



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

Processo nº 18471.001316/2008-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.463 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de julho de 2014
Matéria GLOSA DE DESPESAS
Recorrente FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2004

IRPJ. CSLL. LUCRO REAL. DESPESAS OPERACIONAIS.
DOCUMENTAÇÃO HÁBIL A COMPROVAÇÃO.

O contribuinte que realiza apuração do IRPJ e CSLL pelo regime do Lucro Real deve manter sua contabilidade detalhada a fim de realizar as inclusões e exclusões, ou seja, as despesas lançadas em contabilidade pelo contribuinte devem e

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

(assinado digitalmente)

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Presidente.

(assinado digitalmente)

MARCIO RODRIGO FRIZZO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR (Presidente), EDUARDO DE ANDRADE, HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, MARCIO RODRIGO FRIZZO, WALDIR VEIGA ROCHA, GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS S/A, doravante denominada recorrente.

O presente auto de infração foi lavrado pela Delegacia da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro - DEFIS/RJ, mediante os quais estão sendo exigidos da ora recorrente créditos de IRPJ (R\$ 776.275,79) e CSLL (R\$ 298.545,90) (Auto de Infração – fls. 169/176).

A autuação tem origem na intimação (fls. 87) da recorrente, em que o AFRFB requereu a apresentação de documentos para que se comprovasse o valor de R\$ 28.546.123,99, relativo à CPMF, lançado como despesa operacional na DIPJ/2005 (ficha 05-A, linha 13 – fls. 6), referente ao ano-calendário 2004.

Logo, a recorrente apresentou os relatórios do Banco do Brasil S/A (fls. 89/143), do HSBC Bank Brasil S/A (fls. 144/146), do Banco Bradesco S/A (fls. 148/150) e um arquivo contendo lançamentos de CPMF **sem a identificação de origem**, conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal (fls. 154).

Nessa esteira, na descrição dos fatos contida no auto de infração (fls. 169/176) o AFRFB dispôs o seguinte:

- (i) Que Em face da comprovação parcial das despesas, intimou o contribuinte, em 02/06/08 (fls. 154), a comprovar o valor restante de R\$ 2.202.666,11, de despesa operacional relativa a CPMF;
- (ii) Que em resposta a esta intimação, o contribuinte além de apresentar novamente um arquivo magnético com lançamentos referentes a CPMF, que por si só não comprovam tais registros, mesmo porque não identificam com clareza as respectivas origens, justifica, em suma, a não comprovação do valor restante da despesa da CPMF pela falta de resposta dos bancos ABN AMRO Real S/A e Caixa Econômica Federal à sua solicitação;
- (iii) Que apesar de ter sido dado tempo suficiente ao contribuinte para que obtivesse documentação comprobatória de tais despesas, para não prejudicá-lo, foram levadas em consideração as informações fornecidas à RFB pelas instituições financeiras, relativas aos valores de CPMF cobrados de Furnas, no valor total da R\$ 638.268,27 - ABN AMRO Real S/A (fls. 182/183) e de R\$ 62.801,32 - Caixa Econômica Federal (fls. 181/182);
- (iv) Por fim, foi lavrado auto de infração relativo ao IRPJ e à CSLL sobre o valor escriturado como despesa operacional não comprovada, referente à CPMF (R\$ 1.501.596,52).

Encerrada a fiscalização, a recorrente teve ciência do auto de infração lavrado em 02/07/2008 (fls. 170 e 176). Na sequência, apresentou impugnação em 31/07/2008 (fls. 197/202), sendo esta julgada totalmente improcedente, nos termos da ementa do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamentos (DRJ) que adiante segue transcrita (fls. 225/231):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

GLOSA DE DESPESAS.

Em processo fiscal predomina o princípio de que a apresentação de provas quanto às afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte. Na ausência de comprovação das despesas mantém-se o lançamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

LANÇAMENTO REFLEXO.

