



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

Processo nº 18471.000134/2005-62
Recurso nº 174.095 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **1302-000.974 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de setembro de 2012
Matéria IRPJ, CSLL, PIS e COFINS
Recorrentes VÉSPER S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

Ementa:

DESPESAS. DEDUTIBILIDADE COMPROVADA. DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA. Comprovada a dedutibilidade das despesas constantes na escrita fiscal do contribuinte, não procede a autuação fiscal.

OMISSÃO DE RECEITAS. ESCRITA CONTÁBIL NÃO APOIADA EM DOCUMENTAÇÃO HÁBIL. ESTORNO DE VENDAS NÃO COMPROVADO. A escrita contábil do contribuinte deve estar apoiada em documentação hábil, como determina o art. 923 do RIR/99. Na falta de documentos que justifiquem o estorno de vendas, fica configurada a omissão de receitas.

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL E DA AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE. Conferida a possibilidade ao contribuinte de alegar e provar em sua defesa toda e qualquer matéria, bem como tendo sido apreciado os argumentos trazidos aos autos, não há ofensa ao princípio da verdade material e da ampla defesa.

PEDIDO DE DILIGÊNCIAS. DESNECESSIDADE. O pedido de diligência é dispensável quando não demonstrada a sua pertinência para o deslinde da matéria, sobretudo quando o objeto que se pretende ver analisado poderia ser carreado os autos, ainda que por amostragem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento aos recursos de ofício e voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

(assinado digitalmente)

LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

RELATOR MARCIO RODRIGO FRIZZO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (presidente da turma), Paulo Roberto Cortez, Andrada Marcio Canuto Natal, Eduardo de Andrade e Marcio Rodrigo Frizzo. A conselheira Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira declarou-se impedida.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício, em decorrência da exoneração de pagamento de R\$ 6.530.448,45, e de recurso voluntário em decorrência do provimento parcial pela DRJ da impugnação manejada pelo contribuinte em face do auto de infração lavrado após o procedimento fiscalizatório iniciado pelo MPF n. 07.1.90.00-2004.01480-9.

Referida fiscalização tinha como objetivo “verificar, por amostragem na contabilidade do contribuinte (...) a correta apuração da base de cálculo do IRPJ no ano de calendário de 2000, bem como verificar os valores declarados e recolhidos de tributos e contribuições de 08/1999 a 06/2004” (fl. 207).

A autuação decorreu da “incapacidade de o contribuinte provar, através de documentação hábil e idônea, o preenchimento dos requisitos legais para abatimento destas despesas na determinação do Lucro Real, nos termos de legislação aplicável, bem como da redução de receitas” (fl. 207). Em síntese, trata-se de omissão de receitas e glosa de despesas desnecessárias.

No que toca ao momento que antecede a lavratura do auto de infração, a decisão recorrida bem relata o andamento do processo administrativo, razão pela qual passo a adotar suas considerações como relatório:

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados os Autos de Infração para o reajuste da base de cálculo do IRPJ (fls. 195/197) e da CSLL (fls. 198/201); além das exigências de PIS - (fls.- 202/205) e de COFINS (fls. 206/209), por terem sido verificadas as infrações que, em síntese, transcreve-se a seguir, conforme o disposto pelo fisco no Termo de Verificação Fiscal (fls. 188/192):

- a) O contribuinte foi por diversas vezes intimado e reintimado a apresentar documentação que respaldou os lançamentos contábeis relacionados em planilha anexa aos respectivos termos, relativa a despesas e redução de receitas contabilizadas em 2000, tendo o contribuinte apresentado apenas cópia de uma nota fiscal que respaldasse um dos valores lançados como despesas;*
- b) Tendo em vista a não comprovação documental das despesas realizadas e nem de redução de receitas que constaram de lançamentos contábeis efetuados nos livros fiscais, apesar de regular e reiteradamente intimada a fazê-lo, foi elaborado Termo de Constatação, entregue ao contribuinte em 03/12/2004, abrindo prazo para a apresentação da documentação anteriormente intimada e reintimada. A documentação que lastreou os lançamentos descritos nas diversas intimações lavradas foi novamente relacionada em anexo ao referido Termo de Constatação;*

- c) *Em resposta o contribuinte, por carta, informou somente que:*
- *"Referente a comprovação das despesas contabilizadas segue cópias de 3 (três) DARFs referente a operação de câmbio, Nota Fiscal 00023 — Light Telecom Ltda., quanto as demais contas contábeis listadas em seu demonstrativo tratam-se de migração de saldo conforme balancete enviado anteriormente."*
- d) *Cabe ao contribuinte provar, através de documentação hábil e idônea, o preenchimento dos requisitos legais para abatimento destas despesas na determinação do lucro real, bem como dos lançamentos que geraram redução na receita do período;*
- e) *Nas intimações lavradas estão claramente solicitadas as exigências que deveriam ter sido cumpridas pelo contribuinte;*
- f) *Entre as despesas cuja documentação foi solicitada, podem ser citadas as despesas com assistência e consultoria empresarial; despesas técnico-administrativas; aluguel de sites; juros de operações externas; despesas de publicidade e propaganda; serviços de processamento de dados, entre outras;*
- g) *É necessário que o contribuinte tenha a prova documental hábil e idônea das respectivas operações;*
- h) *São dedutíveis como custo ou despesas operacionais os dispêndios necessários, normais e usuais para a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo e desde que comprovado com documentação hábil e idônea;*
- i) *Falta é a jurisprudência no sentido da necessidade da comprovação documental das despesas, bem como dos demais lançamentos contábeis. A inexistência destes comprovantes faz com que seja inadmissível a aceitação destas despesas ou redução de receitas por parte desta fiscalização;*
- j) *Não apresentando o contribuinte a documentação que comprovasse as despesas incorridas, nem a redução de receitas contabilizadas, implica em que esta fiscalização considere que estes lançamentos não poderiam ter sido computados quando da apuração do Lucro Real;*
- k) *Segue anexo ao presente demonstrativo dos lançamentos efetuados pelo contribuinte em 2000 em que não foi apresentado qualquer documento que os respaldasse, apesar de intimado e reintimado a fazê-lo;*
- l) *A omissão de receitas - estorno de vendas teve por enquadramento legal o artigo 24 da Lei nº 9.249/1995 e os artigos 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 278, 279, 280 e 288 do RIR/1999;*

m) A glosa das despesas teve por enquadramento legal os artigos 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300 do RIR/1999.

A partir dessas constatações, foi lavrado o auto de infração combatido pelo contribuinte por meio de Impugnação. Igualmente, a decisão da DRJ apresenta relatório que bem descreve os argumentos da peça de irresignação, razão pela qual passo a adotá-lo:

Devidamente cientificada (fls. 210), em 14/02/2005, a interessada, em 16/03/2005, apresentou impugnação (fls. 218/230), instruída com os documentos de fls.231/408, aduzindo as seguintes razões de defesa:

- a. A impugnante, por ser uma das maiores empresas prestadora de serviços de comunicações do País, incorrendo em uma série de despesas, especialmente em decorrência da aquisição de infraestrutura ao longo do ano de 2000, contraiu pagamentos recíprocos entre operadoras que se processam por valores líquidos e reconhecidos na própria ANATEL, bem como pelos demais órgãos e auditores competentes;*
- b. Tome-se por exemplo, os lançamentos efetuados a título de "Provisão Circuito EILD/SLDD Regional 1" Novembro/2000 e "Provisão Circuito EILD SLDD Regional 2" Novembro/2000, que constam dos "Demonstrativo dos Lançamentos Efetuados em 2000", cuja demonstração não foi apresentada pelo contribuinte;*
- c. Na realidade, tratam-se de despesas que não são e não devem ser lastreadas por documentos fiscais tradicionais, já que se realizam nos documentos homologados pelo órgão regulador, entre os quais o pagamento por interconexões aprovado pela Resolução ANATEL n. 40/1998;*
- d. Constituindo-se a impugnante em uma empresa, dentre diversas outras, que compõem um conglomerado econômico, existem lançamentos que se referem à mera alocação de despesas dentro deste grupo econômico;*
- e. Entre tais despesas, destacam-se as lançadas por movimento no sistema contábil "SAP", como as incorridas no mês de janeiro, pela baixa de valores relativos ao passivo que sequer foi perquirido pelo fisco, que se limitou a solicitar os documentos fiscais referentes às origens das respectivas despesas;*
- f. Requer, portanto, a declaração de insubsistência dos valores lançados a título de glosa e que não correspondam a despesas fiscais que possam ser comprovadas por meio de documentos fiscais ou de pagamentos tais como recibo, uma vez que a mera referência a tais lançamentos se configura em verdadeira inversão do ônus da prova, posto que despreza a origem e natureza desses lançamentos;*

- g. *Requer, alternativamente, seja procedida a devida diligência de forma que a impugnante possa justificar a natureza de cada uma dessas despesas;*
- h. *Além destas (que não possuem origem em documentos fiscais), no que se refere às despesas lastreadas em documentos fiscais, que de alguma forma não puderam ser apresentadas no curso da fiscalização e, partindo-se do "demonstrativo de lançamentos efetuados em 2000", os seguintes documentos foram anexados à impugnação:*
- *Nota Fiscal 000021 — ALGAR - TELECOM LESTE S/A — R\$ 993.819,94;*
 - *Ordem de pagamento à EMBRATEL S/A (ref. Nota Fiscal nº 120.025) — R\$ 1.696.143,26;*
 - *Nota Fiscal nº 000028 emitida pela LIGTH TELECOM S/A (AES COMUNICATIONS) — R\$ 891.988,73;*
 - *Ordem de pagamento à EMBRATEL S/A (ref. Nota Fiscal nº 1200023-6) — R\$ 2.020.503,30.*
- i. *Requer, portanto, a redução no ajuste da base de cálculo negativa da CSLL e do- Prejuízo Fiscal- do -IRPJ, no montante de R\$ 75.659.837,09, por se tratarem de despesas cuja inexatidão não foi demonstrada ou cuja prova de quitação é anexada em relação a este ponto;*
- j. *Quanto às receitas, todas elas recebidas pela impugnante em razão dos serviços prestados são registradas contabilmente, ainda que através de uma provisão, exatamente no momento, mês, da efetiva prestação dos serviços e não, como se poderia imaginar, quando da emissão do respectivo documento de cobrança;*
- k. *Todavia, em razão do arquétipo que envolve a prestação dos serviços de comunicações, estes necessitam ser apurados/medidos pelos sistemas informatizados da impugnante, no momento do fechamento das contas dos clientes, seguido da emissão dos documentos de cobrança;*
- l. *Na maioria dos casos, tendo sido exemplificativamente o serviço prestado a um cliente em um determinado mês corrente, somente será feita a cobrança na fatura do mês seguinte ou posterior, respeitando-se, ainda, a data escolhida pelo cliente para o vencimento;*
- m. *Em suas contas contábeis, por força da necessidade de se respeitar o Princípio da Competência, a impugnante faz constar as receitas efetivamente faturadas naquele mês acrescidas das provisões para o faturamento do mês seguinte e, como não poderia ser diferente, promove a dedução das provisões dos meses anteriores e, assim, sucessivamente, após o outro;*
- n. *Assim, relativamente aos serviços de comunicações, especialmente os de telefonia, todas as receitas correlatas a*

tais operações são reconhecidas e registradas exatamente no momento da efetivação do serviço;

- o. Entretanto, a autoridade fiscal simplesmente entendeu por bem submeter à tributação os débitos de receitas supostamente relativos aos estornos das provisões, ou seja, consideraram os mesmos como efetiva receita auferida pela impugnante não submetida à tributação;*
- p. Os supostos estornos de receita não correspondem a verdade, pois não constam esses dos balancetes ou forma apurados por uma análise equivocada da escrituração contábil e fiscal da impugnante;*
- q. É o que ocorre, por exemplo, com o valor de R\$ 4.766.727,56, relativo ao lançamento a um suposto débito na conta contábil 41111110 (serviço telefônico público assinatura);*
- r. Ao se observar o balancete daquele mês, observa-se claramente que aquele valor se refere à receita acumulada do período de janeiro a outubro de 2000, receita esta efetivamente levada à composição da base de cálculo da COFINS e do PIS;*
- s. Ou seja, ainda que o fisco tenha capitulado no Termo de Verificação que estavam a glosar o estorno de receitas contabilizadas nas rubricas próprias, estes não se apresentam nas demonstrações de resultado, o que se justificaria por uma análise equivocada dos livros fiscais e contábeis que foram entregues;*
- t. O fisco, portanto, em nenhum momento investigou com profundidade quanto à origem do que supostamente seriam esses estornos de receita;*
- u. Traz para tanto os seguintes instrumentos de prova:*
- Demonstrativos de resultado conforme balancetes;*
 - Prova de pagamento da COFINS e PIS - DARF sobre o total das receitas contabilizadas entre as quais se inclui a receita acumulada de janeiro a outubro de 2000;*
- v. Apresenta, ainda, quesitos, caso seja deferida a diligência fiscal.*

Consta que a DRJ negou o pedido de diligências sob a consideração de que as despesas deduzidas na DIPJ, ainda que lastreadas em “documentos fiscais não tradicionais”, deveriam ter suporte em alguma documentação hábil e idônea (v. g. contrato, comprovante de pagamento etc.). A necessidade da diligência poderia ser comprovada pela juntada por amostragem de algum “documento fiscal não tradicional”. Todavia, a ora recorrente nada juntou além de sua escrita contábil.

No mérito, entendeu-se que as despesas deduzidas do lucro real (pagamentos interconexos), ainda que não assentadas em “documentação fiscal tradicional” devem ter

suporte em contrato homologado pela ANATEL (art. 41 e 42 da Res. ANATEL 40/98), fato não demonstrado pela Recorrente. Também não teria ficado demonstrado como ocorreram as “alocações” dentro do grupo econômico, nem foram apresentadas provas documentais nesse sentido.

No que toca às despesas assentadas em notas fiscais, a Recorrente logrou êxito em demonstrar os dispêndios relativos a R\$ 6.530.448,45, bem como a vinculação destes à atividade da Recorrente, razão pela qual foi provida a impugnação neste ponto.

Quanto à omissão de receitas (estorno de vendas), a DRJ considerou que não ficou suficientemente comprovado que os estornos verificados não comprometeram o resultado, uma vez que, havendo omissão de receita, não poderia essa parcela compor o valor a pagar de PIS e COFINS, já que, em tese, estariam omitidos.

No Recurso Voluntário, a Recorrente ataca apenas dois pontos, sendo:

i) A autuação referente ao PIS e à COFINS e repisa que as supostas omissões de receitas são, na verdade, “estornos de provisões de receitas”. Essas receitas não teriam se realizado nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2000.

Defende que houve uma “compreensão equivocada das operações de faturamento das empresas do setor de comunicações” (fl. 583), na qual se inclui. Segundo suas razões, atuando no regime de competência, é obrigada a reconhecer a receita no momento em que o serviço é prestado, independentemente do efetivo recebimento.

Ocorre que referidas receitas dependem do fechamento da conta dos clientes, da emissão de faturas e do respectivo pagamento. Informa que, não raras vezes, expede cobranças em duplicidade ou indevidas, e pratica equívocos comuns (fl. 583). Daí defender que não há omissão de receitas, mas “estornos de provisão de receitas” (fl. 584).

ii) Alega violação ao princípio da verdade material, pois **(ii.i)** não houve omissão de receitas; **(ii.ii)** foram rejeitados os documentos juntados com a impugnação; **(ii.iii)** não fora observado o ônus da prova do fisco, consistente em demonstrar a omissão de receitas. Reforça a necessidade de diligência fiscal e formula quesitos.

Argumenta Repetidas vezes que a autoridade julgadora não apreciou os documentos juntados com a impugnação (fl. 250/389 – numeração do CARF fl. 285/425), a saber: cópia do auto de infração; notas fiscais levadas em consideração para declarar a dedutibilidade de algumas despesas, balancetes, planilhas e DARF's recolhidos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcio Rodrigo Frizzo

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo.

Presentes as condições de admissibilidade, conheço do presente recurso voluntário.

1. Do Mérito

1.1. recurso de ofício – despesas cuja dedutibilidade fora comprovada documentalmente

Como dito, a procedência parcial da impugnação, exonerando o contribuinte do pagamento de R\$ 6.530.448,45, faz com que seja necessária a interposição de “recurso de ofício” (art. 34, inc. I, Dec. 70.235/72), cujo limite mínimo é de R\$ 1.000.000,00 (Portaria MF n. 3/08). Passo, então, a analisá-lo.

Parcela da autuação fiscal se refere a não comprovação da dedutibilidade das despesas subtraídas do lucro real da interessada. Em sua impugnação, a recorrente juntou documentação que comprova a dedutibilidade de R\$ 6.530.448,45 (fls. 303, 304, 305, 307, 308). Assim, acosto-me ao entendimento da DRJ para reconhecer referida natureza dos dispêndios com apoio em documentação hábil e idônea.

Anoto, ainda, que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não encontra dificuldades em reconhecer a dedutibilidade da base de cálculo do IRPJ de despesas necessárias, observe-se:

Ementa: IRPJ. BASE DE CÁLCULO. DEDUTIBILIDADE DESPESAS COMPROVADAS. As despesas usuais/normais e necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora, quando comprovadamente realizadas são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ. A exigência de comprovação da efetividade da realização dos serviços que deram origem às despesas, deve basear-se em conjunto indiciário apto a comprovar que aqueles não tenham ocorrido.

IRPJ/CSLL GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. Os procedimentos fiscais consistentes em glosar despesas financeiras, por desnecessárias, em função de empréstimos feitos a empresas ligadas estão na seara das presunções simples e, como tal, a prova da desnecessidade dos dispêndios é inteiramente da fiscalização.

IRPJ. DESPESAS OPERACIONAIS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.COMPROVAÇÃO. GLOSA. Uma vez reconhecido que os serviços contratados são de natureza imaterial, cuja prova há de ser feita indiretamente, e tendo a empresa apresentado as únicas provas possíveis, quais sejam, notas fiscais de prestação de serviços, comprovantes dos pagamentos e

a efetividade do registro contábil, documentos esses não contestados pela fiscalização, a escrituração faz prova em favor do contribuinte, cabendo ao fisco demonstrar sua inveracidade. (CARF. Acórdão 1301-000.755. 3ª Câm. 1ª Seção. Sessão 25/01/2011) (grifo não original)

Isto posto, nego provimento ao recurso de ofício e mantenho a procedência da impugnação do Recorrente neste ponto específico, reconhecendo a dedutibilidade das despesas comprovadas (R\$ 6.530.448,45).

1.2. Das omissões de receita (estorno de vendas)

A sustentação da Recorrente no tocante à omissão de receitas (estorno de vendas), mesmo com as particularidades do seu ramo, carece de maior apoio documental, tal como ficou assentado no acórdão recorrido proferido pela Delegacia Regional de Julgamento do Rio de Janeiro (DRJ/RJO).

Melhor esclarecendo. O procedimento de “operações de faturamento das empresas do setor de comunicações” (fls. 582), ao qual se refere a Recorrente, se assentaria no princípio da competência, por meio do qual a receita é reconhecida (provisionada) independentemente da sua efetiva cobrança ou recebimento dos tomadores de serviços.

Dessa maneira, a receita ainda pode ser cancelada, por diversos motivos, assim alega a Recorrente: *“Ademais, saliente-se que, em virtude da enorme quantidade de faturas emitidas mensalmente aos seus clientes e da complexidade de seus planos e sistemas de cobrança, frequentemente, a RECORRENTE e as demais operadoras de serviços de comunicações cometem equívocos de cobrança, resultando na apuração de receitas maiores do que as correspondentes à realidade.”*

Fato é que a Autoridade Fiscal, sem discordar da referida estrutura fiscal, solicitou o suporte documental que comprovaria o estorno (cancelamento). Isto porque, sem prejuízo da escrituração contábil da contribuinte, há a necessidade de que as informações contábeis estejam assentadas em suporte documental.

Neste compasso, vale registrar que o Regulamento do Imposto de Renda (Dec. 3.000/99), em seu art. 923, determina que a escrituração somente fará prova a favor do contribuinte se (i) mantida com observância das disposições legais; e (ii) estiver apoiada em documentos hábeis. No caso presente, peca a Recorrente em não apresentar a documentação necessária.

Sem a documentação pertinente o Agente fiscal nem poderia valorar se o “estorno” ou “cancelamento” da receita era possível e qual seu reflexo tributário.

Logo, não cabe sustentar que o fisco tem o ônus de provar a omissão de receitas quando o contribuinte não comprovou que a escrituração contábil é hígida e está apoiada em documentação pertinente. É o que se percebe da seguinte passagem do acórdão recorrido:

Na verdade, a interessada deveria trazer a comprovação através de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, justificando que os estornos eram provenientes das provisões realizadas em função das vendas. A demonstração deve ser direta e transparente.

É claro que a escrita contábil e fiscal são instrumentos de prova, mas desde que estejam corroborados por documentação

correspondente, tanto hábil quanto idônea, e coincidentes em datas e valores. (grifo não original)

De fato, a escrita contábil, por si só, não é forma de justificar a “reversão de provisões de receitas”, como pretende o recorrente. Outra não foi a saída da autoridade fiscal senão classificar esses valores como omissão de receitas, razão pela qual procede a submissão de R\$ 18.204.997,26 à tributação pelo PIS e pela COFINS com os devidos acréscimos.

No que toca aos documentos juntados às fls. 250/389 (fls. 285/424 pela numeração do CARF), tem-se que eles foram apreciados pela autoridade quando da seguinte afirmação:

No tocante à omissão de receitas — estorno de vendas, fato é que a interessada traz como argumento de defesa o total dos valores de receita auferida constantes no balancete do mês correspondente e afirma que o suposto rendimento não teria sido computado no resultado, já que os DARF de PIS e de COFINS, foram calculados sem que tais valores fizessem parte da respectiva apuração.

Entretanto, tal arguição e tais documentos, segundo entendo, não são suficientes para comprovar que os estornos verificados não comprometeram o resultado, já que, havendo omissão de receita não poderia tal parcela compor o valor a pagar de PIS e COFINS, já que em tese estariam omitidos. (grifo não original)

Em resumo, a recorrente apenas comprovou por meio dos referidos documentos que não submeteu à tributação do PIS e da COFINS os valores reclamado como “omissão de receita”. O mesmo argumento se pretende comprovar por meio dos documentos que seguem anexos ao recurso voluntário.

Todavia, essa demonstração apenas milita em desfavor da recorrente. Vale dizer, em princípio, a receita seria tributável pelo PIS/COFINS. Tratá-la como “reversão de provisão” seria um meio de subtraí-la da tributação (de modo lícito, se comprovadamente for uma reversão; de modo ilícito, se não for).

Assim, se a recorrente não consegue comprovar documentalmente a natureza dessas reversões, devem ser entendidas como omissões de receita, razão pela qual a sua exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS apenas reforça a necessidade de tributá-las.

Somente se reverteria este quadro caso comprovado documentalmente o motivo da reversão (não apenas por escrituração contábil, mas com base em documentos hábeis – art. 923, RIR/99). A corroborar com a argumentação supra, a seguinte jurisprudência, reproduzida na parte relevante ao tema em apreço:

(...) OMISSÃO DE RECEITAS. ESTORNOS DE VENDAS NÃO JUSTIFICADOS. Na falta de apresentação de documentos que justifiquem os lançamentos contábeis de estorno de vendas, correta a autuação por omissão de receitas. (...) (CARF. Acórdão 107-09032. 7ª Câmara. 1º Conselho de Contribuintes. Rel. Jayme Juarez Grotto. Sessão 23/05/2007) (grifo não original)

Ante ao exposto, nego provimento ao recurso voluntário para manter a autuação referente à omissão de receitas decorrente da ausência de comprovação, por meio de documentação que dê suporte à contabilidade da Recorrente, da efetiva natureza de “estorno de provisões de receita”.

1.3. Do ônus da prova, do princípio da verdade material, da ampla defesa e do pedido de diligências

Em um primeiro momento, cumpre afastar a alegação de que a autoridade fiscal teria atraído para si o ônus da prova da omissão de receitas. De fato, a citação doutrinária esclarece que o ônus da prova da omissão de rendimentos cabe ao Fisco. É o que se depreende dos arts. 923 e 924 do RIR/99:

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

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). (grifo não original)

Pela redação dos artigos, percebe-se que noção subjacente é a de que o Fisco só terá o ônus de desconstituir a escrita do contribuinte quando esta se assentar em documentação hábil e idônea. Ocorre que, no presente caso, a escrita fiscal do contribuinte não está apoiada em documentação hábil.

Por exemplo, não há prova acostada ao feito de que as “reversões de provisões de receitas” estão em acordo com a realidade (a exemplo faturas equivocadamente emitidas). Apenas se junta a escrita contábil e os comprovantes de pagamento de PIS/COFINS, os quais, como dito acima, não possuem força probatória quando desacompanhada de documentação. Por isso, o ônus da prova não foi repassado ao Fisco.

Por esta mesma razão, também deve ser afastado o pedido de declaração de nulidade em razão da suposta desconsideração das provas carreadas ao feito, o que feriria o princípio da verdade material. Na verdade, diversos atos foram praticados em prestígio da verdade material.

Note-se que, antes da autuação fiscal, foram expedidas várias intimações com o intuito de facultar à contribuinte o esclarecimento dos fatos (fls. 43, 46, 98, 101, 123, 126, 128). Após a autuação fiscal, a contribuinte teve a oportunidade de apresentar novas provas e de deduzir todas as alegações que auxiliariam em sua defesa.

Contudo, limitou-se a trazer sua escrita contábil (a qual, como dito, não faz prova em favor do contribuinte quando desacompanhada de documentação que lhe dê suporte) e os comprovantes de recolhimento do PIS/COFINS (fls. 309 a 423). Portanto, não há que se questionar que a autoridade fiscal tenha falhado em seu mister de identificar a verdade dos fatos.

Do mesmo modo, o princípio da ampla defesa não foi desprestigiado. A esse respeito, parto do referencial doutrinário traçado por JAMES MARINS:

Todo Processo Administrativo, para que se afigure constitucionalmente válido, deve ensejar ao particular a possibilidade de ver conhecidas e apreciadas todas as suas alegações de caráter formal e material e de produzir todas as provas necessárias à comprovação de suas alegações. (...) (MARINS, James. Direito processual Tributário Brasileiro. 4ª Ed. São Paulo: Dialética, 2005, p.193) (grifo não original)

Observe-se que a contribuinte teve a oportunidade de deduzir toda e qualquer matéria a seu favor. Ademais, os documentos juntados em sua defesa foram efetivamente conhecidos e apreciados, mas não foram capazes de elidir a autuação fiscal, razão pela qual não subiste a indigitada ofensa ao princípio da ampla defesa.

No que toca ao pedido de diligência, efetivamente não ficou demonstrada a sua necessidade. Isto porque os esclarecimentos que a Recorrente pretende fazer por diligência poderiam ser feitos por documentos facilmente carreados aos autos, ainda que por amostragem. É o que esclarece NEDER e LÓPEZ, com apoio em Luiz Henrique Barros de Arruda:

(...) 'Embora ao explicitado no Decreto [n. 70.235/72] (...), deve-se concluir somente justificável a formulação de pedidos de diligências e perícias, pelo Reclamante, quando a matéria de fato, ou assunto de natureza técnica, cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos, quer por volume de papéis envolvidos na verificação, quer pela impossibilidade de se deslocar os elementos examináveis (...), quer pela localização da prova (...), quer pela espécie de exame necessário (...). Por conseguinte, revela-se prescindível a diligência ou perícia sobre aspecto que poderia ser comodamente trazido à colação com a inicial, ou sobre matéria de natureza puramente jurídica. De outra parte, é de conveniência, para reforçar a possibilidade de êxito do pedido e afastar suspeitas quanto ao seu caráter protelatório, acompanhar o requerimento, sempre que possível, de amostragem ou qualquer forma de evidenciação dos aspectos cuja apreciação se requer nesse exame'. (NEDER, Marco Vinicius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo Administrativo Fiscal Comentado. São Paulo: Dialética, 2002, pág. 296).

A jurisprudência recente deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não destoa deste entendimento:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 2004

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. Nos termos do processo administrativo fiscal, o julgador pode indeferir as diligências e perícias requeridas quando entendêlas desnecessárias para a solução da lide. ALEGAÇÃO DESPROVIDA DE PROVA DOCUMENTAL. MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA FISCAL. Cabe à defesa trazer aos autos as provas documentais que embasam as alegações apresentadas capazes de elidir, no todo ou em parte, a exigência fiscal. Não apresentadas provas suficientes, fica mantida a exigência em sua integralidade. OMISSÃO DE RECEITAS. RENDIMENTOS AUFERIDOS. OPERAÇÕES DE SWAP. Não comprovado pela interessada que parte dos rendimentos auferidos em operação de swap foram oferecidos à tributação, cabível a autuação por omissão de receita. LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL. Subsistindo o lançamento principal, deve ser mantido o lançamento que lhe seja decorrente, na medida que os fatos que ensejaram os lançamentos são os mesmos. (CARF. Acórdão 1202-000.580. 2ª Câmara. 1ª Seção de

Julgamento. Rel. Carlos Alberto Donassolo. Sessão 03/10/2001)
(grifo não original)

Pelo exposto, improcede a suposta infração ao princípio da verdade material e à ampla defesa. Outrossim, não se mostra pertinente o pedido de diligência entalhado no recurso voluntário em testilha, razão pela qual o indefiro. Mantenho, dessarte, o acórdão recorrido neste parte.

2. CONCLUSÕES

Ante ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício e ao Recurso Voluntário, mantendo íntegro o acórdão recorrido, nos termos do relatório e voto.

(assinado digitalmente)

Marcio Rodrigo Frizzo - Relator