a nulidade do feito, por entender que a autoridade lançadora, ao constituir o presente crédito tributário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da verdade material, bem como o disposto no artigo 142 do CTN, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, baseando os lançamentos em meras presunções.

Ainda em sede de preliminar, pretende seja declarada a nulidade da decisão atacada, argumentando ter incorrido em preterição do direito de defesa da contribuinte, ao deixar de analisar parte dos documentos colacionados aos autos junto à impugnação, indispensáveis ao deslinde da controvérsia, bem como não apreciando a totalidade das alegações suscitadas na sua peça inaugural, malferindo os princípios da legalidade, verdade material, razoabilidade e do devido processo legal administrativo.

Com mais especificidade, assevera que o julgador recorrido deixou de se manifestar acerca do pedido de diligência, *bem como no tocante à nulidade da autuação por preterição ao direito de defesa por se lastrear em deduções feitas com base em fatos e elementos atinentes a terceiros fora, portanto, da ingerência da Epic.*

No mérito, após breve relato das fases e fatos que permeiam a demanda, insurge-se contra a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, aduzindo para tanto que apresentou à fiscalização e, posteriormente, à própria autoridade julgadora recorrida, os documentos que dispunha para fins de comprovação das despesas com locação de máquinas e equipamentos.

Em defesa de sua pretensão, sustenta que *a Recorrente de forma clara e transparente contabilizou as faturas relacionadas à locação de máquinas e equipamentos. Ainda no curso da fiscalização, esclareceu que celebra contratos com a administração pública para execução de atividades de limpeza, conservação, manutenção, nos quais emprega os equipamentos locados, consoante fora reconhecido pelo julgador recorrido.*

Explicita que, ainda no curso da ação fiscal, *a Recorrente elencou e apresentou os ditos contratos, reiterando a justificativa de que nesses contratos se obriga a entregar o objeto, de modo que, não existe a necessidade de manter controle pormenorizado dos bens e equipamentos utilizados, além de que presta serviços mediante locação de mão de obra, sendo que no ano de 2018 o faturamento sob essa rubrica extrapolou a monta de 55 milhões de reais.*

Neste sentido, defende que *tais elementos associados às faturas, contrato, comprovantes de pagamento TODOS regularmente escriturados e declarados revelam a coerência*

e veracidade das informações as quais somente poderiam ser desconsideradas diante de eventual prova da fiscalização em sentido contrário.

Acrescenta que os contratos administrativos celebrados com a administração pública nos quais constam no objeto a prestação de serviços mediante fornecimento de mão de obra e material e equipamentos, servem como elemento para comprovar o seu efetivo emprego, assim como a identificação do local, posto ou atividade que foram empregados, não se tratando, pois de despesa genérica como entendeu a DRJ.

Aduz que a documentação acostada aos autos se presta cabalmente a comprovar as despesas incorridas e objeto de dedução, sendo que, para fins de desconsideração, *a legislação exige PROVA da inveracidade, não sendo suficiente meros indícios ou ainda presunção em desfavor do contribuinte.*

Suscita, ainda, que a fiscalização, ao promover o lançamento, não considerou os valores declarados em ECF, mais precisamente, R\$ 25.676,35, *corresponde aos valores de IRRF sobre as aplicações financeiras que inicialmente não foram computadas pela Recorrente nas informações fornecidas no curso da fiscalização.*

Partindo-se dessas premissas, *ao contrário do quanto entendido no acórdão recorrido não há que se falar em excesso de antecipação vez que o montante de retenção informado em ECF está correto e pode ser comprovado pelo cotejo com os demais elementos informados à Receita Federal, consoante se comprova pela planilha ora acostada aos autos, a qual deve ser analisada com esteio no artigo 16, § 4º, alínea “c”, do Decreto nº 70.235/1972.*

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, decorrente de Glosas de Custos e/ou Despesas não Comprovadas, na forma abaixo elencada, em relação ao período de apuração de 01/01/2018 a 31/12/2018, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 02/14, Relatório Fiscal, de e-fls. 16/22, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

5) CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS INFRAÇÃO: GASTOS COM BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO DESPESA

Gastos com aquisição de bens do ativo permanente deduzidos indevidamente como custo ou despesa operacional, conforme descrição no relatório fiscal em anexo;

6) CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS - MULTAS DE TRÂNSITO

Despesas não necessárias de multas de trânsito deduzidas na apuração do resultado do exercício e não adicionadas ao lucro real conforme descrição no relatório fiscal em anexo;

7) CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Despesas não comprovadas apuradas conforme descrição no relatório fiscal em anexo;

8) DEDUÇÕES INDEVIDAS DE IMPOSTO INFRAÇÃO: AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS RETENÇÕES/ANTECIPAÇÕES DO IMPOSTO

Não comprovação da totalidade do imposto de renda retido na fonte compensado em Escrituração Contábil Fiscal (ECF), conforme relatório fiscal em anexo;

Inconformada com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte interpôs impugnação, a qual fora julgada procedente em parte pelo Acórdão recorrido e, posteriormente, substancial recurso voluntário a este Tribunal, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Preliminarmente, pretende seja decretada a nulidade do feito, por entender que a autoridade lançadora, ao constituir o presente crédito tributário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da verdade material, bem como o disposto no artigo 142 do CTN, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, baseando os lançamentos em meras presunções.

Em que pesem as substanciais razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, em sua formalidade, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhes deram suporte, de

maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, Termo de Verificação/Relatório Fiscal e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportou, ou melhor, os fatos geradores dos tributos ora lançados e multas ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Melhor elucidando, os cálculos dos valores objetos do lançamento foram extraídos das informações constantes dos sistemas fazendários, bem como dos demais documentos contábeis, fornecidos pela própria recorrente, rechaçando qualquer dúvida quanto à regularidade do procedimento adotado pelo fiscal autuante, como procura demonstrar à autuada, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência.

Ademais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte em seu recurso voluntário não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que o lançamento encontra-se maculado por vício em sua formalidade e/ou materialidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

PRELIMINAR NULIDADE ACÓRDÃO RECORRIDO – PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA

Ainda em sede de preliminar, pretende seja declarada a nulidade da decisão atacada, argumentando ter incorrido em preterição do direito de defesa da contribuinte, ao deixar de analisar parte dos documentos colacionados aos autos junto à impugnação, indispensáveis ao deslinde da controvérsia, bem como não apreciando a totalidade das alegações suscitadas na sua peça inaugural, malferindo os princípios da legalidade, verdade material, razoabilidade e do devido processo legal administrativo.

Com mais especificidade, assevera que o julgador recorrido deixou de se manifestar acerca do pedido de diligência, *bem como no tocante à nulidade da autuação por preterição ao direito de defesa por se lastrear em deduções feitas com base em fatos e elementos atinentes a terceiros fora, portanto, da ingerência da Epic.*

Muito embora a contribuinte lance referida assertiva, não faz prova ou indica precisamente qual a efetiva pretensa omissão que o julgador guerreado teria incorrido, capaz de ensejar a preterição do seu direito de defesa. Como se observa do *decisum* atacado, de fato, a autoridade julgadora não adentrou a todas as alegações suscitadas pela então impugnante.

Tal fato, isoladamente, porém, não tem o condão de configurar preterição do direito de defesa da contribuinte, mormente quando esta não afirma qual teria sido o prejuízo decorrente da conduta do julgador de primeira instância.

Ademais, a jurisprudência de nossos Tribunais Superiores, a qual vem sendo seguida à risca por esta instância administrativa, entende que o simples fato de o julgador não dissertar a propósito de todas as razões recursais (e documentos colacionados aos autos) do contribuinte não implica em nulidade da decisão, notadamente quando a autoridade julgadora, com esteio em outros fundamentos e/ou elementos de prova firma sua convicção, ainda que em direção oposta da contribuinte, o que se vislumbra no caso vertente.

A corroborar esse entendimento, cumpre trazer à baila Acórdão exarado pela 5ª Turma do STJ, nos autos do HC 35525/SP, com sua ementa abaixo transcrita:

“HABEAS CORPUS. PROCESSO PENAL. NEGATIVA DE AUTORIA. **NULIDADE DA SENTENÇA**. LIVRE CONVICÇÃO MOTIVADA DO MAGISTRADO. ORDEM PARCIALMENTE CONHECIDA E, NESSA EXTENSÃO, DENEGADA.

[...]

2. O só fato de o julgador não se manifestar a respeito de um ou outro argumento da tese defendida pelas partes não tem o condão de caracterizar ausência de fundamentação ou qualquer outro tipo de nulidade, por isso que não o exigem, a lei e a Constituição, a apreciação de todos os argumentos apresentados, mas que a decisão judicial seja devidamente motivada, ainda que por razões outras (Princípio da Livre Convicção Motivada e Princípio da Persuasão Racional, art. 157 do CPP). [...]” (Julgamento de 09/08/2007, Publicado no DJ de 10/09/2007)

Nesse sentido, basta que o julgador adentre as questões mais importantes suscitadas pelo recorrente, decidindo de forma fundamentada e congruente, para que sua decisão tenha plena validade.

No presente caso, extrai-se da defesa inaugural que a contribuinte traz à colação inúmeras alegações que não são capazes de rechaçar a pretensão fiscal (no entendimento da autoridade fazendária), as quais foram analisadas de forma conjugada no contexto geral da demanda, conforme muito bem explicitado pelo julgador recorrido e, o fato de uma ou outra argumentação não ter sido contemplada individualmente, sem qualquer prejuízo da contribuinte, não há se falar em nulidade do Acórdão guerreado.

Mais a mais, quanto à preliminar de nulidade, ao contrário do que defende a recorrente, o julgador recorrido tratou precisamente do tema, em tópico próprio, não havendo se falar em omissão capaz de ensejar preterição do seu direito de defesa e, portanto, a nulidade da decisão, como segue:

“[...]

Da preliminar de nulidade

No Processo Administrativo Fiscal (PAF) federal, as hipóteses de nulidade estão previstas nos arts. 59 a 61 do Decreto nº 70.235/72, com suas alterações:

[...]

Na situação dos autos, a impugnante requer a nulidade da autuação em virtude de suposto cerceamento de seu direito de defesa (hipótese de nulidade prevista no art. 59, II, do PAF), pois, segundo alega, a autoridade fiscal não teria considerado os elementos de prova por ela apresentados durante a ação fiscal, nem explicitado o motivo de tal desconsideração. Segundo a defendente, ela não poderia se defender contra atos de terceiros, sobre os quais não tem conhecimento ou ingerência.

Compulsando os autos, observa-se que a empresa apresentou uma série de contratos e faturas de pagamento com vistas à comprovação das despesas registradas a título de aluguéis de máquinas e equipamentos. Nada obstante, a glosa de despesas sustentada pela autoridade fiscal se deveu à falta de especificação dos bens (veículos, máquinas e equipamentos) locados junto à empresa Vale, bem como em razão da ausência de especificação dos contratos e locais em que referidos bens foram empregados, especialmente diante da incoerente situação patrimonial e fiscal daquela empresa, que não respondeu às intimações fiscais destinadas à confirmação da efetividade das locações.

Assim, não se identificando a alegada omissão da fiscalização sobre o motivo da glosa de despesas com locação de máquinas e equipamentos, nem qualquer outro elemento justificador de nulidade, rejeita-se a preliminar de nulidade em razão de cerceamento do direito de defesa alegado pela impugnante [...]"

Destarte, a legislação de regência, de fato, estabelece hipóteses de nulidade dos atos administrativos, mais precisamente nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, que assim prescreve:

“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 conseqüência.

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)”

Não é o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde o julgador recorrido adentrou sim à totalidade das argumentações da contribuinte, ao seu jeito, concluindo que, de fato, o lançamento encontra-se devidamente motivado e fundamentado na legislação de regência.

Neste contexto, não se cogita em nulidade do Acórdão recorrido, especialmente quando o julgador de primeira instância dissertou sobre o tema objeto da demanda, com base nos fundamentos e provas que entendeu pertinentes, formando livremente sua convicção no sentido de não acolher integralmente o pleito da contribuinte.

Quanto ao indeferimento do pedido de diligência para produção de prova, igualmente, decidiu acertadamente o ilustre julgador de primeira instância. Além de a recorrente não atender os requisitos para concessão da perícia, inscritos no artigo 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72, a autoridade recorrida já tinha formado sua convicção no sentido de manter o lançamento com base nos demais documentos constantes dos autos e sistemas fazendários, sendo despicienda a produção de prova pericial.

Com efeito, a produção de prova pericial se faz necessária quando indispensável ao deslinde da questão, não se prestando para fins protelatórios ou quando não observados os requisitos legais, o que impõe o seu indeferimento nos termos do artigo 38, § 2º da Lei nº 9.784/99 c/c o artigo 16, inciso IV, § 1º do Decreto 70.235/72, in verbis:

“Lei 9.784/99 Art. 38.

[...]

§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.” “Decreto 70.235/72 Art. 16.

[...]

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

§ 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.”

Mais a mais, tratando-se de matéria de fato, caberia a contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter a decisão de primeira instância.

MÉRITO

No mérito, repisa a contribuinte as alegações da defesa inaugural, pretendendo a reforma da decisão recorrida, a qual manteve parte substancial da exigência fiscal, aduzindo para

tanto que apresentou à fiscalização e, posteriormente, à própria autoridade julgadora recorrida, os documentos que dispunha para fins de comprovação das despesas com locação de máquinas e equipamentos.

Em defesa de sua pretensão, sustenta que *a Recorrente de forma clara e transparente contabilizou as faturas relacionadas à locação de máquinas e equipamentos. Ainda no curso da fiscalização, esclareceu que celebra contratos com a administração pública para execução de atividades de limpeza, conservação, manutenção, nos quais emprega os equipamentos locados, consoante fora reconhecido pelo julgador recorrido.*

Explicita que, ainda no curso da ação fiscal, *a Recorrente elencou e apresentou os ditos contratos, reiterando a justificativa de que nesses contratos se obriga a entregar o objeto, de modo que, não existe a necessidade de manter controle pormenorizado dos bens e equipamentos utilizados, além de que presta serviços mediante locação de mão de obra, sendo que no ano de 2018 o faturamento sob essa rubrica extrapolou a monta de 55 milhões de reais.*

Neste sentido, defende que *tais elementos associados às faturas, contrato, comprovantes de pagamento TODOS regularmente escriturados e declarados revelam a coerência e veracidade das informações as quais somente poderiam ser desconsideradas diante de eventual prova da fiscalização em sentido contrário.*

Acrescenta que *os contratos administrativos celebrados com a administração pública nos quais constam no objeto a prestação de serviços mediante fornecimento de mão de obra e material e equipamentos, servem como elemento para comprovar o seu efetivo emprego, assim como a identificação do local, posto ou atividade que foram empregados, não se tratando, pois de despesa genérica como entendeu a DRJ.*

Aduz que a documentação acostada aos autos se presta cabalmente a comprovar as despesas incorridas e objeto de dedução, sendo que, para fins de desconsideração, *a legislação exige PROVA da inveracidade, não sendo suficiente meros indícios ou ainda presunção em desfavor do contribuinte.*

Suscita, ainda, que a fiscalização, ao promover o lançamento, não considerou os valores declarados em ECF, mais precisamente, R\$ 25.676,35, *corresponde aos valores de IRRF sobre as aplicações financeiras que inicialmente não foram computadas pela Recorrente nas informações fornecidas no curso da fiscalização.*

Mais uma vez, inobstante o insurgimento da recorrente, suas alegações de fato e de direito não são capazes de rechaçar a pretensão fiscal.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, vigentes à época dos fatos geradores, que assim prescrevem:

“Decreto nº 3.000/1999

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;

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).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

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).

[...]"

O Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018, aplicável à parte dos fatos geradores da presente exigência fiscal, em seus artigos 258, 259, 260, inciso I, 265, 289, 290, 311 e 312, de conhecimento daqueles que lidam na área tributária, em que pese alterar parte dos dispositivos legais acima, acabam por transmitir a mesma lógica da possibilidade de dedução de despesas operacionais, conquanto que devidamente comprovadas, além da observância dos demais pressupostos contemplados na legislação de regência.

Destarte, consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, de fato, as despesas dedutíveis do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, *in casu*, despesas de locação de equipamento/maquinário, deverão ser devidamente comprovadas, com documentação hábil e

idônea, que demonstre a sua efetividade, além do dever de serem necessárias à *atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora*.

Vê-se, pois, tratar-se eminentemente de matéria de prova, a qual, por óbvio, cabe ao contribuinte, que deverá demonstrar a efetividade da despesa dedutível, bem como a sua necessidade à atividade da empresa.

Na hipótese dos autos, concernentemente a despesa que remanesce em discussão, a contribuinte apresentou, no decorrer da ação fiscal, *faturas das locações, comprovantes de transferências dos aluguéis para o locador, contratos de prestação de serviços entre a fiscalizada e os tomadores de serviços e carta explicando que não tem controle dos materiais e equipamentos locados*, os quais não foram aceitos pela autoridade lançadora, com base nas seguintes razões:

“[...]”

Deduções indevidas de aluguéis de máquinas e equipamentos

32. Foi constatado que a fiscalizada deduziu despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos (538 – Aluguéis de Máquinas e Equipamentos) no montante de R\$ 2.253.338,75, entretanto só foram registradas R\$ 660.000,00 de receitas dessa natureza (611 – Receitas de Locações de Máquinas e Equipamentos). As demais atividades da fiscalizada são locação de mão de obra, locação de veículos e transporte de passageiros, que, a princípio, não demandariam máquinas e equipamentos além de veículos automotivos.

33. Intimado a apresentar comprovantes dessas despesas, relação dos bens locados e atividades e postos onde os bens eram empregados a fiscalizada apresentou faturas das locações, comprovantes de transferências dos aluguéis para o locador, contratos de prestação de serviços entre a fiscalizada e os tomadores de serviços e carta explicando que não tem controle dos materiais e equipamentos locados.

34. Segundo os registros contábeis da fiscalizada, a VALE EMPREENDIMENTOS E SERVIÇOS LTDA-ME, CNPJ 23.985.059/0001-81, é a principal locadora dos bens alugados.

35. Intimada a apresentar documentos de propriedade, de posse ou de aquisição dos bens locados para a fiscalizada, a VALE EMPREENDIMENTOS não deu nenhuma resposta.

36. Consultando a base de dados do Registro Nacional de Veículos Automotores (Renavam) não foram encontrados registros de veículos em nome da VALE EMPREENDIMENTOS.

37. O capital social da VALE EMPREENDIMENTOS é de R\$5.000,00, um valor irrisório para uma empresa que tem bens cujos aluguéis renderam quase dois milhões de reais em um ano.

38. A VALE EMPREENDIMENTOS não efetuou nenhum recolhimento de tributos nem apresentou nenhuma escrituração fiscal ou contábil do ano-calendário

fiscalizado, quando teria auferido as receitas de aluguéis, indicando tratar-se de empresa inativa.

39. Diante da falta da relação dos bens locados e das atividades e postos onde seriam empregados tais bens; da recusa da empresa locadora em informar os bens locados; da incapacidade econômica da empresa locadora; da não localização e não identificação dos bens locados, apesar dos esforços da Fiscalização, e dos indicativos de inatividade da empresa locadora, resta a glosa de tais despesas por falta da demonstração e comprovação da sua efetividade e da sua necessidade, o que caracteriza a infração de dedução de despesas inexistentes, implicando a glosa de ofício da totalidade dessas despesas no valor de R\$2.253.338,75.

40. Como as despesas de locação de máquinas e equipamentos foram glosadas para fins de apuração de IRPJ/CSLL por terem sido consideradas inexistentes, cabe também a glosa dos créditos de PIS e Cofins não cumulativos relativos à essas operações informados e deduzidos dos valores a pagar nas EFDContribuições pelas mesmas razões, o que configura também a infração de dedução indevida de créditos das citadas contribuições sobre a receita nos valores informados na tabela abaixo (tab. 2): [...]"

Por sua vez, a contribuinte em sede impugnação se insurge contra as conclusões fiscais, em suma, asseverando que apresentou documentação hábil e idônea para comprovar as despesas, não sendo exigível por contrato as informações solicitadas pela fiscalização (controle dos materiais e equipamentos locados), não sendo crível a presente autuação diante da ausência de esclarecimentos por parte de terceiros, argumentos que não foram admitidos pelo julgador recorrido, com base nos seguintes fundamentos:

"[...]

Dos Aluguéis de Máquinas e Equipamentos

Pelo que consta nos autos, como já destacado anteriormente, a glosa de despesas sustentada pela autoridade fiscal se refere à falta de especificação dos bens (veículos, máquinas e equipamentos) locados junto à empresa Vale, bem como em razão da ausência de especificação dos contratos e locais em que referidos bens foram empregados, especialmente diante da incoerente situação patrimonial e fiscal daquela empresa, que não respondeu às intimações fiscais destinadas à confirmação da efetividade das locações.

Para a impugnante, a acusação da fiscalização não se sustentaria, pois: a) não seria razoável a exigência de apresentação de lista pormenorizada dos bens locados por contrato, posto e atividade, como procedera a fiscalização; b) a empresa Vale não locaria veículos para a impugnante, como afirmado pela fiscalização, mas apenas máquinas e equipamentos; e c) a recorrente apresentara como prova os contratos administrativos firmados e faturas referentes às locações.

Pois bem, inicialmente considero improcedente a alegação de irrazoabilidade da exigência de identificação dos bens locados por contrato, posto e atividade, pois não se concebe a realização de pagamentos relacionados a despesas genéricas, sem identificação do específico bem disponibilizado ou serviço prestado.

Os contratos administrativos apresentados servem apenas de fundamento para despesas com locação de veículos, máquinas e equipamentos, mas não à efetiva comprovação da ocorrência de referidas locações, que exigem documentação específica, como faturas com discriminação dos bens efetivamente locados, assim como a identificação do local, posto ou atividade em que foram empregados.

E as faturas apresentadas pela impugnante (fls. 174/256) não cumpriram suficientemente seu papel probatório, pois todas elas contêm informação genérica de se referirem a “prestação de serviço de locação de equipamentos diversos”, sem qualquer discriminação do bem disponibilizado. Tal forma de apresentação de fatura, inclusive, contraria o item 1.3 da cláusula 1ª do contrato firmado entre a impugnante e a empresa Vale, uma vez que, conforme referida cláusula, a locação deveria ser precedida de proposta comercial na qual constassem o bem, máquina ou equipamento locado, assim como o prazo e valor de locação. Vejamos excerto de referido contrato:

CLÁUSULA 1ª - DO OBJETO

- 1.1. O objeto desse contrato é a locação de Veículos, Máquinas e/ou Equipamentos para atender a demanda de prestação de serviços da CONTRATANTE, nas condições comerciais nele estabelecidas.
- 1.2. A entrega dos bens será precedida de vistoria a fim de certificar que os mesmos se encontram em perfeitas condições de uso, conservação, funcionamento e segurança.
- 1.3. A locação dos bens será precedida de proposta comercial na qual constem o bem, máquina ou equipamento, a ser disponibilizado, prazo e valor da locação.

Ademais, de acordo com o art. 288 do Decreto nº 9.580/2018 (atual Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018), a determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação fiscal não somente de sua escrituração e documentação, mas também da confirmação de suas operações com base na escrituração, documentos e informações de terceiros.

DA VERIFICAÇÃO PELA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA

Art. 288. A determinação do lucro real pelo contribuinte fica 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. 967 ao art. 969 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9ºº)

Assim, plenamente regular o procedimento adotado pela fiscalização para confirmação da efetividade das despesas com locações perante a empresa Vale, procedimento que, diante da negativa de resposta da suposta locadora, bem como de sua incoerente situação patrimonial e fiscal, repise-se, fragilizaram ainda

mais os parcos elementos de prova apresentados pela contribuinte com vistas à comprovação das despesas com locação de veículos, máquinas e equipamentos.

Desse modo, considero improcedente a impugnação no tocante à contestação das glosas sobre despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos. [...]"

Extrai-se daí que a contribuinte, de fato, não logrou comprovar aludidas despesas, tendo apresentado somente documentos gerais que se prestaram, na verdade, para fins da contabilização geral e a própria dedução procedida, mas que não contém elementos suficientes para amparar sua pretensão.

Com efeito, de início, chama a atenção o fato de a dedução alcançar o montante de R\$ 2.253.338,75, mas somente ter informado receitas no importe de R\$ 660.000,00, além de não ter apresentado *relação dos bens locados e das atividades e postos onde seriam empregados tais bens*, na forma requerida, inobstante o próprio contrato de locação exigir mais controle das operações.

Não bastasse isso, a empresa locadora VALE EMPREENDIMENTOS, fora intimada para prestar esclarecimento de referidas operações e ficou-se inerte/silente.

Acrescenta-se a isso, os seguintes fatos constatados em relação à aludida empresa locadora, que reforçam a tese da fiscalização:

"[...]

36. Consultando a base de dados do Registro Nacional de Veículos Automotores (Renavam) não foram encontrados registros de veículos em nome da VALE EMPREENDIMENTOS.

37. O capital social da VALE EMPREENDIMENTOS é de R\$5.000,00, um valor irrisório para uma empresa que tem bens cujos aluguéis renderam quase dois milhões de reais em um ano.

38. A VALE EMPREENDIMENTOS não efetuou nenhum recolhimento de tributos nem apresentou nenhuma escrituração fiscal ou contábil do ano-calendário fiscalizado, quando teria auferido as receitas de aluguéis, indicando tratar-se de empresa inativa. [...]"

Não se trata, portanto, de simples presunção da autoridade lançadora, ao contrário do que alega a contribuinte. Na verdade, a prova neste caso é inerente à própria dedução das despesas, cabendo à empresa demonstrar a efetividade da despesa e da própria operação, o que não se vislumbra nos autos, como muito bem demonstrado pela fiscalização e, posteriormente, na decisão recorrida, a qual ratificamos nesta oportunidade em sua plenitude.

Observe-se, que a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na impugnação, além de suscitar a

improcedência do Acórdão recorrido, de onde restou claro que a documentação referenciada, isoladamente, não tem o condão de refutar a pretensão fiscal.

Por seu turno, igualmente, não merece guarida o inconformismo da contribuinte em relação aos valores pretensamente declarados em ECF e não aproveitados pela fiscalização, mais precisamente, R\$ 25.676,35, *corresponde aos valores de IRRF sobre as aplicações financeiras que inicialmente não foram computadas pela Recorrente nas informações fornecidas no curso da fiscalização.*

Isto porque, a rejeição do pleito da contribuinte se escorou em matéria eminentemente probatória do alegado crédito, não tendo a recorrente logrado êxito neste sentido. E, mais, em consulta aos sistemas fazendários em cotejo com os documentos fiscais da empresa, a autoridade julgadora de primeira instância, tal qual a fiscalização, não encontrou nenhum saldo de imposto passível de aproveitamento.

É o que se extrai do excerto do Acórdão recorrido, de onde pedimos vênias para transcrever e adotar como razões de decidir, na esteira dos preceitos do artigo 114, § 12º, do RICARF, senão vejamos:

“[...]”

Da ausência de comprovação de retenções/antecipações do imposto conforme relatado, a impugnante aduz que a diferença de R\$ 25.676,35 referente a retenções dos órgãos públicos teria sido identificada pelo auditor-fiscal com base em planilha de retenções apresentada pela própria fiscalizada no âmbito da fiscalização, mas que tal planilha estava pendente de ajustes relativos a aplicações financeiras, em conformidade com os valores informados pelas fontes pagadoras. Sustenta ainda que a improcedência da autuação poderia ser observada do cotejo entre os valores declarados em ECF e os informados pelas fontes pagadoras, conforme planilha que anexou com sua peça de defesa.

Não procede a alegação da defendente.

Segundo consta no Relatório Fiscal, a autoridade tributária realizou cotejo entre a informação sobre retenções declarada em ECF e as constantes em demonstrativos, notas fiscais e na base de dados da Receita Federal. Ademais, consulta realizada por este julgador à base de dados da Receita Federal sobre retenções declaradas confirma a diferença calculada pela fiscalização, conforme se vê na planilha anexada aos autos. Calha esclarecer que, a depender da natureza da Receita, o montante de retenção sofrida pelo contribuinte pode corresponder a mais de um tributo.

Por exemplo, da retenção de 9,45% sobre a receita decorrente de locação de mão de obra (Código de Receita 6190), 4,8% correspondem a Imposto de Renda, 1,0% a CSLL, 3% a Cofins e 0,65% a PIS, de modo que, para cada desses tributos, o contribuinte pode aproveitar, a título de antecipação, apenas a parte da retenção que lhe cabe.

Desse modo, deve-se ser mantida a parte da autuação concernente à ausência de comprovação de retenções/antecipações do imposto, nos termos do relatado pela fiscalização. [...]”

Ademais, tratando-se de matéria de fato, caberia ao contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea, mormente na esteira do disposto no artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil. Não o fazendo, é de se manter o Acórdão recorrido.

Neste sentido, não se cogita em improcedência do feito, tendo em vista que o fiscal autuante agiu da melhor forma, com estrita observância da legislação tributária aplicável à espécie, impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento na forma ali decidida, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito tributário, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

LANÇAMENTO DECORRENTE - CSLL

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e do Acórdão recorrido, e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira