



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

Processo n° 18471.000919/2004-54
Recurso n° 162.851 Voluntário
Acórdão n° **1802-00.661 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 03 de novembro de 2010
Matéria IRPJ E CSLL
Recorrente PLASSER DO BRASIL COM. IND. E REPRESENTAÇÕES LTDA
Recorrida 3ª TURMA/DRJ - RIO DE JANEIRO/RJ-I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PRELIMINAR DE NULIDADE. VÍCIO NÃO CONFIGURADO.

O pedido de juntada posterior de provas que, por integrarem a escrituração, poderiam ter sido apresentadas na fase de fiscalização ou junto com a impugnação demonstra intenção protelatória e não caracteriza cerceamento do direito de defesa quando indeferido.

MULTA ISOLADA. FALTA DE PAGAMENTO DO IRPJ POR ESTIMATIVA. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Para lançamento de multa isolada por falta de pagamento do imposto por estimativa, o termo *a quo* do prazo de decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PEDIDO DE PERÍCIA TÉCNICA CONTÁBIL. MEIO DE PROVA DESNECESSÁRIO. INDEFERIMENTO.

O pedido de perícia técnica para obter informações que, por integrarem a escrituração, poderiam ter sido apresentadas por iniciativa do sujeito passivo demonstra intenção protelatória e não caracteriza cerceamento do direito de defesa quando indeferido.

A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa.

Por se tratar de prova especial, subordinada a requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Julgador, quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento. Somente haverá perícia, portanto, quando o exame do fato probando depender de

Conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova, ainda, tiver utilidade, diante dos elementos disponíveis para exame.

GLOSA DE DESPESAS.

A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de despesas requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações e da necessidade às atividades da empresa.

BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA.

Deve ser mantido o lançamento se não apresentada prova capaz de elidi-lo.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO.

A insuficiência de recolhimento ou declaração enseja lançamento de ofício.

MULTA ISOLADA. DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO – IRPJ ESTIMATIVA.

Constatada a falta ou a insuficiência de recolhimento mensal por estimativa, é devido o lançamento de multa isolada.

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento principal, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

Nelso Kichel- Relator.

EDITADO EM: 23/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira. (Suplente Convocado), Alfredo Henrique Rebello Brandão e João Francisco Bianco (Vice Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 587/605 interposto contra decisão da DRJ/Rio de Janeiro I de fls. 412/429 que julgou procedente em parte o lançamento do crédito tributário atinente aos autos do infração do IRPJ dos anos-calendário 1999, 2000 e 2001 e reflexo (CSLL) do ano-calendário 2000, pela redução da multa isolada do IRPJ aplicada por falta de pagamento desse imposto por estimativa, em face do reconhecimento da retroatividade benígna da legislação posterior que reduziu a penalidade.

Integra o lançamento fiscal o Termo de Constatação Fiscal de fls. 238/244.

Quantos aos fatos, transcrevo o relatório da decisão recorrida, por resumir, com propriedade, a lide objeto dos autos (fl. 561/562):

Versa este processo sobre os Autos de Infração de fls. 238/258 (que têm como parte integrante o Termo de Constatação Fiscal), lavrados pela DEFIC/RJO, com ciência em 05/08/2004 (fls. 245 e 255), para exigência de crédito tributário de IRPJ, no valor de R\$ 52.941,27, e de CSLL, no valor de R\$ 12.974,31, com multa de ofício e juros de mora, e de multa isolada, no valor de R\$ 212.544,41. O crédito tributário total lançado monta a R\$ 368.105,15 (fls.2).

O lançamento foi efetuado por ter a fiscalização apurado:

1 – CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS. GLOSA DE DESPESAS. Valor apurado conforme Termo de Constatação. No Termo, a fiscalização aponta que o interessado, intimado a comprovar as despesas com Diárias e Combustíveis, alegou que estipulou valor fixo, sem obrigatoriedade de comprovação. Em relação às despesas com importação, ou não foi comprovada (data de 30/10/2000), ou as notas fiscais apresentadas não coincidem com a numeração das escrituradas no Livro Razão e não pertencem ao período de competência.

2 – BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA. Valor apurado conforme Termo de Constatação. No Termo, a fiscalização aponta que o interessado, intimado a apresentar suporte documental para o lançamento contábil, em 31/12/2000, com o histórico “valor estorno referente direito de uso não utilizado pela empresa”, que alocou como despesa, não comprovou, nem justificou o lançamento.

3 – INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO. Valor apurado conforme Termo de Constatação. No Termo, a fiscalização aponta que o valor lançado foi apurado pelo confronto dos dados escriturados no Livro Razão com os declarados e com os recolhimentos efetuados.

4 - MULTA ISOLADA. DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO – IRPJ ESTIMATIVA. Valores apurados conforme Termo de Constatação. No termo, a fiscalização aponta que o interessado não apresentou resposta quanto às diferenças apuradas do IRPJ devido por estimativa com base na receita bruta e acréscimos; na escrituração, não foi detectada compensação de IRPJ devido por estimativa; a retificação da DIPJ (inclusive quanto à forma de cálculo das estimativas para com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução) não foi admitida por ter sido efetuada após o início do procedimento de ofício; não houve a transcrição de balanço ou balancete de suspensão ou redução no Livro Diário até as datas fixadas para os pagamentos das estimativa, nem no LALUR.

Os itens 1 e 2 geraram lançamento reflexo de CSLL.

O enquadramento legal consta dos Autos de Infração.

O interessado apresentou, em 03/09/2004, a impugnação de fls. 316/335. E sua defesa, alega, em síntese, que:

- os atos praticados pela fiscalização devem estar em harmonia com a legislação;

- tem direito a compensação e efetuou balanço de suspensão; pode ocorrer erro quando do preenchimento da DIPJ; não pode ser exigida a multa isolada “em período já encerrado e, ainda com prejuízo”;

- se o imposto incide sobre um acréscimo em uma determinada universalidade, a lei não pode dizer que uma certa despesa é indedutível;

- é necessário que o técnico viaje a trabalho; estipulou um valor para a diária (par custear a viagem); a diária é despesa necessária; o funcionário apresenta relatório de viagem e quilometragem (se esta foi realizada com o seu automóvel); dessa forma, é irrelevante a comprovação de despesa com hotel, bar etc;

- quanto ao valor de R\$ 20.858,46, é necessário que proceda a importação de produtos;

- como não tinha mais o direito de uso do software, apropriou o gasto em despesa;

Finaliza solicitando a apresentação de novas provas e a nulidade ou a improcedência do lançamento.

(...)

A DRJ/Rio de Janeiro I apreciando a lide, em primeira instância em 12/07/2007, manteve em parte o lançamento fiscal, cuja ementa do Acórdão é a seguinte (fls. 559/560);

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. NULIDADE.

Não está inquinado de nulidade o Auto de Infração lavrado por autoridade competente e em consonância com o que preceituam os artigos 142, do CTN, e 10 e 59, do PAF.

GLOSA DE DESPESAS.

A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de despesas requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações e da necessidade às atividades da empresa.

BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA.

Deve ser mantido o lançamento se não apresentada prova capaz de elidi-lo.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO.

A insuficiência de recolhimento ou declaração enseja lançamento.

MULTA ISOLADA. DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO – IRPJ ESTIMATIVA.

Constatada a falta ou a insuficiência de recolhimento mensal por estimativa, é devido o lançamento de multa isolada.

RETROATIVIDADE BENIGNA.

A lei nova se aplica a ato ou fato não definitivamente julgados, quando lhes comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

ASSUNTO: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 2000

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.

(...)

Ciente dessa decisão em 10/08/2007 (fl. 581), a recorrente apresentou Recurso Voluntário em 10/09/2007 (segunda –feira) de fls. 587/605, juntando os documentos de fls. 608/738, aduzindo as seguintes razões, em síntese:

- que a decisão recorrida não merece prosperar;
- decadência, com base no art. 150, § 4º, do CTN; que os fatos geradores ocorridos no período compreendido pelos meses de janeiro a julho de 1999 foram atingidos pela decadência;
- da violação ao princípio da verdade material: que no cerne do presente processo estão questões, fundamentalmente contábeis, como (i) a comprovação de custos ou despesas e glosas destas (ii) dedução de bens de natureza permanente como custo ou despesa; (iii) insuficiência de recolhimento ou declaração, e; (iv) multa isolada decorrente de diferença entre valor escriturado e declarado/pago; que não há dúvidas quanto a necessidade de exame pericial contábil, por este ser o único meio capaz de satisfazer a cognição exauriente, no caso;
- da inconsistência da autuação fiscal – imputações sem lastro documental: que o lançamento fiscal seria inconsistente, pois teria deixado de evidenciar, em diversos momentos, as circunstâncias que lhe servem de fundamento, baseando-se em outras situações, em fato equivocado;

- da imperiosa necessidade de revisão e declaração de nulidade dos atos praticados: que os atos praticados pela autoridade fazendária devem ser declarados nulos por força: (i) da evidente decadência dos supostos créditos exigidos referentes aos meses de janeiro a julho/1999; (ii) por cerceamento do direito de defesa em face da violação do princípio da verdade material no que tange à possibilidade de produção de provas;

- no mérito:

- da não comprovação de custos ou despesas e glosa destas: que a recorrente tem por objeto social a venda e prestação de serviços de máquinas para ferrovias e que é obrigada a enviar técnicos aos locais onde as máquinas estão instaladas para que se realize a assistência técnica, a manutenção ou, quando necessário, o conserto; que a matriz da empresa está situada na Áustria e que os técnicos precisam efetuar a retirada das peças danificadas, trazendo-as para a sede da empresa onde é feito o reparo; que as viagens dos técnicos geram despesa necessária, ora guerreada; que a comprovação dessas despesas ocorre tão-somente com a documentação acostada – Relatórios de Despesas e Viagens (fls. 612/738);

- da necessária distinção entre softwares sob encomenda e de prateleira; que o primeiro é programa personalizado-serviço e, o segundo, é mercadoria;

- da possibilidade de dedução de softwares personalizados como despesa operacional; que, no caso, a recorrente não é proprietária do software, e que, por isso, não poderia ser enquadrado como ativo imobilizado da empresa; que, nesse sentido, invoca e transcreve ementa do Acórdão do 1º CC – 101-92.635:

PROGRAMAS DE COMPUTADORES (EX. 88/92) – Os gastos com instalação e implantação de programas de computação, de uso exclusivo da empresa, devem ser capitalizados para que sejam depreciados como despesa no próprio exercício em que foram adquiridos. O mesmo não ocorre em relação a pagamentos por cessão de uso de software, já que incoorre a figura da exclusividade ou propriedade da empresa, indispensáveis à ativação do bem ou direito. Nessa hipótese, a apropriação da despesa no período-base do pagamento pode ensejar apenas o lançamento da eventual postergação do imposto, por antecipação da despesa, mas nunca a glosa do gasto pura e simplesmente (Ac. 101-92.635).

- que os software cujos direitos de uso foram cedidos à recorrente tipificam despesas passíveis de dedução para fins do IRPJ;

- insuficiência de recolhimento ou declaração: que em relação à suposta insuficiência de recolhimento ou declaração, não procede tal conclusão, pois houve o recolhimento do saldo do IRPJ a pagar relativo ao exercício 2001, ano-calendário 2000, no valor de R\$ 24.138,59, conforme dados constantes do LALUR (fls. 244/296); que a recorrente, além do direito à compensação, apresentou seu balanço de suspensão, com a devida compensação do imposto a pagar; que a DIPJ é passível de retificação a qualquer tempo, quando houver erro de preenchimento; que, sendo assim, inexistente razão para aplicação de multa.

Por fim, com base nessas razões, pediu a improcedência do lançamento fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo e por preencher as condições de admissibilidade.

A lide versa acerca do lançamento do crédito tributário atinente aos autos do infração do IRPJ dos anos-calendário 1999, 2000 e 2001 e reflexo (CSLL) do ano-calendário 2000, em face de:

- a) glosa de despesas e custos quanto ao ano-calendário 2000 para exigência do IRPJ e reflexo (CSLL);
- b) aplicação de multa isolada por insuficiência de pagamento do IRPJ Estimativa, quanto aos anos-calendário 1999, 2000 e 2001;
- c) insuficiência de recolhimento ou de declaração do saldo do IRPJ a pagar-Lucro Real anual, ano-calendário 2000.

De início, a recorrente suscitou **preliminar de nulidade** da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa pela violação ao princípio da verdade material, pois, na primeira instância, tendo protestado em sua impugnação pela posterior juntada de provas, seu pleito foi indeferido.

No concerne à juntada de provas, a legislação de regência – Dec. 70.235/72 (art. 16, § 4º) – estabelece que devem ser apresentadas por ocasião da apresentação da impugnação, sob pena de preclusão dessa faculdade processual, salvo demonstração de motivo de força maior.

A propósito, transcrevo o disposto no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

 § 4º *A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que (introduzido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97):*

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

No caso, a recorrente, na primeira instância, não demonstrou a impossibilidade de apresentação das provas por ocasião da impugnação, pois não comprovou motivo de força maior.

Na verdade, a recorrente teve, pelo menos, sete oportunidades de produzir as provas durante o procedimento de fiscalização, pois foi intimada e reintimada para isso, e não se desincumbiu, conforme intimações e reintimações de fls. 55/56, 57/58, 59/61, 62/64, 66/69, 163/165 e 166/170; teve nova oportunidade de apresentação de provas junto na impugnação e não o fez; pediu então outra oportunidade, em sede de contestação, para juntar novas provas, porém não comprovou, nos autos, motivo de força maior que ficou impossibilitada de apresentação de tais provas nas oportunidades anteriores.

A decisão recorrida, em relação ao não acolhimento do protesto pela juntada de novas provas, assim se pronunciou (fl. 562):

(...)

Quanto ao protesto pela apresentação de novas provas, cabe observar que o inciso III, do art. 16, do Decreto 70.235/1972, com redação do artigo 1º, da Lei 8.748/1993, determina que a impugnação apresentada deve necessariamente mencionar “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir”. O artigo aduz, ainda, em seu § 4º, acrescentado pela Lei 9.532/1997, que a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrado motivo de força maior, se refira a fato ou direito ou a direito superveniente, ou se contraponha a razões ou a fatos trazidos aos autos posteriormente.

Deste modo, é ônus do interessado juntar aos autos os elementos de prova que possui, não podendo dele se eximir mediante protesto pela apresentação de novas provas.

(...)

Quanto à escrituração contábil e fiscal, os fatos contábeis escriturados ou registrados devem estar estribados em provas, em elementos de prova, que os sustentem.

Nesse sentido, transcrevo o disposto no art. 923 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 meu)

Quanto à produção de provas, a legislação fiscal estabelece cinco dias úteis para a disponibilização das provas ao fisco durante o procedimento de fiscalização, quando o contribuinte é intimado a fazer prova de fatos contábeis registrados na escrituração contábil. Entretanto, a fiscalização forneceu prazo inifinitamente superior, em diversas oportunidades, para a contibuinte, porém ela não se desencumbiu desse ônus probatório.

A propósito, transcrevo o disposto no art. 19 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, com redação modificada pelo art. 71 da MP nº 2.158-34/2001:

Art. 19. O processo de lançamento de ofício será iniciado pela intimação ao sujeito passivo, para no prazo de vinte dias, apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído.

§ 1º Nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados

na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo a que se refere o caput será de cinco dias úteis. (grifo meu)

(...)

Como visto, não obstante os prazos dados, que foram infinitamente superiores a cinco dias úteis (o procedimento perdurou – por quase seis meses - de 09/12/2003 – fl. 56 a 05/08/2004 – fl. 245), a recorrente não teve o cuidado, o zelo, de disponibilizar as provas à fiscalização, e nem nos autos deste processo, quando da apresentação da impugnação.

Vejam que situação: no caso, a recorrente não forneceu as provas durante o procedimento de fiscalização; não trouxe as provas quando da apresentação da impugnação, e ainda protestou pela juntada de outras provas posteriormente, sempre ao seu alvedrio. Não há dúvida alguma do caráter procrastinatório do protesto pela juntada de provas, para momento posterior à impugnação.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada, pois não restou configurado o alegado configurado o alegado cerceamento do direito de defesa, muito menos violação ao princípio da verdade material.

Ainda, no que concerne à solicitação, em sede de recurso, de **perícia técnica contábil** em sua escrituração, a recorrente também não tem melhor sorte.

Trata-se de pleito desnecessário para o deslinde da lide.

A pretensão da recorrente tem fins meramente protelatórios. Bastava, no caso, a autuada juntar cópia de sua escrituração contábil (cópias dos livros contábeis), com respectivos documentos de suporte dos lançamentos contábeis, pois não há necessidade de conhecimentos técnicos ou especiais. Aliás, a fiscalização, durante o procedimento de fiscalização, apurou as infrações imputadas, justamente, por ter analisado a escrituração contábil e fiscal da autuada. Então, o pedido de perícia, no caso, trata-se de um contra-senso.

Ainda, o pedido de perícia, no caso, foi formulado em desacordo com inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, pois não formulou quesitos e nem nomeou perito.

A propósito dessa matéria, é pacífica neste Egrégio Conselho a desnecessidade de provas que não requeiram conhecimentos técnicos especiais, para fatos probandos que podem ser provados pelos meios ordinários de convencimento (escrituração contábil e documentos de suporte dos lançamentos contábeis). Senão vejamos:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PERÍCIA - INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa.

"Por se tratar de prova especial, subordinada a requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Juiz, quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento. Somente haverá perícia, portanto, quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova, ainda, tiver utilidade, diante

dos elementos disponíveis para exame. (Acórdão 103-19.507, sessão de 14/07/1998).

PRELIMINAR - NULIDADE DA DECISÃO DE 1º GRAU – Inocorre o alegado cerceamento do direito de defesa quando a autoridade julgadora de 1º grau indefere o pedido de perícia por entender desnecessária tal providência para o deslinde do litígio. (Acórdão 101-93.128, sessão de 15/08/2000).

PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – Não ocorre cerceamento do direito de defesa quando a autoridade julgadora de primeira instância indefere o pedido de perícia formulado na impugnação por entender prescindível, mormente quando se encontram no processo outros meios de prova para formar sua convicção. (Acórdão 101-94.316, sessão de 14/08/2003).

PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO - CERCEAMENTO DE DEFESA - Não constitui cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de perícia considerada desnecessária, prescindível e formulado sem atendimento aos requisitos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão 101-96.443, sessão de 08/11/2007).

PEDIDO DE PERÍCIAS - Rejeita-se o pedido de perícias quando desnecessárias, por existir nos autos elementos suficientes para o julgamento e quando versar sobre matéria de direito. (Acórdão 102-46.345, sessão de 16/04/2004).

Por conseguinte, indefiro o pedido de perícia contábil por ser, no caso, prescindível para a resolução da lide. E, além de tudo, trata-se de pretensão meramente protelatória. Rejeição com base nos arts. 16, § 1º, e 18, do Decreto nº 70.235/72.

No que tange à **decadência parcial** suscitada quanto ao período de janeiro a julho/99 a recorrente, também, não tem razão.

Em relação ao ano-calendário 1999, os autos tratam da multa isolada por falta ou insuficiência de pagamento do IRPJ estimativa.

No caso de multa isolada, por descumprimento do dever legal de antecipar imposto, o termo *a quo* do prazo decadencial é o do art. 173, I, do CTN.

No caso, em relação aos meses de janeiro a julho/99, o termo inicial do prazo decadencial de cinco anos é 01/01/2000, pois a multa poderia ter sido exigida no próprio ano-calendário. O fisco tinha prazo para lançar a multa isolada até 31/12/2004. A recorrente tomou ciência do lançamento fiscal em 05/08/2004. Logo, inocorreu a suscitada decadência. Portanto, rejeito a preliminar de decadência.

No que se refere à **glosa de custos ou despesas do ano-calendário 2000** por falta de comprovação desses dispêndios, a fiscalização imputou essa infração, nos seguintes termos, conforme Termo de Constatação Fiscal de fl. 239, *in verbis*:

(...)

Glosa de despesas Não Comprovadas

Após ser Intimado em 26/04/2004 e Reintimado em 18/05/2004 (fls. 163/170) a comprovar, mediante documentação hábil e idônea (tíquetes, bilhetes de passagens, recibos, notas fiscais, etc), os valores escriturados como Diárias, Combustíveis e Despesas com Importação, o contribuinte apresentou as justificativas/documentações acostadas às fls. 171/235.

Em relação às despesas com Diárias, o interessado alegou que para evitar necessidade de controles e perdas de documentação, utilizou sistema de diárias com valor fixo, tendo seus técnicos liberdade de escolha dos hotéis e restaurantes e ficando por conta destes o valor de seus gastos, sem obrigatoriedade de comprovação e que para evitar qualquer tipo de problema de natureza fiscal o valor pago é lançado nas folhas de pagamentos do mês correspondente ao da viagem efetuada.

Quanto às despesas de combustíveis, a empresa adotou o mesmo procedimento no caso de viagens com veículo próprio do funcionário, estipulando um valor por quilômetro rodado e verificando a quilometragem da saída e da chegada da viagem. Como documentação comprobatória anexou relatórios de viagens preenchidos pela mesma.

Ocorre que as diárias destinadas ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, assim como as despesas de combustíveis para serem aceitas como dedutíveis do lucro, devem ser comprovadas com documentos que assegurem sua efetiva realização, bem como os requisitos de normalidade e necessidade das despesas, não podendo ser aceitos simples relatórios de viagens. Dessa forma, constituímos crédito tributário relativo às despesas com diárias e com combustíveis (fls. 259/284), abaixo relacionadas, devido a sua falta de comprovação.

Em relação às despesas com importação, foram apresentadas cópias das respectivas notas fiscais, sendo que do exame das datadas de 31/12/2000 e elencadas conforme abaixo, detectou-se que as mesmas não coincidem com a numeração das notas fiscais escrituradas no livro razão, assim como pertencem a período de competência do ano-calendário 2001 (fls. 228/235, 279/280 e 285). Ademais, a despesa com importação datada de 30/10/2000 no valor de R\$ 1.160,50 não foi comprovada, ensejando, portanto, lavratura de Auto de Infração.

(...)

No caso, foi apurada pela fiscalização despesa não comprovada de diárias, combustíveis e de importação, no valor total de R\$ 55.449,70, conforme demonstraivo (fls. 239/240) e Auto de Infração (fl. 246).

Antes da autuação, a contribuinte foi intimada para que fizesse a comprovação desses gastos com documentos hábeis e idôneos, conforme Termo de Intimação de fls. 163/165 e Termo de Reintimação de fls. 166/170.

Entretanto, a contribuinte prestou esclarecimentos à fiscalização de fl. 171/172 e juntou os documentos de fls. 173/227 e 229/234, porém isso não foi suficiente para

afastar a autuação, pelas razões já transcritas acima, extraídas do Termo de Constatação Fiscal (fls. 239/240).

A recorrente alegou que a fiscalização imputou essa infração sem lastro documental, e que essa infração não teria consistência; que tal situação violaria o princípio da verdade material.

Não procedem as alegações da recorrente.

Como visto na transcrição acima, os fatos imputados estão devidamente caracterizados.

O valor dos dispêndios não comprovados, no caso, **R\$ 55.449,70**, foi extraído da própria escrituração contábil da autuada, ou seja, do livro Razão Analítico, do ano-calendário 2000 (fls. 259/285).

A propósito, o art. 293 do RIR/99 estatui:

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).

Ocorre que, no caso, a escrituração fez prova a favor do fisco, pois os fatos escriturados – despesas – estão sem os documentos de suporte.

Logo, foi legítima e legal a imputação da infração.

Nesta instância de julgamento, a recorrente juntou aos autos cópias de relatórios de despesas de viagens, cópias de algumas notas fiscais de hospedagem, cópias de vales despesas, cópias de cupons fiscais, bilhetes de passagens terrestre e aéreo, cópias de depósitos bancários com ou sem beneficiário, porém do ano-calendário 1999 (fls. 612/658). A infração imputada, no caso, é do ano-calendário 2000.

As cópias de relatórios de despesas de viagens, em regra, não coincidem com as despesas de que tram as notas fiscais de hospedagem, cópias de vales despesas, cópias de cupons fiscais, bilhetes de passagens terrestre e aéreo, cópias de depósitos bancários com ou sem beneficiário, quando existentes (fls. 659/689).

Os demais documentos juntados são do ano-calendário 2001 e outros (fls.690/738), destarte, diversos do ano-calendário autuado, que é o ano-calendário 2000.

Em relação aos gastos com combustíveis, os relatórios de viagens, também, não possuem valor probatório, pois não constam documentos de que essas despesas ocorreram efetivamente, pois inexistente nota fiscal de abastecimento de combustível vinculando veículo e funcionário.

E quanto a despesas de importação nada trouxe.

Se isso não bastasse, tais documentos juntados aos autos somente quando da apresentação do Recurso, além de tudo, não possuem valor algum como prova nos autos, pois

restou configurada a preclusão processual quanto ao direito de juntar provas aos autos nesta instância; deveriam ter sido juntados por ocasião da apresentação da impugnação, e não em grau de recurso.

Por todas essas razões, a infração deve ser mantida.

No que pertinente aos bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa (ex. aquisição de software, serviços etc), no ano-calendário 2000:

Trata-se de despesa ativável, pois possui o condão de beneficiar vários exercícios.

Entretanto, a autuada deduziu esse investimento como despesa, de uma única vez, no valor de **R\$ 150.492,10**, na apuração do Lucro Real.

O citado valor foi extraído do Livro Diário Geral da recorrente (fls. 287/288).

Quanto à descrição dos fatos dessa infração, consta do Termo de Constatação Fiscal, parte integrante do auto de infração (fl.240):

(...)

3. Glosa de valores relativos a Bens do Ativo Permanente deduzidos como Despesa

Intimado em 04/02/2004 e Reintimado em 02/03/2004 e 18/05/2004 (fls. 59/64 e 166/170) a apresentar suporte documental hábil e idôneo que respaldou o lançamento contábil escriturado no Livro Diário, em 31/12/2000, com histórico “valor estorno referente direito de uso não utilizado pela empresa” (fls. 286/287 e 290/291), que alocou como despesa valor constante no Ativo Permanente, conforme abaixo, o interessado não comprovou, nem justificou tal lançamento. Dessa forma, efetuamos lavratura do Auto de Infração glosando a alegada despesa.

Débito: Serv. Terc. – Pessoa Jurídica (conta 51913) – R\$ 150.492,10

Crédito: Direito de Uso (conta 15324) – R\$ 150.492,10.

(...)

Nesta instância de julgamento, a recorrente, mais uma vez, não comprovou o cancelamento do contrato de direito de uso do software (gastos com sistema de informática). Além disso, não comprovou que os serviços de informática já efetivados na empresa não teriam beneficiado exercícios futuros.

Bens do ativo permanente – implantação de sistema de informática na empresa– cujos custos beneficiam vários exercícios para frente, devem ser ativáveis.

Inobservância pela contribuinte do disposto no art. 301 do RIR/99.

Se não bastasse a falta de juntada de prova pela recorrente, tal faculdade, como frisado anteriormente, já precluiu na primeira instância de julgamento, pois eventual prova, caso existisse, deveria ter sido juntada com a impugnação, na primeira instância de julgamento. Sem delongas, a infração, no caso, por tudo que foi exposto, deve ser mantida.

No que concerne à infração insuficiência de recolhimento de saldo de imposto a pagar – Declaração de Ajuse Anual, no valor de R\$ 24.138,59, ano –calendário 2000, a recorrente alegou que o fisco não teria detectado o recolhimento do saldo do IRPJ a pagar; que, além do direito de compensação, apresentara balanço de suspensão, com a devida compensação do imposto a pagar; que, além disso, a DIPJ – no seu preenchimento – estaria sujeita a erros meramente materiais, os quais são passíveis de retificação a qualquer tempo, não sendo suficientes para aplicação de multa.

Quanto a essa infração, consta do Termo de Constatação Fiscal (fl. 240), *in verbis*:

(...)

4. Insuficiência de Recolhimento ou Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – Lucro Real Anual

Insuficiência de recolhimento ou de declaração do imposto de renda devido, apurado pelo confronto dos dados escriturados no Livro Razão com os declarados e recolhimentos efetuados (fls. 13/14 e 292), em cujo exame não foram detectados declaração ou recolhimento do saldo de IRPJ a pagar relativo ao exercício 2001, ano-calendário 2000 no valor de R\$ 24.138,59, conforme demonstrativo de cálculo elaborados com os constantes no LALUR (fls. 244 e 296).

(...)

As alegações da recorrente não procedem, pois não comprovou eventual erro de preenchimento da DIPJ (não tomou iniciativa de retificá-la antes do início da fiscalização); não comprovou que o valor foi compensado validamente e não comprovou que houve pagamento desse débito em aberto. Por isso da exigência do imposto com multa de 75%.

Na declaração de ajuste anual não há que se falar em suspensão de pagamento de imposto, pois tal figura é inerente a imposto apurado por estimativa mensal com base em balanço de suspensão/redução, para os recolhimentos mensais por antecipação, que não é o caso.

Além disso, consta do Termo de Constatação Fiscal (fl. 238) que não foi detectada compensação de imposto de renda devido por estimativa, conforme se verifica na escrituração do interessado, relativa aos anos-base 1999, 2000 e 2001, conta nº 120604000 – IRJ a compensar – Livro Razão – fls. 299/2003

Aqui, nesta infração, houve falta de pagamento de saldo de Imposto de Renda a pagar apurado na declaração de ajuste anual, com base no Lucro Real Anual. A infração, também, deve ser mantida.

Em relação às multas isoladas aplicadas para os anos-calendário 1999, 2000 e 2001, pela insuficiência de pagamento do IRPJ Estimativa, a recorrente alegou que não poderiam ser exigidas após o ano-calendário respectivo da infração.

Quanto aos fatos, a infração está descrita no Termo de Verificação Fiscal (fls. 238/239), *in verbis*:

(...)

1-Diferença Apurada entre o valor escriturado e o Declarado/Pago – IRPJ Estimativa – Lucro Real Anual

Intimado em 31/12/2004 e Reintimado em 18/05/2004 (fls. 66/162 e 166/170) a apresentar esclarecimentos ou elementos justificadores relativos às diferenças apuradas através do exame de sua escrituração contábil e fiscal (fls. 70/162) e os valores dos tributos ou contribuições declarados ou recolhidos pelo contribuinte supracitado, conforme demonstrativo anexo às fls. 04/21 e 67/69, o interessado não apresentou resposta quanto às diferenças apuradas do Imposto de Renda Pessoa Jurídica devido por estimativa com base na Receita Bruta e acréscimos, períodos de ajuração JAN/1999 a DEZ/1999, JAN/2000 a NOV/2000 e JAN/2001 a NOV/2001, ensejando constituição de Crédito Tributário com multa de 75% sobre o saldo de imposto devido, conforme demonstrativos anexados às fls. 241/143.

Mister é de ressaltar que não foi detectada compensação do imposto de renda devido por estimativa, conforme se verifica na escrituração fiscal do interessado, relativo aos anos-base 1999, 2000 e 2001, conta nº 120604000 – IRPJ a compensar – Livro Razão – fls. 299/303.

Quanto ao fato de o contribuinte ter retificado Declarações Integradas de Informações Econômico-Fiscais- DIPJ, alterando a forma de cálculo do imposto de renda mensal por estimativa para balanço ou balancete de suspensão ou redução, tais retificações não foram admitidas, haja vista que além terem sido efetuadas após o início do procedimento de ofício, nos períodos de apuração JAN/1999 a DEZ/1999, JAN/2000 a DEZ/2000 e JAN/2001 a NOV/2001 não houve transcrição de balanço ou balancete de redução/suspensão nos Livros Diário até a data fixada para pagamento do imposto devido por estimativa do respectivo mês, nem transcrição no Livro de Apuração do Lucro Real (fls. 293/298), desatendendo o disposto no artigo 230 do Decreto nº 3.000 de 26/03/99 e artigos 12 e 13 da Instrução Normativa nº 93/97.

(...)

No caso, a recorrente está equivocada.

Incabível é a exigência do IRPJ – Estimativa tão-somente após o término do respectivo ano-calendário, pois vale o resultado apurado na declaração de ajuste anual, com base no Lucro Real.

Entretanto, a exigência da multa isolada persiste, pois houve o descumprimento do dever legal de antecipar o recolhimento do IRPJ – Estimativa, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal (Lei nº 9.430/96, art. 44, II, “b”, com redação da Lei nº 11.488/2007).

Processo nº 18471.000919/2004-54
Acórdão n.º **1802-00.661**

S1-TE02
Fl. 9

Por fim, ante tudo que foi exposto, voto para REJEITAR as preliminares suscitadas, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Nelso Kichel