



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

Processo nº 16327.721157/2015-14
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1402-000.665 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 12 de junho de 2018
Assunto IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS
Recorrentes PORTO SEGURO COMPANHIA DE SEGUROS GERAIS
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Sergio Abelson (Suplente Convocado), Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente Substituto).

Relatório

Adoto, em sua integralidade, o relatório do Acórdão de Impugnação nº 12-83.171, proferido em 27 de julho de 2016, pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJ), complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

"Tratam os presentes autos de exigências de ofício do imposto de renda de pessoa jurídica, R\$ 5.510.745,00, fls. 681 e da CSLL, R\$ 3.320.846,22, fls. 690, acrescidas de penalidade de 75% e encargos moratórios, atinentes ao ano calendário de 2011, de pessoa jurídica tributada com base no lucro real anual.

2.-De acordo com o Relatório Fiscal (RF) de fls. 697/776, fundamentaram as exações:

2.1.-excesso de amortizações/depreciações de equipamentos e imóveis não computadas na apuração do lucro real: R\$ 541.123,35, fls. 725,727/728;

2.2.-custos/despesas operacionais não comprovados nas seguintes contas contábeis:

2.2.1.-35211520008 – Assessoria para Tele Atendimento, R\$ 123.975,71, glosas fundamentadas em apropriações por duplicidade: mesmo valor, mesmo fornecedor, mesma data, fls. 745; valores repetitivos listados às fls. 920.

2.2.2.- 35211320001 – Serviços Técnicos de Informática: R\$ 15.080.007,26, glosas decorrentes de despesas sem o CNPJ ou identificação do fornecedor, ou linhas de apropriações repetidas, fls. 747; valores glosados listados às fls. 922/1022;

2.2.3.- 35211520001 – Assessoria e Controle PJ: R\$ 6.393.868,50, despesas sem o CNPJ ou identificação do fornecedor ou linhas de apropriações repetidas, fls. 748; valores glosados listados às 1024/1062.

3.-Paralelamente foi exigida multa isolada, 50%, R\$ 2.776.371,88, sobre valores correspondentes aos acréscimos de estimativas mensais do IRPJ, decorrentes das glosas de despesas de que tratam os presentes autos, demonstrativos às fls. 761/775.

4.-Ciente das exigências em 23/12/2015, fls. 1066, o sujeito passivo acostou aos autos a impugnação de fls. 1072/1113, e documentação anexa, protocolada em 21/01/2016, fls. 3075, através da qual, alega, em síntese:

4.1.-Nulidades dos lançamentos:

4.1.1.- do IRPJ: existe erro nas bases de cálculo adotadas ao lançamento do IRPJ e das multas isoladas por suposta falta de pagamento de estimativas mensais de IRPJ, que se afigura a maior, indevidamente, pelo fato da não dedução de parcela destinada ao Programa de Alimentação do Trabalhador e contrariando ordem judicial definitiva obtida pela Impugnante nos autos do Processo nº 0007422-25-2009.403.6100;

4.1.2.- da CSLL: a autuação não informa o lançamento de multas isoladas por pretensa falta de recolhimento de estimativas mensais, induzindo a impugnante ao erro de que tal penalidade não tenha sido imposta, contrariando o RF;

4.1.3.- improcede a autuação de CSLL por carência de base legal, dado que valores não dedutíveis para efeitos do IRPJ, não se aplicam a CSLL.

4.1.4.-Descabem as multas isoladas aplicadas:

4.1.4.1.por serem cominadas de forma concomitante com a multa de ofício;

4.1.4.2.- recaírem sobre estimativas mensais de ano-calendário anterior (2011) às autuações (2015);

4.1.4.3.ter sido adotada base de cálculo nas autuações, em relação às estimativas mensais de IRPJ em montantes superiores àqueles tidos por devidos no ajuste anual.

4.1.5.- Descabe a aplicação de juros sobre as multas.

5.-No mérito, relativamente às Despesas com Serviços de Terceiros, alega que, além de estar comprovada a sua natureza operacional - sequer contestada pela fiscalização -, é fato que foram incorridas com prestadores de serviços diversos, cuja identificação consta das Notas Fiscais e dos Contratos de Prestação de Serviços respectivos. Não foram deduzidas em duplicidade na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, mas limitadas ao valor pago pela Impugnante pelos serviços, devidamente apontado na documentação que as ampara; apenas aludidas despesas eram rateadas por centros de custo, conforme demonstrado na impugnação, fls. 1085/1086, e na documentação anexada aos autos, fls. 1375/3062.

5.1.-Quanto às Despesas com Depreciação: as taxas de depreciação aplicadas pela Impugnante condizem com o real tempo de vida útil dos equipamentos de processamento de dados e das edificações que lhes são objeto; e, no conjunto das despesas deduzidas a título de depreciação, fica clara insubsistência do montante considerado excessivo pela fiscalização, dado que, no período, a Impugnante, por equívoco apurou taxas inferiores àqueles estabelecidas pela RFB, o que haveria de ser considerado, ao menos, para abater o seu montante.

É o relatório."

Complementa-se o relatório acima transcrito.

A impugnação da Recorrente foi julgada **procedente em parte**, conforme a seguinte ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2011 DEPRECIÇÃO. COMPENSAÇÃO DE VALORES APROPRIADOS A MAIOR. IMPERTINÊNCIA.

Por se encontrar íntima e diretamente ligado à natureza do ativo imobilizado, custo de aquisição e prazo de vida útil, é impertinente a compensação a maior, de determinados bens, com apropriações de idêntica natureza, a menor, de outros bens.

DESPESAS OPERACIONAIS. COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL.

Insustentável a apropriação de despesas operacionais sem lastro em documentação hábil que sustente a dedução na apuração do lucro líquido.

JUROS MORATÓRIOS INCIDÊNCIA SOBRE PENALIDADE. LEGITIMIDADE.

É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2011 BASE DE CÁLCULO. APROPRIAÇÕES AO ARREPIO DA LEGISLAÇÃO COMERCIAL. EFEITOS.

A apropriação de despesas ao arrepio da legislação comercial distorce o lucro líquido; portanto, a base de cálculo ajustável da CSLL."

Destaca-se que no Acórdão de Impugnação, entendeu-se que a documentação apresentada na Impugnação comprovou parcialmente os custos/despesas operacionais objetos dos lançamentos de IRPJ e CSLL. Deu-se parcial à impugnação para:

I.-exonerar o sujeito passivo das penalidades isoladas, incidentes sobre estimativas do IRPJ;

II.- reduzir as exigências do IRPJ e da CSLL para, respectivamente, R\$ 521.986,29 e R\$ 313.191,77, acrescidas de penalidade de 75% e encargos moratórios.

Em virtude da exoneração do crédito tributário, a Presidente da 2ª. Turma de julgamento recorreu, de ofício, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Quanto às despesas apropriadas à conta 35211520001 – Assessoria e Controle PJ, ressalta-se que não houve manifestação impugnatória sobre parcela dos valores da glosa, que se relacionam a pagamentos sem identificação do fornecedor, conforme trecho do voto transcrito a seguir.

11.- Quanto às despesas apropriadas à conta 35211520001 – Assessoria e Controle PJ, fls. 1024/1063 e 1513/1608, importa ressaltar que parte da glosa se relaciona a pagamentos sem identificação do fornecedor. Sobre tais valores não houve manifestação impugnatória para que, mesmo com o rateio de valores, identificasse o fornecedor. Evidentemente, despesas junto a terceiros, sem lastro documental, são inadmissíveis à apuração do lucro comercial e real. Como aquelas a seguir identificadas.

11.1.- Conta razão contábil 325115001, fls. 1024/1063:

11.1.1.-datas e valores em R\$:

Data	Valor	Data	Valor
31/03/2011	405.000,00	30/06/2011	277.851,43
29/04/2011	415.000,00	29/07/2011	7.437,76
02/05/2011	220,00	29/07/2011	195,42
30/06/2011	1.500,00	01/08/2011	877,61
30/06/2011	3449,28	31/08/2011	823,85
30/06/2011	11.862,40	31/08/2011	645,16
30/06/2011	11.862,40	31/08/2011	1.290,32
30/06/2011	11.862,40	31/08/2011	92.531,71
30/06/2011	12.500,00	31/08/2011	123,00
30/06/2011	13.546,80	30/09/2011	195,42
30/06/2011	277.851,43	30/09/2011	195,42
Subtotal	1.164.654,71		382.167,10
Total			1.546.821,81

Inconformada com a procedência parcial de seus pedidos, a recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 3093/3129) a esta Colenda Turma, onde reproduziu as suas alegações de impugnação, requerendo:

Do necessário desprovimento do Recurso de Ofício.

1. Quanto à correta dedução de despesas com serviços de terceiros

- a. Afigura-se insubsistente a glosa das Despesas com Serviços de Terceiros sob alegação de dedução em duplicidade, sendo certo que tal entendimento fiscal decorreu de um equívoco na compreensão dos registros contábeis e fiscais da Recorrente.
- b. Além de comprovar a ausência de duplicidade na dedução dessas despesas, as provas ora carreadas demonstram, também, a insubsistência da glosa motivada pela alegada falta de identificação dos prestadores de serviços.

2. Quanto ao descabimento das multas isoladas de 50% cominadas *in casu* pela concomitância com a multa de ofício

- a. As multas isoladas não se aplicam *in casu*, diante da concomitância deflagrada com a multa de ofício de 75%, o que é

ampla e pacificamente rechaçado pela jurisprudência administrativa, tendo sido corretamente canceladas pelo v. Acórdão Recorrido.

- b. Ainda que não fossem canceladas as multas isoladas impostas, deveriam, ao menos, ser limitadas pelo montante do tributo tido por devido ao final do ano-calendário.

Da improcedência da parcela remanescente do lançamento

1. Preliminarmente: Da nulidade do lançamento de IRPJ e necessária revisão do Auto de Infração de IRPJ, por de erro na base de cálculo

- a. Em sede de Impugnação, a Recorrente alegou a nulidade do lançamento por erro na aferição da pretensa base de cálculo do IRPJ, pelo fato de o I. Auditor-Fiscal não ter deduzido parcela destinada ao PAT, contrariando ordem judicial definitiva vazada nos autos do Processo nº 0007422-25.2009.403.6100.
- b. Ocorre que a D. DRJ/RJO recusou-se a analisar tal argumento, sob a alegação de que a Recorrente não teria acostado à Impugnação os documentos que comprovariam o direito à dedução do PAT na base de cálculo do IRPJ.
- c. Porém, ao contrário do que assevera a DRJ/RJO, a Recorrente apresentou uma série de documentos para embasar o seu direito à dedução da parcela do PAT, quais sejam: (i) Certidão de Objeto e Pé do Processo nº 0007422-25.2009.403.6100, demonstrando o trânsito em julgado, em 05/12/2014, da decisão que lhe assegurou o direito de deduzir na apuração do IRPJ a parcela do PAT sem as limitações infralegais (Doc. 03 da Impugnação, reapresentada neste ato como Doc. 03), e (ii) demonstrativo de cálculo computando-se a devida dedução do PAT sobre o débito de IRPJ lançado (Doc. 04 da Impugnação, reapresentada neste ato como Doc. 04).
- d. É inconteste a indevida majoração da exigência fiscal causada pela inobservância da coisa julgada vazada nos autos do Processo nº 0007422-25.2009.403.6100. E, conforme entendimento já pacificado deste C. CARF, o erro na quantificação do lançamento implica a sua nulidade por vício material.
- e. Subsidiariamente, ainda que não se reconheça a nulidade da autuação, é imperioso que se determine a exclusão dessa parcela do lançamento, sob pena de se manter a violação à coisa julgada formada nos autos do Processo nº 0007422-25.2009.403.6100, o que vai frontalmente contra a própria Constituição Federal de 1988, no seu art. 50, XXXVI.

2. Da dedutibilidade das despesas com serviços de terceiros remanescentes registradas na conta nº. 3521152001 (SERVIÇOS DE ASSESSORIA E CONTROLE DE PJ)

- a. A Recorrente conseguiu reunir os documentos que evidenciam a identificação dos fornecedores beneficiários dos pagamentos ainda glosados, motivo pelo qual os colaciona ao presente recurso e pede o seu conhecimento, na forma do art. 57, §4º, I, do Decreto nº 7.574/11, bem como em linha com o entendimento deste C. CARF no sentido da prevalência do Princípio da Verdade Material (Doc. 05).
- b. A Recorrente verificou que parte dos valores apontados pela DRJ/RJO, como por exemplo, os montantes de (i) 405.000,00, de 31/03/2011, e (ii) 415.000,00, de 29/04/2011, consistiam em lançamentos de provisões não deduzidas e que teriam sido revertidas, conforme demonstram os documentos anexos (Doc. 06), de modo que (i) não se tratariam de despesas com fornecedores e (ii) não teriam impactado a apuração do IRPJ e CSLL.
- c. Tendo em vista que a posição deste C. CARF é pacífica em favor da prevalência dos Princípios da Verdade Material e da Informalidade sobre o rigor formal, deve ser admitida a juntada de documentos pela Recorrente, mormente porque trazem à lume a verdade dos fatos, consubstanciada na devida identificação dos fornecedores dos pagamentos glosados — único requisito tido por descumprido na avaliação do v. Acórdão Recorrido -, o que evidencia a sua dedutibilidade e a conseqüente improcedência da sua glosa.

3. Da dedutibilidade das despesas com depreciação glosadas

- a. Considerando que as taxas divulgadas pela RFB utilizam uma base comum/média para cada espécie de bem, é facultado ao contribuinte utilizar taxas diferentes de depreciação, desde que o faça mediante comprovação adequada, geralmente por meio de laudo de avaliação de ativos, conforme previsto nos arts. 309 e 310 do RIR/99.
- b. Ademais, a glosa das Despesas com Depreciação mostra-se insubsistente, pois o montante considerado excessivo pela D. Fiscalização não computa as despesas calculadas a taxas inferiores àquelas definidas pela RFB, o que haveria de ser observado para se apurar se, de fato, houve o alegado excesso.

4. Da inaplicabilidade das regras de (in)dedutibilidade do IRPJ à CSLL

- a. A própria legislação tributária que reconhece a distinção das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, nos termos do artigo 57 da

Lei nº 8.981/95, o qual é expresso em determinar que se aplicam à CSLL as mesmas regras de apuração e pagamento do IRPJ "(...) mantida a base de cálculo e alíquotas previstas na legislação em vigor (...)".

- b. Resta evidente, assim que, ainda que se mantenha a adição ora questionada à base de cálculo do IRPJ, esta não há de acrescer a base de cálculo da CSLL, por ausência de base legal, mormente na medida em que a própria fiscalização reconhece que os valores adicionados seriam parcelas indedutíveis do lucro real, por ofensa ao art. 299 do RIR/99, não se referindo, em momento algum, ao lucro líquido, que é a base de cálculo da contribuição social em questão, nos termos do art. 2º da Lei nº 7.689/88.

5. Do descabimento dos juros de mora sobre a multa de ofício

- a. A aplicação de juros de mora sobre a multa carece de base legal. Os arts. 113, 139 e 161, do CTN, não há previsão à cobrança de juros de mora sobre multa.
- b. A Lei nº 9.430/96, em seu art. 61, §3º, restringe a regra legal da limitação da incidência dos juros de mora ao valor dos tributos e não de multas vinculadas.

Em 30/08/2017, a recorrente apresentou petição de desistência parcial de recurso formulado nos autos do processo (fls. 3234/3235), em virtude de adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), de que tratam a Medida Provisória nº 783, de 2017, e a IN RFB nº 1711, de 2017. **Em função da desistência parcial apenas em relação aos débitos decorrentes da glosa de despesas com depreciação**, item 4 do Termo de Verificação Fiscal, mantém-se em discussão os demais débitos.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

Os recursos voluntário e de ofício atendem aos pressupostos de admissibilidade, pelo que deles se toma conhecimento.

Nota-se que não houve a manifestação da Autoridade Fiscal sobre documentos trazidos pela Recorrente em sua Impugnação, em que a Autoridade Julgadora da instância *a quo* concluiu pela exclusão das Despesas com Serviços de Terceiros registradas nas contas contábeis nº 3521152008 (Serviços de Assessoria para Teletendimento) e 35211320001 (Serviços Técnicos de Informática), e de parte das despesas vinculadas à conta nº 3521152001 (Serviços de Assessoria e Controle de PJ).

Verifica-se que não houve a manifestação nem da Autoridade Fiscal nem da Autoridade Julgadora de 1ª Instância sobre os documentos apresentados pela recorrente sobre a dedução da parcela destinada ao PAT. Em especial a Certidão de Objeto e Pé do Processo nº 0007422-25.2009.403.6100, (Doc. 03 da Impugnação, reapresentada neste ato como Doc. 03), e demonstrativo de cálculo computando-se a devida dedução do PAT sobre o débito de IRPJ lançado (Doc. 04 da Impugnação, reapresentada neste ato como Doc. 04).

Em atenção aos princípios da razoabilidade e verdade material reconhece-se a necessidade de se considerar os documentos apresentados junto ao recurso voluntário, que a recorrente alega demonstrar a comprovação das despesas, vinculadas à conta nº 3521152001 (Serviços de Assessoria e Controle de PJ), em relação à parcela mantida da glosa, não haveria identificação dos respectivos fornecedores beneficiários dos pagamentos. Por exemplo a recorrente alega que os montantes de (i) 405.000,00, de 31/03/2011, e (ii) 415.000,00, de 29/04/2011, consistiam em lançamentos de provisões não deduzidas e que teriam sido revertidas, conforme demonstram os documentos anexos (Doc. 06), de modo que (i) não se tratariam de despesas com fornecedores e (ii) não teriam impactado a apuração do IRPJ e CSLL.

Em uma análise superficial, embora a recorrente tenha acostado uma grande quantidade de documentos à sua Impugnação e ao Recurso Voluntário, não há a vinculação, individualizada, dos documentos apresentados com as despesas consideradas não comprovadas. Da mesma forma que a recorrente vinculou, como exemplo, algumas notas fiscais às despesas, tal procedimento deve ser adotado de forma exaustiva para todas as despesas glosadas.

Continuando a análise perfunctória, verifica-se que a apresentação da certidão do processo Certidão de Objeto e Pé do Processo nº 0007422-25.2009.403.6100, (Doc. 03 da Impugnação, reapresentada neste ato como Doc. 03), e o demonstrativo de cálculo computando-se a devida dedução do PAT sobre o débito de IRPJ lançado, são insuficientes para a comprovação da referida dedução. Sendo necessário a sua análise pela Autoridade Fiscal, inclusive realizar o confronto com a contabilidade, e a solicitação de demais julgamentos que se julgar necessário.

Diante dos documentos e alegações trazidas pelo recorrente em sua Impugnação e em seu Recurso, formei convencimento de que se faz necessário converter o julgamento em

diligência para que a fiscalização da unidade local faça a análise de todos os documentos apresentados pela recorrente para verificar a dedutibilidade das seguintes despesas:

1. Razão-Conta 35211520008 – Assessoria para Tele Atendimento, R\$ 123.975,71, glosas fundamentadas em apropriações por duplicidade: mesmo valor, mesmo fornecedor, mesma data, fls. 745; valores repetitivos listados às fls. 920.
2. Razão-Conta 35211320001 – Serviços Técnicos de Informática: R\$ 15.080.007,26, glosas decorrentes de despesas sem o CNPJ ou identificação do fornecedor, ou linhas de apropriações repetidas, fls. 747; valores glosados listados às fls. 922/1022;
3. Razão-Conta 35211520001 – Assessoria e Controle PJ: R\$ 6.393.868,50, despesas sem o CNPJ ou identificação do fornecedor ou linhas de apropriações repetidas, fls. 748; valores glosados listados às 1024/1062.

Faz-se ainda necessário o exame dos documentos apresentados quanto à alegada dedução do PAT.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência, remetendo-se os autos do presente feito à unidade local, para:

- 1) Intimar a recorrente a:
 - 1.1) Tomar ciência da presente resolução;
 - 1.2) Apresentar documentos que comprovem a dedutibilidade das despesas;
 - 1.3) Apresentar demonstrativo vinculando, individualmente, os documentos apresentados e as despesas consideradas não comprovadas pela fiscalização;
 - 1.4) Apresentar documentos que comprovem a dedução a título de PAT;
 - 1.5) Apresentar demais documentos que a Autoridade Fiscal, julgar necessários.

2) Realizar a análise, considerando **todos** os documentos apresentados pela recorrente, inclusive na **Impugnação e no Recurso Voluntário**, para verificar a dedutibilidade das despesas das seguintes contas:

35211520008 – Assessoria para Tele Atendimento, R\$ 123.975,71, glosas fundamentadas em apropriações por duplicidade: mesmo valor, mesmo fornecedor, mesma data, fls. 745; valores repetitivos listados às fls. 920.

35211320001 – Serviços Técnicos de Informática: R\$ 15.080.007,26, glosas decorrentes de despesas sem o CNPJ ou identificação do fornecedor, ou linhas de apropriações repetidas, fls. 747; valores glosados listados às fls. 922/1022;

35211520001 – Assessoria e Controle PJ: R\$ 6.393.868,50, despesas sem o CNPJ ou identificação do fornecedor ou linhas de apropriações repetidas, fls. 748; valores glosados listados às 1024/1062.

3) Elaborar planilha com a análise de todos os itens/documentos apresentados para justificar as despesas com serviços de terceiros, com base nos critérios utilizados no auto de infração. Elaborar demonstrativo, com os valores das despesas consideradas comprovadas e portanto dedutíveis, e os valores sujeitos à glosa.

4) Realizar a análise, considerando **todos** os documentos apresentados pela recorrente, para verificar a dedutibilidade a título PAT.

5) Elaborar demonstrativo dos valores remanescentes de IRPJ e CSLL.

6) Elaborar relatório, trazendo demonstrativos e a fundamentação das constatações alcançadas, com justificativas e explicações claras.

7) Após a formulação e juntada do Relatório de Diligência, deverá ser dado vista à recorrente, para que se manifeste, dentro do prazo legal vigente, garantindo o contraditório e a ampla defesa.

8) Devolver o presente processo ao CARF para prosseguimento.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias