



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720727/2015-59
ACÓRDÃO	1001-004.078 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO ORIGINAL DO AGRONEGÓCIO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

A matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação inicial não pode ser conhecida em grau recursal, em observância ao princípio da preclusão e ao devido processo legal. A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, sendo considerada não impugnada a matéria não arguida tempestivamente, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em momento posterior, salvo nas hipóteses de impossibilidade de apresentação oportuna por motivo de força maior, fato ou direito superveniente, ou necessidade de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Inteligência do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ. DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

A dedução de despesas operacionais para fins de apuração do IRPJ exige comprovação hábil e idônea da efetiva prestação dos serviços e da necessidade dos dispêndios para a atividade da empresa, conforme os artigos 299 e 300 do RIR/99. A mera apresentação de contratos, notas fiscais e comprovantes de pagamento, sem evidências concretas da realização dos serviços, não é suficiente para caracterizar a dedutibilidade da despesa.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL. APLICAÇÃO DO ART. 299 DO RIR/99. NECESSIDADE, USUALIDADE E NORMALIDADE DAS DESPESAS.

Embora o IRPJ e a CSLL possuam bases de cálculo distintas, despesas desnecessárias ou desvinculadas das atividades da empresa não podem ser deduzidas da base de cálculo de nenhum dos tributos. O art. 299 do RIR/99 aplica-se à CSLL, pois a dedutibilidade das despesas para ambos os tributos exige que sejam necessárias, usuais e normais, conforme entendimento consolidado do CARF. Assim, afastada a comprovação da efetiva necessidade da despesa, mantém-se a glosa para fins de IRPJ e CSLL.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento. Vencida a Conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira que dava provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ – Relator

Assinado Digitalmente

CARMEN FERREIRA SARAIVA – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Claudia Borges de Oliveira, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo em face do Acórdão n.º 16-78.716 - 4ª Turma da DRJ/SPO, que julgou a Impugnação Improcedente.

O presente processo trata de lançamentos de autos de infração de IRPJ e CSLL, decorrentes de ação fiscal realizada junto ao contribuinte identificado, diante de irregularidades

apuradas, resultando na constituição de crédito tributário no valor de R\$ 458.439,45, incluindo imposto, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até a data da autuação.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 648/654), constatou-se que o contribuinte contratou a empresa JBL para prestar serviços de consultoria financeira no período de abril a dezembro de 2011, visando à estruturação de novas atividades do Banco Original e eventual integração com instituições financeiras adquiridas.

O contribuinte, intimado a esclarecer o tratamento tributário dos pagamentos efetuados, a comprovar a necessidade e efetividade dos serviços prestados e a apresentar os respectivos documentos comprobatórios, apresentou lançamentos contábeis relacionados às apropriações dos pagamentos efetuados e declarou que a JBL atuou na integração do Banco Matone S/A, detalhando as atividades desempenhadas. Entretanto, argumentou que, por se tratar de atividades operacionais, não seria possível apresentar documentos comprobatórios específicos, pois os serviços foram consumidos e integrados às operações do banco, sem a geração de relatórios nominativos.

A fiscalização, apesar da apresentação do contrato, notas fiscais e comprovantes de pagamento, entendeu que o contribuinte não conseguiu demonstrar a efetiva prestação dos serviços por meio de relatórios ou outros documentos comprobatórios. Dessa forma, concluiu pela **indedutibilidade das despesas operacionais**, no montante de R\$ 861.000,00, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Cientificado da autuação, o contribuinte apresentou impugnação em 11/01/2016 (fls. 689/699), alegando, em síntese:

1. Inexistência de Fundamentação Legal para a Constituição do Crédito de CSLL

Sustenta que as determinações do art. 299 do RIR/99 aplicam-se exclusivamente à determinação do lucro real para fins de IRPJ, não podendo embasar a glosa de despesas para a apuração da base de cálculo da CSLL. Argumenta que o fundamento legal do art. 299 decorre do art. 47 da Lei nº 4.506/1964, anterior à Lei nº 7.689/1988, que instituiu a CSLL, de modo que não haveria base normativa para a exigência.

2. Necessidade das Despesas com Consultoria Financeira

Defende que a necessidade da despesa deve ser analisada de forma objetiva, considerando sua efetiva ocorrência e não a conveniência ou oportunidade da contratação. Argumenta que admitir uma análise subjetiva da Administração Tributária equivaleria a permitir interferência indevida na gestão empresarial, configurando dirigismo fiscal.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, conforme decisão cuja ementa é:

DESPESAS OPERACIONAIS. GLOSA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, é indispensável comprovar que o dispêndio corresponda à

contrapartida de serviços efetivamente prestados pelo beneficiário dos pagamentos e que as despesas atendam aos requisitos da necessidade, usualidade e normalidade para o desenvolvimento das atividades da contribuinte.

GLOSA DE DESPESA OPERACIONAL. ALTERAÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO. REFLEXO NA APURAÇÃO DA CSLL. PREVISÃO LEGAL.

Tendo havido glosa de despesa que reduziu o lucro líquido apurado ao final do período, por certo houve reflexo na apuração da CSLL a pagar, conforme previsto na legislação de regência.

A contribuinte foi intimada da decisão em 02/08/2017, conforme aviso de recebimento de fl. 759, e interpôs recurso voluntário em 01/09/2017. Em seu arrazoadado, a Recorrente discorreu sobre os seguintes pontos de defesa:

1. Da Tempestividade; O recurso é tempestivo, pois foi apresentado dentro do prazo legal de 30 dias contados da intimação do acórdão recorrido, conforme o artigo 73 do Decreto nº 7.574/2011.

2. Da Nulidade do Auto de Infração por Falta de Fundamentação: O contribuinte apresentou todos os documentos comprobatórios das despesas, incluindo contrato de prestação de serviços, notas fiscais e comprovantes de pagamento. A fiscalização, sem justificar adequadamente, desconsiderou tais provas, violando o artigo 26 do Decreto nº 7.574/2011, que estabelece que a escrituração contábil regularmente mantida faz prova em favor do contribuinte, cabendo à fiscalização demonstrar a inveracidade dos fatos registrados.

3. Da Comprovação dos Serviços Prestados pela JBL: A contratação da JBL ocorreu no contexto da fusão entre o Banco JBS e o Banco Matone, visando à estruturação das operações do novo Banco Original. A consultoria prestada foi essencial para a integração das atividades financeiras, sendo desempenhada pelo sócio da JBL, João Batista da Silveira. As atividades incluíram assessoria na estruturação de novos negócios, integração do Banco Matone, contratação de executivos e suporte operacional. A comprovação foi feita por meio de contratos, notas fiscais e e-mails, ora acostados ao recurso voluntário, que demonstram a participação da JBL no dia a dia da instituição.

Assevera que o acórdão recorrido desconsiderou as provas apresentadas pelo contribuinte, violando o princípio da verdade material, que exige a busca da realidade dos fatos no processo administrativo fiscal. A decisão da DRJ/SPO aplicou um subjetivismo indevido ao ignorar documentos comprobatórios e adotar um critério excessivamente formalista para a glosa das despesas.

4. Da Inaplicabilidade da Mesma Sistemática de Dedução do IRPJ à CSLL: A fiscalização utilizou como fundamento para a glosa o artigo 299 do RIR/99, que trata da dedução de despesas para fins de IRPJ. No entanto, o contribuinte argumenta que esse dispositivo não pode ser automaticamente aplicado à CSLL, pois a base de cálculo deste tributo é distinta e regulada pelo artigo 57 da Lei nº 8.981/95. O CARF já reconheceu que a base de cálculo da CSLL não se confunde

com o Lucro Real tributado pelo IRPJ, de modo que a glosa para fins de IRPJ não implica necessariamente a mesma vedação para a CSLL.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

1 Da Admissibilidade

O presente recurso voluntário foi interposto dentro do prazo legal de trinta dias, conforme estabelecido pela legislação aplicável. Ademais, e com exceção da tese preliminar relacionada à aventada nulidade do auto de infração por falta de fundamentação, estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade, como legitimidade, interesse e adequação.

Não se conhece da tese relativa à nulidade do auto de infração por falta de fundamentação.

A referida tese não foi ventilada na impugnação e, portanto, não pode ser apreciada em grau recursal. Nos termos do Decreto nº 70.235/1972, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, sendo considerada não impugnada qualquer matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo. O artigo 17 do referido decreto é claro ao estabelecer que somente os temas expressamente impugnados podem ser objeto de análise e decisão.

O Código de Processo Civil vigente reforça essa diretriz ao prever, em seu artigo 278, parágrafo único, que a nulidade dos atos deve ser arguida na primeira oportunidade, sob pena de preclusão. A doutrina também reconhece que as normas de preclusão são essenciais ao devido processo legal e não afrontam o direito de ampla defesa, pois a parte tem o ônus de contestar tempestivamente os pontos que deseja discutir.

No presente caso, a falta de impugnação da matéria na fase inicial impossibilitou a análise pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ). Permitir a sua apreciação neste momento violaria o princípio do duplo grau de jurisdição, na medida em que se conferiria ao contribuinte a oportunidade de discutir tema não submetido à instância anterior, comprometendo a regularidade do processo administrativo fiscal e ocasionando supressão de instância.

Diante disso, conheço parcialmente do recurso voluntário.

2 Da comprovação dos serviços prestados

Conforme relatado, a fiscalização glosou as despesas sob o argumento de que a recorrente não apresentou documentação comprobatória suficiente para demonstrar a necessidade do dispêndio, mormente pela ausência de comprovação efetiva da prestação dos

serviços pela JBL. O cerne da autuação não reside na ausência de pagamentos, os quais não foram questionados nos autos, mas sim na suposta falta de comprovação da prestação dos serviços mediante documentação idônea.

A autoridade fiscal considerou que, embora a recorrente tenha apresentado contrato, notas fiscais e comprovantes de pagamento, tais elementos seriam insuficientes para atestar a **efetividade** dos serviços prestados e sua **necessidade** para a atividade empresarial. Dessa forma, a glosa decorreu da alegada falta de comprovação documental da natureza e da utilidade dos serviços, e não de qualquer irregularidade nos pagamentos efetuados.

Acerca do tema, convém mencionar o disposto no Termo de Verificação Fiscal, nos termos abaixo transcritos, fls. 649 e seguintes:

A JBL foi contratada para prestar serviços, no período de **abril a dezembro de 2011**, de **consultoria financeira na estruturação** de novas atividades que viessem a ser desenvolvidas pelo Banco Original e, eventualmente, **na integração das atividades** do contribuinte com instituições financeiras que viessem a ser por ele adquiridas.

Em função das respostas oferecidas, o contribuinte foi **intimado em 04 de novembro de 2014 (Termo de Intimação Fiscal nº 01) a esclarecer o tratamento tributário dado aos pagamentos efetuados e, a detalhar os serviços prestados** juntando outros documentos que comprovassem a sua **necessidade e efetividade**.

Ofereceu resposta em 21 de novembro de 2014 juntando os lançamentos contábeis referentes às apropriações dos pagamentos efetuados. O Banco Original escreveu em sua missiva que, de acordo com o contrato assinado em 25 de março de 2011, a JBL prestou ao contribuinte os serviços de consultoria financeira na estruturação de novas atividades desenvolvidas pelo banco, no período de abril a dezembro de 2011, atuando na integração do Banco Matone S/A, instituição financeira com sede em Porto Alegre-RS, pela controladora do Banco Original. Elencou uma série de atividades desempenhadas pela JBL através de sua equipe profissional (grifo nosso). **Finalizou esclarecendo que “considerando-se o caráter operacional das atividades desenvolvidas pela JBL, não é possível juntar documentos que permitam a comprovação dos serviços efetivamente prestados (grifo nosso), já que os mesmos foram consumidos e integrados nas atividades do Banco, não tendo sido gerados relatórios em nome da JBL, que elencassem ou demonstrassem as atividades por ela desenvolvidas”.**

Em 19/02/2015 o Banco Original foi intimado (Termo de Intimação Fiscal nº 03) a , face às respostas anteriores em que **alegava não ter outros documentos que demonstrassem a efetividade e necessidade das despesas, a informar os componentes (CPF) da equipe profissional (citada pelo próprio contribuinte) que prestou os serviços mencionados na resposta à outra Intimação**. A resposta foi protocolada na Divisão de Fiscalização da Delegacia Especial de Instituições

Financeiras em 09/03/2015, esclarecendo que os serviços da JBL Consultoria foram prestados unicamente pelo seu principal sócio, Sr. João Batista da Silveira.

4. DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E ANÁLISE DOS FATOS

O artigo 229 e parágrafo 1º do Decreto nº 3.000/99 – RIR 99, estabelecem que:

“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). (...)”

Como os pagamentos aqui analisados **referem-se às notas fiscais de prestação de serviços, vinculadas a um contrato de prestação de serviços celebrado entre as partes, sendo o serviço de consultoria e assessoria sem designação específica**, cabe aqui verificarmos **se os mesmos são dedutíveis como despesa operacional**.

Embora o Banco Original tenha juntado cópia do contrato firmado com a JBL bem como as respectivas notas fiscais e comprovantes de pagamentos, não conseguiu juntar e, desta forma, demonstrar por meio de relatórios ou outros documentos a efetiva necessidade de tais dispêndios. O Banco Original despendeu **R\$ 861.000,00** com o contrato firmado com a JBL. Parte deste gasto diz respeito à **remuneração variável prevista na cláusula 2.2**, que reproduzimos abaixo:

“A título de remuneração variável, a Contratada fará jus ainda a uma remuneração adicional de até R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais). A remuneração variável dependerá da avaliação a ser realizada pelo Contratante com relação à qualidade dos serviços prestados pela Contratada, e ficará sujeita exclusivamente à discricionariedade do Contratante”.

O contribuinte não junta **relatórios, pareceres ou outros elementos que comprovem a efetividade e necessidade dos serviços prestados, nem tampouco a avaliação para o pagamento da remuneração adicional**.

Em outros Acórdãos julgados (11-18787 de 30/04/2007 e 08-6310 de 30/05/2005) entendeu mais de uma vez o Conselho de Contribuintes:

“DESPESAS OPERACIONAIS. DESPESAS DE ASSESSORIA OU CONSULTORIA. DEDUTIBILIDADE. No caso de despesas lançadas a título de assessoria ou consultoria, ou outra forma semelhante de prestação de serviços, impõe-se, além da **demonstração do pagamento efetuado, a comprovação da imprescindibilidade da contratação, e a efetiva realização dos trabalhos**, que devem ter nexo causal com a atividade-fim da contratante que a dedutibilidade das despesas operacionais.”

O art. 299 do RIR/99 estabelece que para serem consideradas operacionais, as despesas devem ser necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. Portanto, cabe ao contribuinte a comprovação de que o serviço prestado corresponde à contraprestação por algo recebido. O Banco Original não apresentou elementos convincentes da **efetividade** da realização dos serviços prestados, nem da **imprescindibilidade** da sua contratação.

Na mesma linha da fiscalização, a DRJ se posicionou pela manutenção do lançamento, essencialmente, pelas seguintes razões:

Assim, a apresentação de notas fiscais, comprovantes de pagamento, contratos e outros documentos do gênero são o passo inicial para o que fisco identifique a efetividade da despesa e possa averiguar se elas são usuais, normais e necessárias à atividade da empresa. **Essa comprovação – serem as despesas usuais, normais e necessárias – requer, muitas vezes, um conjunto probatório que vai além do simples documento fiscal e comprovante de pagamento.**

Como acima relatado **o próprio contribuinte, em resposta à intimação durante o procedimento fiscal, admitiu que dado o caráter das eventuais atividades desenvolvidas pela JBL, não seria possível juntar documentos que permitam a comprovação dos serviços efetivamente prestados, já que os mesmos foram consumidos e integrados nas atividades do Banco, não tendo sido gerados relatórios em nome da JBL, que elencassem ou demonstrassem as atividades por ela desenvolvidas.**

Ora, o que se tem como definitivo, no entanto é a exigência direcionada aos contribuintes no sentido de guardar os documentos que possam vir a servir de prova aos questionamentos do Fisco pelo prazo determinado na legislação.

Por fim, e não menos importante, deve-se salientar que **o ônus da prova, a despeito do contribuinte querer fazer crer o contrário, recai sobre o próprio contribuinte**, nos termos dos arts. 924 e 925 do RIR/99, que assim dispõem:

Ônus da Prova

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

Inversão do Ônus da Prova

Art. 925. O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 3º).

Portanto, **não comprovada a efetividade da prestação dos serviços sob análise, e tampouco a necessidade dos dispêndios correspondentes, deve ser mantida a**

glosa das referidas despesas com assessoria e consultoria, sendo correta a exigência do IRPJ conforme consubstanciada no respectivo auto de infração.

Nesse contexto, cabe aferir se os serviços foram **efetivamente** prestados, sua **necessidade** para a atividade da recorrente e a **adequação** dos documentos apresentados para a comprovação do dispêndio.

Inicialmente, e antes de entrar na análise de mérito, não se conhece dos e-mails apresentados pela recorrente em sede recursal. Tais e-mails, ao ver da recorrente, comprovariam a prestação dos serviços pela empresa contratada, sobretudo pelo seu sócio JOÃO BATISTA DA SILVEIRA.

Nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses de impossibilidade de apresentação oportuna por motivo de força maior, fato ou direito superveniente, ou contrariedade a fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

No presente caso, a recorrente não demonstrou a ocorrência de nenhuma dessas exceções, de modo que os e-mails apresentados após a fase impugnatória não podem ser conhecidos para fins de comprovação da efetiva prestação dos serviços. Tais e-mails, a propósito, não foram analisados e sopesados pela decisão recorrida, sendo descabido analisá-los na fase avançada em que o presente processo administrativo se encontra.

No mais, e adentrando na análise de mérito, o recurso deve ser desprovido.

Nos termos da legislação aplicável, a dedutibilidade das despesas não se dá automaticamente com a simples realização do pagamento. O contribuinte tem o ônus de demonstrar, por meio de documentação hábil e idônea, que os dispêndios efetuados atendem aos requisitos legais de **necessidade, usualidade e normalidade**, conforme disposto nos arts. 299 e 300 do RIR/99.

O art. 251 do RIR/99 impõe às pessoas jurídicas sujeitas à tributação pelo lucro real a obrigação de manter escrituração contábil, abrangendo todas as operações realizadas, e o art. 276 estabelece que a determinação do lucro real está sujeita à verificação pela autoridade fiscal, com base no exame dos livros e documentos da escrituração contábil do contribuinte e de outros elementos de prova. O art. 923, por sua vez, dispõe que a escrituração somente faz prova a favor do sujeito passivo quando observadas as disposições legais e quando os fatos nela registrados forem comprovados por documentos hábeis e idôneos.

Assim, não basta a existência da despesa para que seja admitida sua dedução. A recorrente deveria ter comprovado, de forma inequívoca, que os serviços contratados da JBL foram **efetivamente prestados e que eram necessários para sua atividade**. No entanto, a documentação apresentada não atende a esse requisito. O simples contrato, as notas fiscais e os

comprovantes de pagamento não constituem, isoladamente, prova da efetividade dos serviços, sendo imprescindível a apresentação de documentos que **demonstrem a prestação dos serviços e sua vinculação à atividade da empresa.**

Além disso, a fiscalização não questionou a realização dos pagamentos, mas sim a ausência de comprovação da efetiva prestação dos serviços e sua necessidade para a atividade econômica da recorrente. Como já destacado, nos termos do art. 299 do RIR/99, a dedutibilidade de despesas operacionais exige que elas sejam necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora, além de serem usuais ou normais no tipo de transação realizada. A ausência de provas documentais que atestem a materialidade dos serviços prestados pela JBL compromete o direito da recorrente à dedução dos valores pagos.

A decisão da DRJ destacou acertadamente que o próprio contribuinte, **ao ser intimado durante o procedimento fiscal, admitiu expressamente que, em razão da natureza dos serviços prestados pela JBL, não seria possível apresentar documentos que comprovassem a efetiva prestação dos serviços.** Argumentou que tais serviços teriam sido consumidos e integrados nas atividades do Banco, sem a geração de relatórios específicos que detalhassem as atividades realizadas pela contratada.

Esse reconhecimento reforça a **conclusão de que a recorrente não atendeu ao ônus probatório que lhe cabia**, conforme exigido pelos arts. 251, 276, 299 e 300 do RIR/99. A legislação tributária não apenas exige a existência da despesa, mas também sua efetiva comprovação e necessidade, o que não foi demonstrado pela recorrente.

A impossibilidade alegada pelo próprio contribuinte de apresentar documentação que ateste a materialidade dos serviços prestados inviabiliza o reconhecimento da dedutibilidade dos valores pagos. A legislação do Imposto de Renda permite a dedução de despesas necessárias à manutenção da fonte produtora, mas apenas quando há comprovação idônea da **necessidade, usualidade e normalidade dos gastos, o que não ocorreu no presente caso.**

Este Conselho Administrativo tem entendimento firmado segundo o qual não basta a apresentação do contrato de prestação de serviços e das notas fiscais, sendo imprescindível a comprovação da efetiva prestação dos serviços:

Número do processo: 10580.733827/2012-15

Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 1ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Wed May 11 00:00:00 UTC 2022

Data da publicação: Tue May 31 00:00:00 UTC 2022

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2007, 2008, 2009 DESPESAS NÃO COMPROVADAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. GLOSA. As despesas consideradas necessárias ou operacionais devem

ser comprovadas pelo contribuinte com documentação hábil e idônea, sob pena de glosa. **No âmbito de prestação de serviços, não basta apresentar um contrato de prestação de serviço e notas fiscais genéricas**, ainda mais no bojo de uma reestruturação para alocação de gastos comuns e compartilhados com empresas do mesmo grupo. Nesta hipótese, a simples apresentação da nota fiscal e da comprovação dos pagamentos efetuados não é suficiente para comprovar a prestação de serviços, devendo o contribuinte demonstrar a causa exata da operação, bem como justificar o preço.

Número da decisão: 9101-006.103

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencida a conselheira Edeli Pereira Bessa que votou pelo não conhecimento. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar provimento ao recurso. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa. (documento assinado digitalmente) Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício e Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca (suplente convocado), Andrea Duek Simantob (Presidente).

Nome do relator: ANDREA DUEK SIMANTOB

...

Número do processo: 13808.001928/92-12

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Jan 25 00:00:00 UTC 2017

Data da publicação: Mon Mar 06 00:00:00 UTC 2017

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 1989, 1991 DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE. Somente são dedutíveis como despesas operacionais as que preenchem os requisitos de usualidade, normalidade e necessidade às operações da empresa e **cuja efetividade seja comprovada**.

Número da decisão: 1401-001.765

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. (assinado digitalmente) Antonio Bezerra Neto - Relator e Presidente Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana

Yoshihara Arcângelo Zanin, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, José Roberto Adelino da Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia de Carli Germano e Antonio Bezerra Neto.

Nome do relator: ANTONIO BEZERRA NETO

...

Número do processo: 15540.720121/2018-79

Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Mon Nov 18 00:00:00 UTC 2024

Data da publicação: Mon Jan 13 00:00:00 UTC 2025

Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2013 NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão. Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2013 DESPESAS. NÃO COMPROVAÇÃO. **GLOSA Além da previsão do artigo 299, do RIR/1999, de que as despesas sejam usuais, normais e necessárias às atividades da pessoa jurídica, é imprescindível que sejam lastreadas em documentação hábil e idônea, conforme disposto no artigo 923, do mesmo diploma regulamentar e que o serviço tenha sido comprovadamente prestado ou os bens efetivamente fornecidos.** Não logrando comprovar o contribuinte o cumprimento de tais exigências, irrepreensível a glosa perpetrada pelo Fisco. Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Ano-calendário: 2013 CRITÉRIOS DE DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS EM SUA APURAÇÃO. **LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA A CSLL tem como base de cálculo o lucro líquido do período, com os ajustes determinados na legislação de regência. Neste sentido, os artigos 248 e 277, ambos do RIR/99. O lucro operacional traduz-se no resultado do confronto entre as receitas operacionais e as despesas operacionais (artigo 299 do RIR/99). Da interpretação sistemática destes dispositivos, deduz-se que somente poderão reduzir o lucro líquido as despesas operacionais que preencham os requisitos previstos no artigo 299, quais sejam, as despesas necessárias e devidamente comprovadas. Os dispêndios glosados afetam o próprio resultado do exercício e, conseqüentemente, também a base de cálculo da Contribuição Social, como definida no art. 2º da Lei 7.689, de 1988, com as alterações do art. 2º da Lei 8.034, de 1990. Além disso, o art. 13 da Lei nº 9.249/95, quando trata das despesas indedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, é taxativo ao dispor que tais vedações de dedutibilidade se aplicam independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.502/64, justamente a base legal do art. 299 do RIR/99. Portanto, dada a relação de causa e efeito**

entre as glosas efetuadas para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, mantém-se a glosa realizada pela Fiscalização. Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF Ano-calendário: 2013 PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. EXIGÊNCIA CUMULADA COM IRPJ E CSSL APURADOS EM FACE DA GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS CONSIDERADAS INIDÔNEAS. CABIMENTO. O art. 61 da Lei nº 8.981/1995, alcança todos os pagamentos efetuados a beneficiários não identificados ou cuja operação ou causa não é comprovada, independente de quem seja o real beneficiário deles (sócios/acionistas ou terceiros, contabilizados ou não), elegendo a pessoa jurídica responsável pelo pagamento efetivamente comprovado como responsável pelo recolhimento do imposto de renda devido pelo beneficiário, presumindo-se que assumiu o ônus pelo referido pagamento. PAGAMENTOS SEM CAUSA. RECURSOS DESVIADOS MEDIANTE INTERPOSIÇÃO DE TERCEIROS COM FINALIDADE ILÍCITA DE PAGAMENTO DE VANTAGENS INDEVIDAS. Os pagamentos por serviços que não foram efetivamente prestados, efetuados como meios preparatórios para o desvio dos recursos que seriam posteriormente empregados nos pagamentos de vantagens indevidas a terceiros, embora identifique sua finalidade não validam sua causa primária. Estes pagamentos não têm causa (no sentido econômico), pois não correspondem a serviços efetivamente prestados. Além disso, os reais beneficiários de tais recursos não são identificados nestas operações, pois estão encobertos por documentos que apontavam outros beneficiários (as emitentes das notas fiscais) dos pagamentos.

Número da decisão: 1402-007.146

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, i.i) afastar a preliminar de nulidade e cerceamento de defesa por indeferimento de prova testemunhal; i.ii) afastar a preliminar de inconsistências no TVF e falta de motivação para lavratura dos autos de infração; i.iii) negar provimento ao recurso voluntário, mantendo integralmente os lançamentos de IRPJ e CSLL; ii) por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos de IRRF, vencido o Conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni que dava provimento. 18 de novembro de 2024. (assinado digitalmente) Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macêdo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Nome do relator: PAULO MATEUS CICCONE

...

Número do processo: 18470.725174/2012-50

Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Mon Jun 10 00:00:00 UTC 2024

Data da publicação: Tue Aug 06 00:00:00 UTC 2024

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2008 LUCRO REAL. OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. Comprovado no procedimento de diligência fiscal que o saldo credor de caixa apontando no procedimento fiscal foi devidamente justificado com base nos lançamentos contábeis e fiscais da Contribuinte, impõe-se o afastamento da autuação fiscal relativa à infração. GLOSA DE CUSTOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. A contabilidade escriturada pelo interessado deve estar respaldada em documentação probante que respalde as informações constantes em seus Livros Fiscais e Contábeis. DEDUÇÃO DE DESPESAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. EFETIVIDADE DO SERVIÇO PRESTADO. NECESSIDADE PARA MANUTENÇÃO DA FONTE PRODUTORA. GLOSA PROCEDENTE **Compete à Interessada apresentar prova documental hábil e idônea da ocorrência de despesas objeto de dedução da base de cálculo do IRPJ, quando a glosa versar sobre a não comprovação.** Quando for o caso de demonstrar a efetividade do serviço prestado, bem como a necessidade para a sua atividade e manutenção da fonte produtora, serviços adstritos à mera liberalidade não devem ser considerados como dedutíveis. Se não comprovadas a realização das despesas, ou a efetividade e necessidade dos serviços prestados, ônus sob encargo da Contribuinte, impõe-se a manutenção da autuação fiscal. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) Ano-calendário 2008 TRIBUTAÇÃO REFLEXA **As conclusões relativas ao lançamento principal devem ser as mesmas para os lançamentos dele decorrentes.**

Número da decisão: 1202-001.298

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar a exigência referente ao saldo credor de caixa. (documento assinado digitalmente) Leonardo de Andrade Couto - Presidente (documento assinado digitalmente) Maurício Novaes Ferreira - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Roney Sandro Freire Correa, Ana Cecilia Lustosa da Cruz (suplente convocada), Leonardo de Andrade Couto (Presidente). Ausente o Conselheiro Marcelo José Luz de Macedo, substituído pela Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Nome do relator: MAURICIO NOVAES FERREIRA

Diante disso, mantém-se a exigência fiscal e nega-se provimento ao recurso voluntário.

3 Da CSLL

Segundo a recorrente, a fiscalização fundamentou a glosa no artigo 299 do RIR/99, que dispõe sobre a dedutibilidade de despesas para fins de apuração do IRPJ. No entanto, sustenta que tal dispositivo não pode ser aplicado de forma automática à CSLL, uma vez que a base de cálculo deste tributo possui regulamentação própria, prevista no artigo 57 da Lei nº 8.981/95. Argumenta, ainda, que o CARF já reconheceu que a base de cálculo da CSLL não se confunde com o Lucro Real tributado pelo IRPJ, razão pela qual a glosa realizada para fins de IRPJ não implica, necessariamente, na vedação da mesma despesa na apuração da CSLL.

Nega-se provimento ao recurso também neste ponto.

Embora o IRPJ e a CSLL possuam bases de cálculo distintas¹, prevalece o entendimento deste Conselho no sentido de que despesas desnecessárias ou desvinculadas das atividades da empresa não podem ser deduzidas da base de cálculo de nenhum dos tributos. O art. 299 do RIR/99 não se restringe à apuração do IRPJ, sendo aplicável também à CSLL, conforme decisão da 1ª Turma da CSRF no Acórdão nº 9101-005.715. Nesse sentido, no acórdão 1101-001.555, salientou-se que, ainda que o imposto e a contribuição possuam bases de cálculo distintas, decorrendo a exigência de CSLL de elementos que igualmente fundamentaram o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão para ambos os tributos.

O entendimento consolidado do CARF reforça que, para a dedução de despesas na CSLL, não basta a mera ocorrência do gasto; é necessário que a despesa seja necessária, usual e normal às operações da empresa. A aplicação do art. 299 do RIR/99 à CSLL se justifica pelo fato de que o art. 13 da Lei nº 9.249/95, ao vedar determinadas deduções para fins de IRPJ e CSLL, o faz independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506/64, dispositivo que serviu de base para a redação do referido artigo do regulamento.

Dessa forma, a tentativa da recorrente de afastar a aplicação do art. 299 do RIR/99 à CSLL não encontra respaldo na jurisprudência dominante do Conselho. Não se trata de mera transposição automática de regras do IRPJ para a CSLL, mas sim da aplicação de um critério objetivo para a dedução de despesas em ambos os tributos.

Veja-se, nesse sentido, os seguintes precedentes:

Número do processo: 19515.001220/2004-11

Data da sessão: Fri Aug 13 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação: Fri Sep 24 00:00:00 UTC 2021

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2000, 2001, 2002 RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADA. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO DE MATÉRIA. PRECLUSÃO DE ARGUMENTO. Não se verifica divergência jurisprudencial quando a aplicação, ao caso dos autos, do racional constante dos

¹ A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda, conforme art. 2º da Lei 7689/1988, ao passo que a base de cálculo do IRPJ é o lucro real.

paradigmas, não seja capaz de levar a uma alteração quanto à conclusão a que chegou o acórdão recorrido. A decisão dada pelas turmas julgadoras dos paradigmas - de que se opera a preclusão quanto à multa isolada, quando esta não vem expressamente impugnada pelo sujeito passivo - não resolve a questão dos autos, que versa sobre a possibilidade de, diante de impugnação quanto ao tributo, decidir-se pela sua não exigência com base em argumento diferente daquele sustentado na defesa do sujeito passivo. Enquanto os paradigmas trataram de preclusão quanto à matéria, a questão dos autos é decidir se há preclusão quanto a argumento. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) Ano-calendário: 2000, 2001, 2002 CSLL. BASE DE CÁLCULO. NECESSIDADE OPERACIONAL DA DESPESA. ART. 299 DO RIR/99. APLICABILIDADE. IDENTIDADE DE IMPUTAÇÃO. **Ainda que o IRPJ e a CSLL possuam bases de cálculo distintas, não podem ser deduzidas do seu cômputo despesas comprovadamente desvinculadas das atividades da companhia ou desnecessárias às operações realizadas, sendo especificamente aplicável a sua apuração a norma contida no art. 299 do RIR/99.**

Número da decisão: 9101-005.715

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação à matéria “dedutibilidade de despesas da base imponível da CSLL”, vencidos os conselheiros Caio Cesar Nader Quintella (relator) e Luiz Tadeu Matosinho Machado que votaram pelo conhecimento integral. No mérito, e na parte conhecida, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Livia De Carli Germano que votou por negar-lhe provimento. Designada para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, a conselheira Livia De Carli Germano. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Livia De Carli Germano. (documento assinado digitalmente) Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício. (documento assinado digitalmente) Caio Cesar Nader Quintella - Relator. (documento assinado digitalmente) Livia De Carli Germano – Redatora Designada. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício). Ausente o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, substituído pela conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio.

Nome do relator: Caio Cesar Nader Quintella

...

Número do processo: 10972.720010/2013-54

Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 1ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Tue May 10 00:00:00 UTC 2022

Data da publicação: Wed Jun 22 00:00:00 UTC 2022

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2008, 2009 RECURSO ESPECIAL DA PGFN. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE OS ACÓRDÃO COMPARADOS. NÃO CONHECIMENTO. A ausência de similitude fático-jurídica entre os acórdãos confrontados (recorrido e paradigma) impede a caracterização da alegada divergência jurisprudencial, ensejando, assim, o não conhecimento recursal. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE. NÃO CONHECIMENTO DE MATÉRIA JULGADA DE ACORDO COM A SÚMULA CARF Nº 108. Nos termos do parágrafo 3º do artigo 67 do Anexo II do RICARF/2015, não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência do CARF, ainda que esta tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso. No caso concreto, considerando que a decisão recorrida adotou o entendimento posteriormente positivado na Súmula CARF nº 108 (“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”), o recurso especial não deve ser conhecido nesse ponto. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) Ano-calendário: 2008, 2009 CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO. GLOSA DE DESPESA NÃO NECESSÁRIA. LEGITIMIDADE DA COBRANÇA. **Por se tratar de exigência reflexa, realizada com base na glosa de despesa considerada não necessária à luz do artigo 299 do RIR/1999, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento de IRPJ aplica-se à CSLL, tendo em vista que a regra geral de dedutibilidade também se aplica para fins de apuração da base de cálculo da aludida contribuição.**

Número da decisão: 9101-006.092

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Em relação ao Recurso Especial do Contribuinte, por unanimidade de votos, acordam em dele conhecer parcialmente, apenas em relação à matéria “inaplicabilidade do art. 299 do RIR/99 à CSLL”; votaram pelas conclusões, quanto ao conhecimento do recurso do Contribuinte, os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Andrea Duek Simantob. No mérito, por maioria de votos, na parte conhecida, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano e Alexandre Evaristo Pinto que votaram por dar-lhe provimento; votaram pelas conclusões, quanto ao mérito do recurso do Contribuinte, os conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Gustavo Guimarães da Fonseca, e, por fundamentos distintos, as conselheiras Edeli Pereira Bessa e Andrea Duek Simantob. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Livia De Carli Germano e Alexandre

Evaristo Pinto. (documento assinado digitalmente) Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício (documento assinado digitalmente) Luis Henrique Marotti Toselli – Relator Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca (Suplente convocado) e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício).

Nome do relator: LUIS HENRIQUE MAROTTI TOSELLI

....

O precedente acima citado, acórdão 1402-007.146, estabelece que o art. 13 da Lei nº 9.249/95, ao abordar as despesas não dedutíveis na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, é taxativo. Esse dispositivo prevê que tais restrições à dedutibilidade são aplicáveis independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.502/64, que constitui a base legal do art. 299 do RIR/99. Portanto, devido à relação direta entre as glosas efetuadas para apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, mantém-se válida a glosa realizada pela Fiscalização.

Da conclusão

Diante do exposto, voto em conhecer **parcialmente** do recurso voluntário, para, **na parte conhecida**, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