Na ausência de novos argumentos e provas, mantido o lançamento principal, igual sorte colhe ao lançamento reflexo.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada da decisão supratranscrita em 10/09/2010 (fl. 237), a recorrente apresentou, então, recurso voluntário 13/10/2010 (fl. 238/261), trazendo à baila, em síntese, os seguintes argumentos:

- (i) Que com relação ao pedido de perícia, o acórdão o indeferiu por considerá-lo prescindível, sob a desculpa de que existiriam, nos autos, elementos suficientes à formação da convicção dos julgadores de Primeira Instância;
- (ii) Que houve a demonstração de uma posição pré-definida, da parte do Relator e acatada pela Turma Julgadora de Primeira Instância Administrativa, no sentido de manter, a qualquer custo, a autuação contra a Recorrente, em nítida postura que implica OFENSA AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA desta última, e consequente agressão aos ditames constitucionais e legais;
- (iii) Que em face do prejuízo causado à Recorrente, pela negativa da diligência solicitada, a única conclusão possível e coerente com os ditames constitucionais, o Decreto n.º 70.235/1972 e a jurisprudência, é a de que o Acórdão nº 12-32.830 da DRJ/RJ deve ser declarado nulo de pleno direito;
- (iv) Que sofreu glosa de parte das despesas com a CPMF pois, segunda a fiscalização, os seus registros contábeis divergiam das informações das instituições financeiras;
- (v) Que, os bancos, regulados pelas normas do COSIF/Banco Central, eram instados a registrarem os valores relativos à CPMF diariamente, pelo débito

em conta corrente. Por outro lado, a recorrente somente poderia efetuar os respectivos registros da despesa quando da cobrança semanal efetuada pelos Bancos. Assim, tornava-se impraticável que seus lançamentos da despesa correspondente à citada contribuição coincidisse exatamente com a competência adotada pelos Bancos;

(vi) Que os lançamentos bancários da primeira e da última semana do ano deixam claras as possibilidades de haver diferenças de cálculos, tendo em vista que a CPMF somente era cobrada pelo Banco na semana seguinte à de competência, o que impossibilitava antes disto o cálculo do valor com precisão, haja vista a recorrente não possuir acesso aos documentos hábeis para efetua-los. Tal procedimento acarretava em um descompasso na apropriação da CPMF;

(vii) Que a base de cálculo da exigência contida no auto de infração foi determinada por simples diferença entre as informações colhidas junto às instituições financeiras e o montante de CPMF que a recorrente deduziu como despesa operacional, sem nenhum apuro técnico;

(viii) Que a autoridade fazendária não determinou corretamente a base de cálculo dos tributos exigidos, não considerou os dados contábeis da recorrente e nem se aprofundou nas informações prestadas pelas instituições financeiras, considerando estas últimas como informações verídicas, em detrimento das informações apresentadas pela recorrente, por simples presunção;

(ix) Que no direito tributário, o que importa são as provas materiais, válidas e objetivas, sendo que as presunções têm que estar autorizadas por lei, e, no presente caso, compulsada a legislação que supostamente regeria a matéria, não se vislumbra qualquer disposição legal que autorize o Fisco a, sem dispor de qualquer evidência concreta, tributar baseado em suposições pessoais;

(x) Que ficou evidente a fundamentação do Fisco em presunção de que eventualmente, as operações não ocorreram como alegado e demonstrado pela recorrente, apesar de todos os documentos oferecidos para análise da fiscalização e ora carreados aos autos;

(xi) Assim, o auto de infração deve ser cancelado por não observar os ditames do artigo 142, do Código Tributário Nacional, pois não se realizou a avaliação correta do suporte fático a convalidar o lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo.

O recorrente foi intimado da decisão proferida pela DRJ em data de 10/09/2010 (fl. 237), e, em data de 13/10/2010, apresentou recurso voluntário (fl. 238/261), pelo que o recurso voluntário é tempestivo e apresenta todos os requisitos de admissibilidade, então dele conheço.

1. Da Preliminar. Do Suposto Cerceamento de Defesa.

A recorrente em seu recurso voluntário (fls. 238/261) insurge-se contra o r. acórdão (fls. 225/231) proferido pela instância *a quo*, dispondo, em síntese, que o acórdão em comento ao negar o seu pedido de perícia contábil (confrontar os valores informados pelos Bancos a título de CPMF com os valores registrados na contabilidade da empresa a título de despesas operacionais com CPMF) afrontou flagrantemente os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, haja vista, deixar a empresa sem subsídios concretos para realizar a sua defesa no presente auto de infração.

No entanto, conforme já mencionado alhures, a recorrente foi intimada pelo AFRFB a fim de justificar o valor de R\$ 28.546.123,99 relativo à CPMF, lançado como despesa operacional na DIPJ/2005 (ficha 05-A, linha 13 – fls. 6), referente ao ano-calendário 2004, **valores estes apurados e lançados em contabilidade pela própria recorrente**.

Em outras palavras, o AFRFB intimou a recorrente para simplesmente justificar os valores lançados em sua contabilidade a título de despesas operacionais - CPMF, por meio de documentos hábeis.

Após esta primeira intimação (fls. 87), a recorrente comprovou através de diversos relatórios e extratos bancários (fls. 89/146) o montante de R\$ 26.343.457,88 das despesas operacionais escrituradas referentes à CPMF.

Posteriormente, num segundo momento, o AFRFB considerou (fls. 171) também o valor da CPMF informados pelo ABN AMRO Real S.A. e pela Caixa Econômica Federal como cobrados da recorrente (fls. 181/183), respectivamente nos montantes de R\$ 638.268,27 e de R\$ 62.801,32.

Restou, portanto, um saldo de despesa operacional escriturada no valor de R\$ 1.501.596,52, referente à CPMF, mas não comprovada pela recorrente com documentos hábeis e idôneos.

Vale lembrar, que a recorrente por realizar a sua apuração do IRPJ e CSLL por meio do Lucro Real, deve manter a sua contabilidade detalhada a fim de realizar as inclusões e exclusões de valores que o regime de apuração em comento necessita, ou seja, as

despesas lançadas em contabilidade pela recorrente devem ou deveriam estar vinculadas a documentos hábeis à comprovação de tais despesas.

Importante dispor que não se está a discutir a possibilidade da recorrente incluir os valores a título de CPMF nas suas despesas operacionais, pois conforme dispõe o art. 47 da Lei n.º 4.506, de 1964, a pessoa jurídica tributada com base no Lucro Real poderá deduzir, da base de cálculo do IRPJ, as despesas ditas operacionais, que sejam necessárias, normais, usuais e **devidamente escrituradas**. Essa norma encontra-se consolidada no art. 299 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR. Senão, vejamos:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

Todavia, as despesas escrituradas pelo contribuinte devem estar respaldadas em documentação que as comprovem. Não se pode imputar a um terceiro a responsabilidade de comprova-las, pois se assim fosse possível, o contribuinte poderia abrir mão de resguardar os documentos comprovantes de suas despesas por contar que terceiro poderá ter estes documentos.

Nesse passo, entendo ser obrigação da recorrente manter a sua contabilidade de maneira clara e detalhada, ou seja, ao lançar uma despesa em sua contabilidade, deve esta estar vinculada a documentação hábil a comprová-la.

Sendo assim, não vislumbro qualquer afronta aos princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa que enseja a nulidade do r. acórdão proferido pela instância *a quo*.

Por outro giro, mister também dispor que o Decreto 70.235/72, em seu art. 16, § 4º, traz a possibilidade de se juntar prova documental em momento posterior a impugnação nos casos em que *fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior*. Senão, vejamos:

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: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Sendo assim, acaso não disponibilizasse no momento da autuação ou da impugnação dos documentos que comprovassem as despesas aqui referidas, poderia a recorrente juntá-las posteriormente, demonstrando assim o seu direito.

Logo, não há que se falar em afronta aos princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa que enseja a nulidade do r. acórdão proferido pela instância *a quo*, não merecendo guarida os fundamentos apresentados pela recorrente em sede de preliminar.

2. Do Mérito. Da Suposta Improcedência do Lançamento.

A recorrente em seu recurso voluntário dispõe que o AFRFB teria realizado o lançamento tributário, fruto do presente auto de infração, com subsídios em meras presunções de fato, com fundamentos em critérios pessoais, violando assim o art. 142, do CTN, por ser o lançamento tributário atividade vinculada e não discricionária.

Todavia, no presente auto de infração não há que se falar em lançamento tributário com base em presunções e critérios pessoais por parte do AFRFB, pois conforme já mencionado alhures, a recorrente foi intimada a comprovar/justificar o valor de R\$ 28.546.123,99, relativo à CPMF, lançado na DIPJ/2005 como despesa operacional, ou seja, o AFRFB realizou o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Como já demonstrado alhures, a recorrente comprovou através de diversos relatórios e extratos bancários (fls. 89/146) apenas o montante de R\$ 26.343.457,88 das despesas operacionais escrituradas referentes à CPMF. Mesmo reintimada, não houve a comprovação por documentos hábeis e idôneos do saldo restante de tais despesas.

Destaca-se, ainda, que o AFRFB (fls. 171) investigou as informações junto às instituições financeiras, sendo que considerou o valor da CPMF informados pelo ABN AMRO Real S.A. e pela Caixa Econômica Federal como cobrados da recorrente (fls. 181/183), respectivamente nos montantes de R\$ 638.268,27 e de R\$ 62.801,32.

Logo, restou um saldo de despesa operacional escriturada no valor de R\$ 1.501.596,52, referente à CPMF, não comprovada pela recorrente com documentos hábeis e idôneos.

Segundo bem preceitua o art. 923, do RIR/99, a escrituração realizada pelo contribuinte faz prova a seu favor desde que os registros ali lançados estejam devidamente comprovados por documentos hábeis, *in verbis*:

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

Em outras palavras, aplicando o preceito legal ao presente caso, deveria a recorrente manter em seus arquivos os documentos hábeis que respaldaram as despesas escrituradas a título de CPMF no ano-calendário fiscalizado.

Assim, bastaria que a recorrente apresentasse os extratos ou informes bancários capazes de demonstrar o valor cobrado pelas instituições financeiras a título de

CPMF e que estivessem relacionados a todo montante das despesas operacionais escrituradas a este título, não apenas a parte delas.

Ao menos, a recorrente deveria ter sido mais diligente na requisição de tais informações aos bancos em que realiza suas operações financeiras, não sendo possível se imaginar que a mera alegação de falta de respostas das instituições seria suficiente para a desincumbir do seu ônus probatório.

Portanto, o lançamento tributário foi realizado pelo AFRFB em razão da falta de comprovação da recorrente dos valores relativo à CPMF, lançados como despesa operacional no ano-calendário fiscalizado, tendo como base os documentos juntados pela recorrente, assim como, por informações fornecidas à Receita Federal do Brasil pelas instituições financeiras.

Sendo assim, não há que se falar em lançamento tributário com base em presunções e critérios pessoais por parte do AFRFB, pois o procedimento administrativo realizado está em estrita consonância com o previsto no art. 142, do CTN, transcrito abaixo:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

É pacífico neste Conselho que as despesas operacionais escrituradas mas não respaldadas por documentos hábeis e idôneos são passíveis de glosa pela autoridade fiscal, destacando-se os seguintes julgados:

(...) GLOSA DE DESPESAS. PROVA DOCUMENTAL. DILIGÊNCIA DESNECESSÁRIA. São mantidas as glosas promovidas pela autoridade fiscal se a contribuinte, depois de deixar de atender às intimações no curso do procedimento fiscal, não traz as provas das despesas escrituradas, cuja natureza é documental e em volume que poderia ter sido juntado aos autos. (CARF. Acórdão n.º 1101-001.101. Rel. Edeli Pereira Bessa. Sessão de 07/05/2014)

(...) DESPESAS. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE. NÃO ATENDIMENTO. GLOSA. Documentação disponibilizada pela contribuinte não se mostra suficiente para demonstrar que as despesas escrituradas corresponderam à efetiva contrapartida de um serviço recebido, ou seja, se os serviços teriam os atributos de usualidade, normalidade e necessidade, e tampouco se ocorreu o correspondente pagamento, em razão da ausência de apresentação de documentos hábeis para lastrear os registros contábeis. Nesse sentido, cabe a glosa das despesas, por serem indedutíveis na determinação da base de cálculo para a apuração do lucro líquido, vez que não se mostraram necessárias à atividade da empresa e à manutenção de fonte produtora. (CARF. Acórdão n.º 1103-000.938. Rel. André Mendes de Moura. 08/10/2013)

(...) DESPESAS NÃO COMPROVADAS OU DESNECESSÁRIAS. GLOSA. Não tendo sido comprovadas, nem podendo ser consideradas necessárias, tudo à luz da legislação

Processo nº 18471.001316/2008-01
Acórdão n.º **1302-001.463**

S1-C3T2
Fl. 635

de regência da matéria, há que se manter a glosa operada em face das despesas operacionais assim escrituradas. (CARF. Acórdão n.º 1401-000.854. Rel. Antonio Bezerra Neto. Sessão de 11/09/2012)

Assim, entendo que não se verifica neste auto de infração qualquer violação ao art. 142, do CTN, conforme fundamenta a recorrente em seu recurso voluntário.

Logo, não merece provimento o recurso voluntário interposto pela recorrente, razão pela qual mantenho inalterados os fundamentos do r. acórdão proferido pela instancia *a quo*.

3. Da Conclusão

Voto por negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto.

(assinado digitalmente)

Marcio Rodrigo Frizzo - Relator