



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.721157/2015-14
Recurso Voluntário
Resolução nº **1402-001.633 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de novembro de 2021
Assunto DESPESAS NÃO COMPROVADAS
Recorrente PORTO SEGURO COMPANHIA DE SEGUROS GERAIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iagaro Jung Martins, José Roberto Adelino da Silva (Suplente convocado), Jandir Jose Dalle Lucca e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário e recurso de ofício interpostos em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ).

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 n.º 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.

Fl. 3 da Resolução n.º 1402-001.633 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721157/2015-14

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 àquelas 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."

Fl. 4 da Resolução n.º 1402-001.633 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721157/2015-14

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 desprovemento 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º. 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 n.º 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 urna 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

Fl. 7 da Resolução n.º 1402-001.633 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.721157/2015-14

- 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 783, de 2017, e a IN RFB n.º 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 D. Autoridade Julgadora infra concluiu pela exclusão das Despesas com Serviços de Terceiros registradas nas contas contábeis n.º 3521152008 (Serviços de Assessoria para Teleatendimento) e 35211320001 (Serviços Técnicos de Informática), e de parte das despesas vinculadas à conta n.º 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 n.º 0007422-25.2009.403.6100, (Doc. 03 da Impugnação, reapresentada neste ato como Doc. 03), e

Fl. 8 da Resolução n.º 1402-001.633 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.721157/2015-14

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 n.º 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 n.º 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 despesas. 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, o julgamento foi convertido em diligência, através da Resolução n.º 1402-000.665 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, , remetendo-se os autos do presente feito à unidade local, para:

- i. 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.

Fl. 9 da Resolução n.º 1402-001.633 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.721157/2015-14

- ii. 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.
- iii. Elaborar demonstrativo, com os valores das despesas consideradas dedutíveis, e os valores sujeitos à glosa.
- iv. Realizar a análise, considerando todos os documentos apresentados pela recorrente, para verificar a dedutibilidade a título PAT.
- v. Elaborar demonstrativo dos valores remanescentes de IRPJ e CSLL.
- vi. Elaborar relatório, trazendo demonstrativos e a fundamentação das constatações alcançadas, com justificativas e explicações claras.

A Autoridade Fiscal realizou extensiva análise feita da documentação, conforme Relatório de Diligência (fls. 4768 a 4915) e duas planilhas anexas, apresentando em síntese as seguintes conclusões:

- a) A comprovação da dedutibilidade das despesas objeto da conta 35211520008 —Assessoria para Tele atendimento;
- b) A comprovação da dedutibilidade de parte das despesas objeto das contas 35211320001 (Serviços Técnicos de Informática) e 35211520001 (Serviços com Assessoria e Controle PJ); e
- c) A indedutibilidade das despesas com PAT, dada a ausência de documentação contábil que ateste a veracidade dos valores indicados.

A Recorrente apresentou manifestação (fls. 4923 a 4944) afirmando que o relatório de diligência deve ser revisto pelas seguintes razões: “(i) deixou de apreciar documentos essenciais à comprovação do direito da Recorrente, a exemplo daqueles relativos à reversão de lançamentos de provisão não deduzida e da dedutibilidade das despesas com serviços de terceiros e com PAT; e (ii) manteve a glosa de despesas de serviços com terceiros a despeito de se reconhecer a sua comprovação em valores suportados pelos documentos fiscais e contábeis, ainda que parcialmente. E, quanto à despesas com PAT, olvida da comprovação do direito lastreado em coisa julgada e em documentos suficientes à quantificação da dedução pleiteada.

A Recorrente alega que a diligência determinada pelo CARF não foi cumprida integralmente, in verbis:

7. A Autoridade Fiscal cumpriu os itens ‘ii’, ‘iv’, ‘v’ e ‘vi’ da Resolução n.º 1402-000.665, atendeu apenas parcialmente o item ‘i’, por deixar de considerar parte dos documentos quanto às provisões não deduzidas e à dedutibilidade das despesas com serviços de terceiros, e deixou de não atender o determinado no item ‘iii’, dado que não elaborou demonstrativo com os valores das despesas consideradas comprovadas e dedutíveis. Senão vejamos.

Afirma que houve a falta de análise dos documentos relativos a provisões não deduzidas e revertidas, in verbis:

Fl. 10 da Resolução n.º 1402-001.633 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721157/2015-14

8. A Recorrente comprovou (vide **Doc. 06 do Recurso Voluntário**) que algumas despesas glosadas consistiam em provisões não deduzidas e revertidas, não se tratando de despesas com terceiros e sem qualquer impacto na apuração de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2011, conforme evidenciam os espelhos do Livro Razão (**Doc. 06 da resposta ao TIF nº 02, protocolada em 29/05/2019** – fls.3.924 a 3.960 do e-processo).

9. Os lançamentos de fato analisados pelo Sr. Auditor-Fiscal, a exemplo da despesa de R\$ 405.000,00, de 31/03/2011, e de R\$ 415.000,00, de 29/04/2011, tiveram a glosa cancelada, diante da confirmação da narrativa da Recorrente, conforme se verifica nos itens 241 (fl. 4834 do e-processo) e 244 (fl. 4840 do e-processo) da conta 35211520001 (Serviços com Assessoria e Controle PJ):

241- Linha 847 – PORTO SEGURO SERVIÇOS - Em 31 de março de 2011, consta lançamento contábil de R\$ 405.000,00, glosado por falta de identificação do prestador. Em impugnação, o contribuinte alega que o lançamento foi revertido, e que não impactou a apuração do IRPJ e CSLL, conforme o “Documento 06 – lançamento 17”. Documentação aceita pela fiscalização.

244- Linha 1030 – PORTO SEGURO SERVIÇOS - O total dos valores contabilizados no Razão foi 1 (hum) lançamento de R\$ 415.000,00 (D) no dia 29/04/2011. No histórico do lançamento temos “Identificação de fornecedor não identificado pela fiscalização”, e “Valor não afetou a apuração do IRPJ” (fls. 3228 do e-processo). Analisando-se o documento anexado, observa-se que houve um crédito e um débito de lançamento de R\$ 415.000,00 no dia 29/04/2011. Documento aceito pela fiscalização.

Fl. 11 da Resolução n.º 1402-001.633 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.721157/2015-14

10. Entretanto, o Relatório Final de Diligência consigna que não teriam sido identificados outros lançamentos de reversão de provisões, a exemplo do item n.º 174 da conta 35211320001 (Serviços Técnicos de Informática):

174- Linha 3088 – SAS INSTITUTE S.A – Em 01 de agosto de 2011, consta lançamento contábil de R\$ 5.045,14, glosado por falta de identificação do prestador. Em impugnação, o contribuinte alega que o lançamento foi revertido, e que não impactou a apuração do IRPJ e CSLL, conforme o “Documento 06 – lançamento 06”. Não localizei o lançamento.

11. Ocorre que tal lançamento relativo à prestação de serviço por SAS INSTITUTE S/A, de R\$ 5.045,14, de 01/08/2011, consta da planilha anexa ao Auto de Infração:

01/08/2011	4.773,06
01/08/2011	5.045,14
01/08/2011	5.390,90

12. E, a Recorrente comprovou a sua reversão na mesma data (01/08/2011), conforme se verifica às fls. 3.930 do e-processo, veja:

Lançamento 06

Lançamento – débito

UN: 00001 Lançamento: 0000321443 Data: 01/08/2011 *Processar Editar Lançame Processar

Linha de Modelos Contábeis: Plano: 130901001 Nome do Campo: [v] [a] [e] [d] [t] [n] [p]

Linhas	Informações Principais	Detalhes	Outros
Linha Excluído UN	*Linha Contábil => Conta	Cta Alternativa	Sucursal
4	00001 DARIQ 35211320001	35211320001	00001
			Ramo: 0001001 Local: 4533 ID Projeto: BRL Valor do Débito: 5.045,14

UN: 00001 Lançamento: 0000321443 Data: 01/08/2011 *Processar Editar Lançame Processar

Linha de Modelos Contábeis: Plano: 130901001 Nome do Campo: [v] [a] [e] [d] [t] [n] [p]

Linhas	Informações Principais	Detalhes	Outros
Linha Excluído UN	*Linha Contábil => Conta	Cta Alternativa	Sucursal
44	00001 DARIQ 117210004	117210004	00001
			Ramo: 0001001 Local: 4533 ID Projeto: BRL Valor do Débito: 1.033.493,94

Totais

UN	Total Linhas	Total Débitos	Total Créditos	Status do Lançamento
00001	44	1.033.493,94	1.033.493,94	S

Lançamento – crédito

UN: 00001 Lançamento: 0000321443 Data: 01/08/2011 *Processar Editar Lançame Processar

Linha de Modelos Contábeis: Plano: 130901001 Nome do Campo: [v] [a] [e] [d] [t] [n] [p]

Linhas	Informações Principais	Detalhes	Outros
Linha Excluído UN	*Linha Contábil => Conta	Cta Alternativa	Sucursal
4	00001 DARIQ 35211320001	35211320001	00001
			Ramo: 0001001 Local: 4533 ID Projeto: BRL Valor do Débito: -5.045,14

UN: 00001 Lançamento: 0000321443 Data: 01/08/2011 *Processar Editar Lançame Processar

Linha de Modelos Contábeis: Plano: 130901001 Nome do Campo: [v] [a] [e] [d] [t] [n] [p]

Linhas	Informações Principais	Detalhes	Outros
Linha Excluído UN	*Linha Contábil => Conta	Cta Alternativa	Sucursal
44	00001 DARIQ 117210004	117210004	00001
			Ramo: 0001001 Local: 4533 ID Projeto: BRL Valor do Débito: -1.033.493,94

Totais

UN	Total Linhas	Total Débitos	Total Créditos	Status do Lançamento
00001	44	-1.033.493,94	-1.033.493,94	E

13. Outro exemplo é o item n.º 242 da conta 35211520001 (Serviços com Assessoria e Controle PJ):

Fl. 12 da Resolução n.º 1402-001.633 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721157/2015-14

242- Linha 906 – PORTOPAR DTVM - Em 01 de abril de 2011, consta lançamento contábil de R\$ 88.729,71, glosado por falta de identificação do prestador. Em impugnação, o contribuinte alega que o lançamento foi revertido, e que não impactou a apuração do IRPJ e CSLI, conforme o “Documento 06 – lançamento 18”. Não localizei o lançamento.

14. A provisão relativa à prestação de serviço por PORTOPAR DTVM, de R\$ 88.729,71, de 01/04/2011, consta da planilha anexa ao Auto de Infração e o lançamento foi revertido na mesma data (01/04/2011), conforme comprovado às fls. 3.930 do e-processo, veja:

01/04/2011	381,00	PASO TREINAMENTO E CONSULTORIA	11.071.264/0001-52
01/04/2011	88.729,71	PORTOPAR DTVM LTDA	40.303.299/0001-78
01/04/2011	27,00	IPO-INST DE PSICO ORIENTACAO S	44.075.646/0001-03

Lançamento 18

Lançamento – débito

UN	Lançamento	Data	*Processar	Editar Lançame	Processar																																										
0001	0000301034	01/04/2011																																													
<table border="1"> <thead> <tr> <th>UN</th> <th>Linha Excluída</th> <th>UN</th> <th>Conta</th> <th>Cl. Alternativa</th> <th>Securval</th> <th>Ramo</th> <th>Modalidade</th> <th>Local</th> <th>Departamento</th> <th>ID Projeto</th> <th>Moeda</th> <th>Valor do Débito</th> <th>Valor do Crédito</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>0001</td> <td>0001</td> <td>0001</td> <td>3521132001</td> <td>3521132001</td> <td>0001</td> <td></td> <td></td> <td>00001001</td> <td>4801</td> <td></td> <td>BRL</td> <td>88.729,71</td> <td></td> </tr> <tr> <td>0001</td> <td>0001</td> <td>0001</td> <td>21111001</td> <td>21111001</td> <td>0001</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>BRL</td> <td></td> <td>88.729,71</td> </tr> </tbody> </table>						UN	Linha Excluída	UN	Conta	Cl. Alternativa	Securval	Ramo	Modalidade	Local	Departamento	ID Projeto	Moeda	Valor do Débito	Valor do Crédito	0001	0001	0001	3521132001	3521132001	0001			00001001	4801		BRL	88.729,71		0001	0001	0001	21111001	21111001	0001						BRL		88.729,71
UN	Linha Excluída	UN	Conta	Cl. Alternativa	Securval	Ramo	Modalidade	Local	Departamento	ID Projeto	Moeda	Valor do Débito	Valor do Crédito																																		
0001	0001	0001	3521132001	3521132001	0001			00001001	4801		BRL	88.729,71																																			
0001	0001	0001	21111001	21111001	0001						BRL		88.729,71																																		

Lançamento – crédito

UN	Lançamento	Data	*Processar	Editar Lançame	Processar																																										
0001	0000302771	01/04/2011																																													
<table border="1"> <thead> <tr> <th>UN</th> <th>Linha Excluída</th> <th>UN</th> <th>Conta</th> <th>Cl. Alternativa</th> <th>Securval</th> <th>Ramo</th> <th>Modalidade</th> <th>Local</th> <th>Departamento</th> <th>ID Projeto</th> <th>Moeda</th> <th>Valor do Débito</th> <th>Valor do Crédito</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>0001</td> <td>0001</td> <td>0001</td> <td>3521132020</td> <td>3521132020</td> <td>0001</td> <td></td> <td></td> <td>00001001</td> <td>4810</td> <td></td> <td>BRL</td> <td>88.729,71</td> <td></td> </tr> <tr> <td>0001</td> <td>0001</td> <td>0001</td> <td>3521132001</td> <td>3521132001</td> <td>0001</td> <td></td> <td></td> <td>00001001</td> <td>4801</td> <td></td> <td>BRL</td> <td></td> <td>88.729,71</td> </tr> </tbody> </table>						UN	Linha Excluída	UN	Conta	Cl. Alternativa	Securval	Ramo	Modalidade	Local	Departamento	ID Projeto	Moeda	Valor do Débito	Valor do Crédito	0001	0001	0001	3521132020	3521132020	0001			00001001	4810		BRL	88.729,71		0001	0001	0001	3521132001	3521132001	0001			00001001	4801		BRL		88.729,71
UN	Linha Excluída	UN	Conta	Cl. Alternativa	Securval	Ramo	Modalidade	Local	Departamento	ID Projeto	Moeda	Valor do Débito	Valor do Crédito																																		
0001	0001	0001	3521132020	3521132020	0001			00001001	4810		BRL	88.729,71																																			
0001	0001	0001	3521132001	3521132001	0001			00001001	4801		BRL		88.729,71																																		

15. Diversos outros lançamentos também não foram apreciados pelo Sr. Auditor-Fiscal, sob a mesma justificativa, a despeito de constarem dos autos deste Processo, implicando a indevida manutenção de glosa no montante de R\$ 2.687.145,87, conforme a planilha abaixo:

Conta nº 35211320001 (Serviços Técnicos de Informática)				
DATA_LCTO	VALOR	NOME/RAZÃO SOCIAL	CNPJ	Documento
01/08/2011	R\$ 5.045,14	SAS INSTITUTE BRASIL LTDA	01.127.367/0001-06	Doc. 06 - lançamento 06
01/08/2011	R\$ 11.600,00	SAS INSTITUTE BRASIL LTDA	01.127.367/0001-06	Doc. 06 - lançamento 07
01/08/2011	R\$ 14.500,00	SAS INSTITUTE BRASIL LTDA	01.127.367/0001-06	Doc. 06 - lançamento 08
01/08/2011	R\$ 17.400,00	SAS INSTITUTE BRASIL LTDA	01.127.367/0001-06	Doc. 06 - lançamento 09
01/08/2011	R\$ 20.300,00	SAS INSTITUTE BRASIL LTDA	01.127.367/0001-06	Doc. 06 - lançamento 10
01/08/2011	R\$ 8.700,00	SAS INSTITUTE BRASIL LTDA	01.127.357/0001-06	Doc. 06 - lançamento 11
29/12/2011	R\$ 2.900,00	SAS INSTITUTE BRASIL LTDA	01.127.357/0001-06	Doc. 06 - lançamento 15

Fl. 13 da Resolução n.º 1402-001.633 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721157/2015-14

Conta n° 35211520001 (Serviços com Assessoria e Controle PJ)				
DATA_LCTO	VALOR	NOME/RAZÃO SOCIAL	CNPJ	Documentos
01/04/2011	R\$ 88.729,71	PORTOPAR DTVM LTDA	40.303.299/0001-78	Doc. 06 - lançamento 18
18/04/2011	R\$ 112.080,00	MG Systems Consultoria e Siste	00.664.388/0001-25	Doc. 06 - lançamento 19
02/05/2011	R\$ 233.236,15	Ernest & Young Assessoria Empr	59.527.788/0001-31	Doc. 06 - lançamento 16
02/05/2011	R\$ 551,40	SICS HELP - ASSESSORIA E INFORMATICA LTDA	74.229.808/0001-81	Doc. 06 - lançamento 20
30/06/2011	R\$ 2.895,45	DISCOVER TECHNOLOGY INFORMATICA LIMITADA	01.119.622/0001-04	Doc. 06 - lançamento 21
30/06/2011	R\$ 4.879,38	DISCOVER TECHNOLOGY INFORMATICA LIMITADA	01.119.622/0001-04	Doc. 06 - lançamento 22
30/06/2011	R\$ 9.000,00	EVERIS BRASIL CONSULTORIA DE NEGOCIOS E TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA.	04.232.671/0001-39	Doc. 06 - lançamento 23
30/06/2011	R\$ 116.318,40	EVERIS BRASIL CONSULTORIA DE NEGOCIOS E TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA.	04.232.671/0001-39	Doc. 06 - lançamento 24
30/06/2011	R\$ 158.195,00	EVERIS BRASIL CONSULTORIA DE NEGOCIOS E TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA.	04.232.671/0001-39	Doc. 06 - lançamento 25
30/06/2011	R\$ 158.195,00	EVERIS BRASIL CONSULTORIA DE NEGOCIOS E TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA.	04.232.671/0001-39	Doc. 06 - lançamento 25
30/06/2011	R\$ 220.530,00	EVERIS BRASIL CONSULTORIA DE NEGOCIOS E TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA.	04.232.671/0001-39	Doc. 06 - lançamento 26
30/06/2011	R\$ 238.964,69	BUSINESS EXPERT & PARTNERS DESENVOLVIMENTO DE SOFTWARE LTDA.	05.785.396/0001-43	Doc. 06 - lançamento 27
30/06/2011	R\$ 637.239,18	BUSINESS EXPERT & PARTNERS DESENVOLVIMENTO DE SOFTWARE LTDA.	05.785.396/0001-43	Doc. 06 - lançamento 28
30/06/2011	R\$ 511,88	INTERA RADAR CONS E ASS EM INF	07.683.762/0001-89	Doc. 06 - lançamento 29
30/06/2011	R\$ 1.500,00	VIVACE CONSULTORIA E SOLUCOES EM TEC. DA INF. LTDA	13.404.524/0001-90	Doc. 06 - lançamento 30
30/06/2011	R\$ 3.449,28	META SERVIÇOS EM INFORMATICA	93.655.173/0005-52	Doc. 06 - lançamento 31
30/06/2011	R\$ 11.862,40	META SERVIÇOS EM INFORMATICA	93.655.173/0005-52	Doc. 06 - lançamento 32
30/06/2011	R\$ 11.862,40	META SERVIÇOS EM INFORMATICA	93.655.173/0005-52	Doc. 06 - lançamento 32
30/06/2011	R\$ 11.862,40	META SERVIÇOS EM INFORMATICA	93.655.173/0005-52	Doc. 06 - lançamento 32
30/06/2011	R\$ 12.500,00	VIVACE CONSULTORIA E SOLUCOES EM TEC. DA INF. LTDA	13.404.524/0001-90	Doc. 06 - lançamento 33
30/06/2011	R\$ 13.546,80	FORNAX CONSULTORIA EM INFORMATICA LTDA	10.585.521/0001-01	Doc. 06 - lançamento 34
30/06/2011	R\$ 277.851,43	ORACLE DO BRASIL SISTEMAS LTDA	59.456.277/0001-76	Doc. 06 - lançamento 35
30/06/2011	R\$ 277.851,43	ORACLE DO BRASIL SISTEMAS LTDA	59.456.277/0001-76	Doc. 06 - lançamento 35
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-06	Doc. 06 - lançamento 36
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-05	Doc. 06 - lançamento 36
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-04	Doc. 06 - lançamento 36
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-03	Doc. 06 - lançamento 36
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-02	Doc. 06 - lançamento 36
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-01	Doc. 06 - lançamento 36
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-00	Doc. 06 - lançamento 36
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-01	Doc. 06 - lançamento 36
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-02	Doc. 06 - lançamento 36
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-03	Doc. 06 - lançamento 36
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-03	Doc. 06 - lançamento 36
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-03	Doc. 06 - lançamento 36
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-03	Doc. 06 - lançamento 36
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-03	Doc. 06 - lançamento 36
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-03	Doc. 06 - lançamento 36
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-03	Doc. 06 - lançamento 36
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-03	Doc. 06 - lançamento 36
16/11/2011	R\$ 17,50	CARITO RODRIGUES TRANSPORTES E	11.316.893/0001-03	Doc. 06 - lançamento 36

[...]

Fl. 14 da Resolução n.º 1402-001.633 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.721157/2015-14

16. Ora, incontestemente o prejuízo à defesa da Recorrente pela falta de análise fiscal acerca de documentos que atestam a natureza de lançamentos de provisões e suas reversões, e afastam o motivo da glosa (inedutibilidade de despesas), o que justifica o refazimento da diligência.

Alega que houve a falta de análise de notas fiscais referentes às despesas com serviços de terceiros, in verbis:

17. O Relatório Final de Diligência reputa faltantes algumas Notas Fiscais de serviços, a exemplo do item n.º 129 da conta 35211520001 (Serviços com Assessoria e Controle PJ):

129- Linhas 952 a 953 – FREQUENTLY CHANGES - Em 08/04/2011, o total dos valores contabilizados no Razão foi de R\$ 168,96. Não localizei a NF 988. Desdobramento de custo NÃO aceito pela fiscalização.

18. Ocorre que a NF 988 consta dos autos, às fls. 2120 do e-Processo, tendo sido juntada à Impugnação, conforme informado em resposta ao TIF n.º 02 emitido no curso da diligência determinada pelo CARF. Veja-se:

DATA_LCTO	VALOR	NOME/RAZÃO SOCIAL	CNPJ	Razão da Impugnação	Documentos	Nota Fiscal
08/04/2011	R\$ 84,48	FREQUENTLY CHANGES CONS. E TRE	01.884.544/0001-26	Desdobramento dos valores indicados na NF por centros de custos	fls. 2120 do e-Processo	988-NE
08/04/2011	R\$ 84,48	FREQUENTLY CHANGES CONS. E TRE	01.884.544/0001-26	Desdobramento dos valores indicados na NF por centros de custos	fls. 2120 do e-Processo	988-NE

SP - 2017/04/01 DEISS

FREQUENTLY CHANGES
CURSOS E TREINAMENTO LTDA.

Telefone: (11) 2468-9487

RUA HELIO MANZONI, 296 - SALA 01 - ED. SOROCABA
GOPOUVA - GUARULHOS - SP - CEP 07092-070

NOTA FISCAL DE SERVIÇOS (TRIBUTADOS) SÉRIE "A" Nº 988

1ª Via (Emitente) - Cliente - 2ª Via (Dest. Fisco)
3ª Via (Arquivo) - Contribuinte - 4ª Via (Arquivo - Fisco)

RUA HELIO MANZONI, 296 - SALA 01 - ED. SOROCABA
Município: GUARULHOS Estado: SÃO PAULO
C.N.P.J. (M.F.) Nº 01.884.544/0001-26 C.C.M. Nº 75.828

NAT. DA OPERAÇÃO: SERVIÇOS

DATA DA EMISSÃO DA NOTA: 21/04/2011

USUÁRIO FINAL OU DESTINATÁRIO

Nome: PERN...
Endereço: RUA...
Município: SP... Estado: SP... CEP: 07092-070
CNPJ/CPF: 01.884.544/0001-26 Insc. Est. JOR 54412211Z COM

Cond. de Pagto.: Vencimento OS Nº:

DISS.	UNID.	DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS	CÓDIGO ATIV. / SERV.	PREÇO R\$	
				UNITÁRIO	TOTAL
01	-	CURSO... (RECURSOS) - MENSAL DADOS 15 e 20/11/11 CARGA HORÁRIA... 13,000 13,000	-	13,000	13,000
05	-	... 13,000 13,000	-	13,000	13,000

NÃO VALE COMO RECIBO VALOR TOTAL DA NOTA R\$ 13,75,00

3375,00

3350,62

Recebemos de FREQUENTLY CHANGES CURSOS E TREINAMENTO LTDA.
os serviços constantes de NOTA FISCAL DE SERVIÇOS (TRIBUTADOS) SÉRIE "A"

Data de ... de ...

Fl. 15 da Resolução n.º 1402-001.633 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721157/2015-14

19. O mesmo ocorreu em relação às Notas Fiscais indicadas no quadro abaixo:

Conta Contábil	Item do Relatório Final de Diligência	Nome/Razão Social do Prestador de Serviços	CNPJ	Localização	Momento da juntada	Nota Fiscal
35211320001	85	GRANDES VENDAS DO BRASIL INFORMATICA	06.979.723/0001-60	fls. 3.776 do e-Processo	Resposta ao TIF nº 02, protocolado em 29/05/2019	756-NE
35211320001	84	GRANDES VENDAS DO BRASIL INFORMATICA	06.979.723/0001-60	fls. 3.824 do e-Processo	Resposta ao TIF nº 02, protocolado em 29/05/2019	693-NE
35211320001	221	WORKGROUP SERVICOS E COMERCIO DE PRODUTO	00.213.648/0001-46	fls.3.922 do e-Processo	Resposta ao TIF nº 02, protocolado em 29/05/2019	1445-NE
35211520001	129	FREQUENTLY CHANGES CONS. E TRE	01.884.544/0001-26	fls. 2.120 do e-Processo	Impugnação	988-NE
35211520001	226	META SERVIÇOS EM INFORMATICA	93.655.173/0005-52	fls. 3.153 do e-Processo	Recurso Voluntário	10034-NE
35211520001	272	N.J. KFOURI ASSOC. CONS. RECUR	66.850.025/0001-92	fls. 1.838 do e-Processo	Impugnação	597-NE
35211520001	286	ANCORA SERVICOS EMPRESARIAIS LTDA - ME	00.741.195/0002-01	fls. 3.168 do e-Processo	Recurso Voluntário	335-NE
35211520001	338	FESA CONSULTORIA EM RECURSOS HUMANOS LTDA	00.680.473/0001-87	fls. 3.170 do e-Processo	Recurso Voluntário	3436-NE

35211520001	339	FOCCUS TERCEIRIZACAO DE SERVICOS LTDA	00.971.479/0001-03	fls. 3.169 do e-Processo	Recurso Voluntário	6485-NE
35211520001	390	PERCEPCAO INST PSICOLOGIA S/C	01.035.511/0001-01	fls. 3.172 do e-Processo	Recurso Voluntário	206-NE

20. Diante da comprovada juntada aos autos de Notas Fiscais que comprovam despesas glosadas, seja quanto à identificação do fornecedor, seja quanto ao desdobramento das despesas lançadas no Razão Contábil, é fato que a ausência de análise fiscal prejudicou a Recorrente e justifica o refazimento da diligência.

Argumenta que houve a indevida manutenção de glosa de despesas com serviços de terceiros comprovadas, in verbis:

21. Está comprovado, desde a Impugnação, que as despesas com serviços de terceiros são operacionais – a Fiscalização não contesta – e foram incorridas com dezenas de prestadores de serviços, cuja identificação consta das Notas Fiscais e dos contratos de prestação de serviços respectivos, sendo certo que não foram deduzidas em duplicidade na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, mas no limite dos valores pagos pela Recorrente.

Fl. 16 da Resolução n.º 1402-001.633 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721157/2015-14

22. Recorde-se, neste ponto, que a autuação se baseia, exclusivamente, na acusação de duplicidade de dedução de despesas e falta de identificação de prestadores de serviços, conforme o seguinte excerto do Relatório Fiscal anexo à autuação:

Relatório Fiscal - IRPJ/CSLL 2011

Em relação a tais contas apurei a existência de algumas despesas sem informação do CNPJ ou nome empresarial do prestador dos serviços. Feito o tratamento das informações, na forma de planilha "excel", constatei a existência de muitas linhas repetidas.

Com as informações tratadas, gerei as planilhas "excel" e efetuei a glosa das despesas sem identificação do fornecedor dos serviços ou com linhas idênticas. No caso de linhas idênticas, expurguei as linhas múltiplas, deixando apenas uma linha por despesa (mesmo fornecedor, mesma data, mesmo valor).

As planilhas "excel" com as glosas, devidamente identificadas, por conta, estão anexadas ao e-processo.

Os valores glosados deverão ser objeto de lançamento de ofício, conforme tabelas abaixo:

23. Ocorre que o Sr. Auditor-Fiscal não analisou as despesas sob a perspectiva da duplicidade de dedução, ou de falta de identificação de prestadores, mas sob dois novos critérios jurídicos, a saber:

- (i) A soma de alguns lançamentos contábeis constantes do Razão Contábil concernentes a despesas tidas por duplicadas não coincidiria com os valores das Notas Fiscais correspondentes; e
- (ii) Algumas Notas Fiscais têm data de emissão posterior às datas dos lançamentos contábeis correspondentes.

24. Em relação ao primeiro ponto, o Sr. Auditor-Fiscal entende pela indedutibilidade de despesas que não tenham total coincidência de valores entre a contabilidade e as Notas Fiscais, com isso mantendo a glosa, inclusive, de valores de despesas até o limite das Notas Fiscais.

25. Ocorre que, neste caso, a eventual divergência entre os valores constantes da contabilidade e das Notas Fiscais não implica a total indedutibilidade das despesas, mas, no máximo, a glosa de eventuais diferenças – i.e., valores superiores às Notas Fiscais correspondentes.

26. Recorde-se, uma vez mais, que a autuação não faz qualquer referência à questão ora suscitada pelo Sr. Auditor-Fiscal, pois se limitou a reputar indevida a dedução de despesas que lhe pareciam indevidamente duplicadas, em face do que a Recorrente comprovou não o serem (duplicadas) e estarem limitadas ao montante das respectivas Notas Fiscais.

27. Também merece destaque que a diligência deveria ser realizada sob os mesmos critérios utilizados na autuação, conforme determinado pela Resolução nº 1402-000.665.

Fl. 17 da Resolução n.º 1402-001.633 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.721157/2015-14

28. Ora, eventual equívoco de se deduzir despesa a menor não justificaria a sua glosa, inclusive porque sequer prejudicaria o erário. Em verdade, tal beneficiária (indevidamente) o erário, em detrimento do direito à dedutibilidade do valor total do documento fiscal, pois implicaria recolhimento a maior de IRPJ e CSLL no período.

29. Da mesma forma, eventual equívoco de se deduzir despesas em valor superior àquele constante de documentos fiscais não tornaria indedutível a totalidade da despesa, mas, no máximo, do valor que superar a Nota Fiscal, o que deveria ser considerado pela diligência em detalhe, ao invés de se decretar a indedutibilidade.

30. Em relação ao segundo ponto, o Sr. Auditor-Fiscal entende pela indedutibilidade de despesas que apresentem divergência entre a data de emissão da Nota Fiscal e do lançamento contábil correspondentes.

31. Tome-se por exemplo a análise do item n.º 133 do Relatório Final de Diligência, referente à conta 35211320001 (Serviços Técnicos de Informática):

133- Linha 2807 – MICRODAK DIGITAL SERVICES – Em 02/03/2011, o valor contabilizado no Razão foi de R\$ 84,00, originalmente - “Sem identificação do beneficiário”. O valor da NF 1099, emitida em 02/03/2011 é de R\$ 344,00. Devido a discrepância entre o valor escriturado no Razão e o valor da NF 1099, esta fiscalização entende que o lançamento no Razão, não está amparado por documentação hábil, mantendo a glosa efetuada.

32. Note-se que o Sr. Auditor-Fiscal identifica, corretamente, o motivo da glosa (i.e., “Sem identificação do beneficiário”), mas deixa de analisar a sua devida comprovação e elege nova razão à glosa: “discrepância entre o valor escriturado no Razão e o valor da NF”.

33. Frise-se: o Relatório Final de Diligência olvidou do motivo da autuação, silenciando-se acerca da comprovação da identificação do beneficiário, e manteve a glosa sob novo critério jurídico.

34. Esse procedimento foi replicado na análise das despesas constantes da planilha abaixo, com a manutenção indevida de glosas no montante de R\$ 1.697.830,88:

Conta n.º 35211320001 (Serviços Técnicos de Informática)					
DATA_LCTO	VALOR	NOME/RAZÃO SOCIAL	CNPJ	Documento	Nota Fiscal
03/01/2011	R\$ 14.885,93	COMPUSOFTWARE INFORMATICA LIDA	01.516.572/0001-90	fls. 1439 do e-Processo	62523-NE
01/02/2011	R\$ 14.885,93	COMPUSOFTWARE INFORMATICA LIDA	01.516.572/0001-90	fls. 1439 do e-Processo	62523-NE
01/03/2011	R\$ 14.885,93	COMPUSOFTWARE INFORMATICA LIDA	01.516.572/0001-90	fls. 1439 do e-Processo	62523-NE

[...]

Fl. 18 da Resolução n.º 1402-001.633 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721157/2015-14

35. Com efeito, tivesse o Sr. Auditor-Fiscal diligenciado de acordo com a determinação do CARF, teria, no mínimo, confirmado a evidenciação dos prestadores de serviços, afastando a acusação fiscal correspondente. E, ao identificar indício de outras infrações não aventadas na autuação, não poderia argui-las como motivo à manutenção da glosa, mas, no máximo, sinalizar o resultado da sua análise, **não sem antes oportunizar à Recorrente explicar eventuais novas inconsistências na apuração fiscal do período.**

36. O Relatório, tal como produzido, viola o direito da Recorrente e destoa da própria autuação ao apoiar-se em novos critérios jurídicos, o que, inclusive, é vedado pelo art. 146 do CTN, o que justifica o refazimento da diligência.

Argumenta que houve erro na classificação dos valores considerados não aceitos pela fiscalização, in verbis:

37. Nas duas planilhas anexas ao Relatório Final de Diligência, a fiscalização classificou como “não aceitos” alguns valores de despesas que, em verdade, foram considerados aceitos na análise detalhada do Sr. Auditor-Fiscal.

38. Tome-se por exemplo a análise do item nº 59 do Relatório, referente à conta 35211320001 (Serviços Técnicos de Informática):

59-Linha 523 – FRULANI SISTEMAS LTDA: O total dos valores contabilizados no Razão foi de R\$ 22.000,00. O valor da NF 415 é de R\$ 22.000,00. Desdobramento de custo aceito pela fiscalização.

39. O Sr. Auditor-Fiscal estabeleceu que os lançamentos aceitos estariam grifados em azul nas referidas Planilhas anexas ao Relatório, e os lançamentos **não aceitos estariam destacados em amarelo.**

(3) A planilha apresentada, após totalização, foi classificada por ordem crescente de data e/ou fornecedor. Os lançamentos contábeis grifados em amarelo correspondem aos valores não aceitos pela fiscalização, conforme justificativas a seguir apresentadas por linhas de planilha e fornecedor. Os lançamentos contábeis grifados em azul correspondem aos valores aceitos pela fiscalização.

40. O Relatório Final de Diligência consigna a aceitação da dedutibilidade de tal despesa, no item nº 59, Linha 523, mas a Planilha indica como “não aceita”, sob destaque em amarelo na Planilha: amarelo:

DATA_LCT O	VALOR	NOME/RAZÃO SOCIAL	CNPJ	Razão da Impugnação	Docume nto	Nota Fiscal	Observa ção
07/06/2011	R\$ 22.000,00	FRULANI SISTEMAS LTDA	05.254.810/ 0001-98	Desdobramento dos valores indicados na NF por centros de custos	Doc. 05 - nota 15	415-NE	

Fl. 19 da Resolução n.º 1402-001.633 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.721157/2015-14

41. O mesmo ocorreu com os lançamentos abaixo, implicando incorreta indicação de resultado de diligência, pela manutenção da glosa, quanto ao montante de R\$ 29.777,64:

DATA_LCTO	VALOR	NOME/RAZÃO SOCIAL	CNPJ	Razão da Impugnação	Documentos	Nota Fiscal	Observação
01/02/2011	R\$ 1.542,00	MUSEUM EDITORACAO LTDA ME	05.100.514/0001-32	Desdobramento dos valores indicados na NF por centros de custos	fls. 1928 do e-Processo	312-A	
01/02/2011	R\$ 1.542,00	MUSEUM EDITORACAO LTDA ME	05.100.514/0001-32	Desdobramento dos valores indicados na NF por centros de custos	fls. 1928 do e-Processo	312-A	
01/02/2011	R\$ 1.543,64	MUSEUM EDITORACAO LTDA ME	05.100.514/0001-32	Desdobramento dos valores indicados na NF por centros de custos	fls. 1928 do e-Processo	312-A	
19/05/2011	R\$ 900,00	V.H. SERVIÇOS TÉCNICOS EM SEG	12.816.470/0001-07	Desdobramento dos valores indicados na NF por centros de custos	Doc. 05 - nota 115	5-NE	
20/05/2011	R\$ 2.250,00	IPS-CONS. DE RECURSOS HUMANOS	57.731.093/0001-41	Desdobramento dos valores indicados na NF por centros de custos	fls. 2092 do e-Processo	33-A	

42. Portanto, devem ser corrigidas as classificações dessas despesas, para refletir que foram aceitas pelo Sr. Auditor-Fiscal.

Afirma que houve falta de elaboração de demonstrativos das despesas comprovadas e das despesas consideradas não comprovadas, in verbis:

43. A Resolução determina à Delegacia de origem, entre outros, a elaboração de demonstrativo com os valores das despesas comprovadas e não comprovadas.

44. Mas, a fiscalização não incluiu no Relatório Final de Diligência, de forma objetiva, um demonstrativo dos valores das despesas aceitas e não aceitas.

45. Embora o detalhado trabalho feito pelo Sr. Auditor-Fiscal indique o resultado individualizado da sua análise, a falta do demonstrativo requisitado pelo CARF dificulta, sobremaneira, uma compreensão objetiva do resultado da diligência, em valores, implicando a sua elaboração pelo contribuinte ou mesmo pelo Relator no CARF, o que justifica a complementação do Relatório Final de Diligência.

Alega que é indevida a negativa à dedutibilidade das despesas com PAT, in verbis:

46. A Recorrente demonstrou a dedutibilidade de despesas com PAT da base de cálculo do IRPJ, no AC 2011, no montante equivalente ao dobro da despesa, de acordo com a coisa julgada formada no MS n.º 0007422-25.2009.4.03.6100 (**Docs. 03 e 04 da resposta ao TIF n.º 02, protocolada em 10/05/2019**).

47. Em relação aos valores a deduzir, também, atendeu à fiscalização ao apresentar documentação contábil e demonstrativo de cálculo dos efeitos da decisão judicial (vide **Doc. 01 da resposta ao TIF n.º 04, protocolada em 27/04/2020**).

48. Ocorre que, o Sr. Auditor-Fiscal, apesar de reconhecer o direito lastreado na coisa julgada, refutou a dedutibilidade, sob a alegação de que os documentos contábeis não seriam suficientes à comprovação dos valores envolvidos, e suscitou a necessidade de juntada do LALUR – partes A e B, do AC 2011, além de outros documentos contábeis.

Fl. 20 da Resolução n.º 1402-001.633 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721157/2015-14

49. Ora, por se tratar de uma diligência designada pelo CARF para buscar a confirmação dos fatos alegados pela Recorrente, seria imprescindível que a fiscalização oportunizasse a apresentação de provas complementares quando considerada devida, o que ocorre neste ponto pelo fato de o Sr. Auditor-Fiscal considerar “insuficientes” as provas coligidas.

50. Veja-se que o Sr. Auditor-Fiscal não refuta o direito da Recorrente, tampouco os documentos apresentados, mas, a despeito disso, devolve o Processo ao CARF com o quesito não respondido de forma conclusiva, e sem assegurar à Recorrente apresentar tal documentação e, principalmente, sem justificar a falta de análise das informações constantes do próprio sistema da RFB e dos documentos juntados aos autos., em evidente prejuízo ao direito de defesa da Recorrente, o que justifica o refazimento da diligência.

Ressalta-se que os documentos apresentados pela recorrente não foram objeto de análise pela Autoridade Fiscal da unidade de circunscrição da Receita Federal.

Quanto à preclusão de apresentação das provas, a jurisprudência do CARF é no sentido que os artigos 16, §4 e 17, ambos do Decreto nº 70.235/72 não podem ser interpretados de forma literal, mas, ao contrário, devem ser lidos de forma sistêmica e de modo a contextualizar tais disposições no processo administrativo tributário, no qual vige a busca pela verdade material.

No caso concreto, diante das alegações da recorrente e dos documentos apresentados, apresenta-se a necessidade de nova diligência para análise dos documentos e alegações apresentadas na manifestação à diligência realizada.

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. Pronunciar-se, **de forma conclusiva**, sobre a procedência das alegações/documentos apresentados pela recorrente:
 - a. falta de análise dos documentos relativos a provisões não deduzidas e revertidas.
 - b. falta de análise de notas fiscais referentes às despesas com serviços de terceiros
 - c. a indevida manutenção de glosa de despesas com serviços de terceiros comprovadas.
 - d. erro na classificação dos valores considerados não aceitos pela fiscalização
 - e. falta de elaboração de demonstrativos das despesas comprovadas e das despesas consideradas não comprovadas
 - f. indevida a negativa à dedutibilidade das despesas com PAT

Fl. 21 da Resolução n.º 1402-001.633 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721157/2015-14

2. 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.
3. Elaborar demonstrativo, com os valores das despesas consideradas dedutíveis, e os valores sujeitos à glosa.
4. Elaborar demonstrativo dos valores remanescentes de IRPJ e CSLL.
5. Elaborar relatório, trazendo demonstrativos e a fundamentação das constatações alcançadas, com justificativas e explicações claras.
6. Após a formulação e juntada do Relatório de Diligência, deverá ser dado vista ao recorrente, para que se manifeste, dentro do prazo legal vigente, garantindo o contraditório e a ampla defesa.
7. Devolver o presente processo ao CARF para prosseguimento.
8. Posterior retorno à 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF para continuidade do julgamento.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias