



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

**Processo nº** 18471.002007/2007-60  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-000.751 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de novembro de 2011  
**Matéria** IRPJ/CSLL/GLOSA  
**Recorrente** VESPER S/A (incorporada pela Empresa Brasileira de Telecomunicações S/A EMBRATEL)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

Ementa: DILIGÊNCIA/PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

A formulação do pedido de perícia/diligência deve estar calcada em elementos os quais suscitem dúvidas para o julgamento e não na simples apresentação de provas aos autos que poderiam ter sido trazidas pela interessada, ao menos por amostragem, quando da apresentação da impugnação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004

GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS. DOCUMENTAÇÃO FISCAL. COMPROVAÇÃO DE DESPESAS. ÔNUS DE PROVA DOCUMENTAL DO CONTRIBUINTE.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o Estado não tem participação prévia na identificação do tributo devido. Cabe ao contribuinte, nesta modalidade de lançamento, manter os seus registros contábeis e a documentação que os respalde de forma ordenada e pronta para análise por parte da fiscalização.

As normas fiscais e contábeis, neste particular, se por um lado direcionam o contribuinte para apuração do montante do tributo a ser pago, por outro estruturam a forma de verificação da correção daquilo que foi oferecido à tributação. Não constituem, assim, os deveres de registro e guarda de documentação, um fim em si mesmo. Prestam-se para, de um lado, direcionar o contribuinte na apuração do tributo devido e, de outro, permitir à fiscalização a verificação da regularidade daquilo que foi apurado na relação jurídica obrigacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto de Souza Junior - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Valmir Sandri, Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

## Relatório

Versa o presente processo sobre auto de infração em decorrência de ajuste da base de cálculo do IRPJ (fls. 206/211), cujo valor tributável fora de R\$ 27.733.040,62.

As razões da exigência encontram-se no Termo de Verificação Fiscal (fls. 197/205, cujo teor assim se reproduz:

- Despesas não comprovadas:

A fiscalização iniciada em 28/03/2007 com a solicitação para a contribuinte apresentar os contratos de locação que deram origem às despesas de locação informadas na linha 16-aluguéis, ficha 05 A- despesas operacionais- PJ em geral, da DIPJ 2005, no valor de R\$ 28.180.746,76; em resposta, a contribuinte solicita prorrogação de prazo, sendo, posteriormente, em 24/05/2007 o mesmo reintimado; em 22/06/2007, o contribuinte informa que, em razão do volume destes documentos requeridos, apresentou em anexo os cinco maiores contratos de locação e os respectivos comprovantes de pagamentos, estando os demais contratos à disposição do Fisco; em 08/10/2007, o contribuinte foi novamente intimado a apresentar quadro demonstrativo, informando o beneficiário do aluguel, se pessoa física ou jurídica, valor do aluguel pago e o IRRF relativo à operação; se os valores foram declarados em DCTF;

Do confronto da DIPJ/2005, ano-calendário 2004, DCTF do 1º. ao 4º. trimestre de 2004 e as argumentações do contribuinte (em razão da conta e contratos), após as devidas comparações, os valores eram os seguintes:

DIPJ (aluguéis) = 28.180.746,76; DCTF = 447.706,14; Razão/Contratos apresentados: 308.269,24.

Dessa forma, entendeu o Fisco que a contribuinte não havia comprovado, com documentação hábil e idônea, os valores de R\$ 27.733.040,62 (28.180.746,76 menos 447.706,14) a título de despesas com aluguéis;

- Redução de Prejuízo Fiscal e de Base Negativa da CSLL

Considerando o resultado apresentado pelo contribuinte na apuração do lucro real, ou seja, o prejuízo fiscal de R\$ 276.836.939,42 e de base negativa da CSLL de R\$ 277.471.627,15, foi procedida a sua redução com o valor tributável de R\$ 27.733.040,62, ficando o contribuinte intimado a retificar o saldo do prejuízo fiscal e da base negativa via LALUR.

Devidamente cientificada (fls. 205; 206 e 209) em 10/12/2007, a interessada apresentou impugnação em 09/01/2008 (fls. 229/238), instruída com a documentação de fls. 239/378, cujo teor, em síntese, assim se reproduz:

a) Ao entender que o montante de R\$ 28.180.746,76 despendido pela impugnante a título de remuneração de contratos de aluguéis no ano calendário de 2004, apenas R\$ 447.706,14 são valores idôneos, o Fisco olvidou dos termos do artigo 631 do RIR/1999;

b) ciente das normas insertas no artigo 70, inciso II da Lei nº 7.713/1998 e no artigo 631 do RIR/1999, bem como entendimento doutrinário, a impugnante sempre adotou a seguinte prática quando do pagamento de aluguéis e "royalties": retenção para pessoas físicas (com recolhimento de IRRF); ausência de retenção para pessoas jurídicas — resultando em redução da sua base de cálculo de IRPJ e da CSLL;

c) Tal modo de operação pode ser comprovado a partir do confronto dos valores recolhidos e das deduções da base de cálculo realizadas pela impugnante com a planilha de pagamentos, em anexo, a qual descreve todos os pagamentos de aluguéis no ano de 2004, igualmente como descrito na "Linha 16 — Aluguéis" da "ficha 05 A — Despesas Operacionais - PJ em Geral", da DIPJ;

d) Conclui-se que sem oferecer qualquer contraprova à contabilidade da impugnante para o referido período, o Fisco glosou a quantia de R\$ 27.733.040,62 sob o fundamento de que estas despesas não estariam comprovadas em "documentação hábil e idônea";

e) Por fim, demanda a impugnante a realização de diligência/perícia em seus livros fiscais, a fim de que reste comprovada a regularidade dos recolhimentos e das deduções da base de cálculo mencionados, em virtude do pagamento de aluguéis a pessoas físicas e jurídicas.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a matéria por meio do Acórdão 12-24.578, de 16/06/2009, da DRJ/RJI (fls.382), tendo sido lavrada a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

Ementa: DILIGÊNCIA/PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

A formulação do pedido de perícia/diligência deve estar calcada em elementos os quais suscitem dúvidas para o julgamento e não na simples apresentação de provas aos autos que poderiam ter sido trazidas pela interessada, ao menos por amostragem, quando da apresentação da impugnação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004

Ementa: DESPESAS OPERACIONAIS. DESPESAS COM ALUGUÉIS. ELEMENTOS APRESENTADOS INSUFICIENTES À COMPROVAÇÃO.

A simples apresentação de elementos, buscando com os mesmos comprovar a efetividade das despesas, sem, entretanto, qualquer identificação a vinculá-los ao bem locado, é insuficiente a tal comprovação, que deve se dar mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, bem como serem necessárias à atividade do contribuinte. De serem mantidas as glosas efetuadas a tal título.

Lançamento Procedente

É o relatório.

Passo ao voto.

## Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso voluntário apresentado pela Empresa Brasileira de Telecomunicações S/A-EMBRATEL, que incorporou a Vésper S/A, é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Insiste a ora recorrente na realização de diligência/perícia fiscal, nos termos dos artigos 16, inciso IV, 18 e 19 do Decreto nº 70.235/72 a fim de que se comprove a plena veracidade e idoneidade dos valores contábeis apurados pela pessoa jurídica VÉSPER S/A.

Em síntese, aduz mais:

“Ao entender que, do montante de R\$ 28.180.746,76 despendido pela pessoa jurídica VÉSPER S/A a título de remuneração de contratos de aluguéis no ano-calendário de 2004, apenas R\$ 477.706,14 são valores idôneos, as D. Autoridades Fiscais autuantes olvidaram os termos do artigo 631 do RIR/1999, sendo neste ponto referendadas pela autoridade julgadora

Dispõe o referido artigo do Regulamento do Imposto de Renda:

*"Seção Rendimentos de Aluguéis e Royalties Pagos por Pessoa Jurídica*

*Art. 631. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma do art. 620, os rendimentos decorrentes de aluguéis ou royalties pagos por pessoas jurídicas a pessoas físicas (Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, inciso II)."*

Logo, a regra para pagamento de rendimentos decorrentes de aluguéis ou *royalties* pela pessoa jurídica pode ser facilmente esquematizada:

. pagamento a pessoas físicas — retenção em fonte ("IRRF"), nos termos do artigo 7º, inciso II, da Lei nº 7.713/1998, e do artigo 631 do RIR/99;

. pagamento a pessoas jurídicas — desnecessidade de retenção em fonte ante a ausência de norma determinando esta obrigação tributária.

Nesse sentido, ciente das normas insertas no artigo 7º, inciso II, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1998, e no artigo 631 do Regulamento do Imposto de Renda, bem como do entendimento doutrinário, a pessoa jurídica VÉSPER S/A, incorporada pela Ora RECORRENTE, sempre adotou a seguinte prática quando do pagamento de aluguéis e *royalties*:

retenção para pessoas físicas-resultando em recolhimento de Imposto de Renda Retido em Fonte ("IRRF")-ausência de retenção para pessoas jurídicas — resultando em redução da sua base de cálculo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ("IRPJ") e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido ("CSLL").

Este *modus operandi* tributário pôde e pode ser plenamente comprovado a partir do confronto dos valores recolhidos e das deduções de base de cálculo

realizadas pela pessoa jurídica VÉSPER S/A com a planilha de pagamentos inclusive anteriormente anexa aos presentes autos (fls. 269/378), a qual elenca todos os pagamentos de aluguéis no ano-calendário de 2004, igualmente como descrito na "Linha 16 — Aluguéis", da "Ficha 05A — Despesas Operacionais — PJ em Geral", da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) de 2005 (fl. 06— verso); informações contábeis e fiscais (fls. 269/378) já estavam disponíveis à D. Administração Tributária."

Do voto recorrido transcrevo o seguinte trecho:

"A interessada, por ocasião da sua defesa, apresenta planilhas com os valores totais relativos aos pagamentos de aluguéis no período, pagos a pessoas jurídicas (fls. 272/319), os quais coincidem com os declarados na sua DIPJ (R\$ 28.180.746,76), requerendo que o Fisco, através de diligência, verifique a veracidade dos valores ali expostos, não trazendo qualquer documento que minimamente certificasse que a interessada possuía comprovação cabal dos demais valores constantes naquela planilha, à exceção dos valores declarados em DCTF a título de IRRF sobre aluguéis e "royalties" pagos à pessoa física e pagamento PJ à cooperativa de trabalho (código 3208-1).

Quanto aos contratos apresentados pela interessada no curso do procedimento fiscal, estes não foram considerados pelo Fisco pelo fato de que os pagamentos não foram comprovados por nenhuma documentação hábil e idônea, correspondentes em datas e valores. Não houve descrição entre o pagamento do aluguel e o mês de referência, associada à pessoa jurídica ou física beneficiária. Apenas os valores declarados nas DCTF para os anos de 2004 possuíam respaldo para consideração fiscal, com o que concordo."

Inicialmente, ressalta-se que, no meu entender, andou bem a autoridade julgadora *a quo*, ao afirmar que:

"em relação ao pedido de apresentação de prova pericial, há de se considerar que a realização de perícia/diligência tem por finalidade, em última análise, servir para a formação de livre convencimento do julgador.

A respeito da realização de perícia e diligência rezam os artigos 16, inciso IV e § 1º, e 18, *caput*, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993, a seguir transcritos:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

(...)

*IV. as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.*

*§ 1º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.*

(.)

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las*

*necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no artigo 28, "in fine".*

Em seguida, cumpre registrar que o objetivo da atividade de fiscalização não é punir ou imprimir ao contribuinte ônus contrários ao exercício de sua atividade. Ao contrário, o condão que move a atividade fiscalizatória é justamente o de verificação de regularidade das atividades que empreende, em consonância com as normas tributárias e os registros contábeis que mantém.

Cabe ao contribuinte, na modalidade de lançamento por homologação, manter os seus registros contábeis e a documentação que os respalde de forma ordenada e pronta para análise por parte da fiscalização. As normas fiscais e contábeis, neste particular, se por um lado direcionam o contribuinte para apuração do montante do tributo a ser pago, por outro estruturam a forma de verificação da correção daquilo que foi oferecido à tributação. Não constituem, assim, os deveres de registro e guarda de documentação, um fim em si mesmo. Prestam-se para, de um lado, direcionar o contribuinte na apuração do tributo devido e, de outro, permitir à fiscalização a verificação da regularidade daquilo que foi apurado na relação jurídica obrigacional.

No caso dos autos, a contribuinte foi notificada em diversas oportunidades para apresentação de sua documentação contábil e as respectivas comprovações (contratos de alugueis e/ou demonstrativo com identificação do beneficiário e do IRFonte), tendo em todas as oportunidades requerido prorrogações de prazo, o que lhe foi deferido, mas até o presente momento não logrou êxito na apresentação da documentação devida.

Lavrado o auto de infração, a recorrente impugnou o mesmo argumentando "ser inviável trazer ao processo toda a documentação pertinente aos fatos descritos", requerendo a realização de diligência e/ou perícia.

Não vejo como atender ao pedido da recorrente de baixar o feito em diligência, pois durante toda a fase de fiscalização a autuada foi instada a apresentar sua documentação contábil e contratos por meio de inúmeros termos de intimação fiscal conforme se verifica no relatório fiscal. No entanto, a sua resistência, inicialmente justificada pelo grande volume de documentos, acabou por se tornar, no meu entendimento, injustificada. Por outro lado, verifico que, de fato, pode a Fiscalização adotar a análise da regularidade fiscal do contribuinte através do batimento entre as informações prestadas pela própria contribuinte (DIPJ e DCTF).

A busca pela verdade real deve ser, priorizada, é verdade, na apuração do montante do tributo devido. Mas, para que tal verdade seja alcançada, é necessário que o contribuinte apresente provas da regularidade da sua escrita. Não se desincumbindo deste ônus, outra alternativa não resta a Autoridade Fiscal, cuja atividade é plenamente vinculada, senão o de glosar as despesas não comprovadas e exigir, por meio do lançamento, o montante do tributo devido.

É este o entendimento deste E. Conselho, em vários julgados, cito como exemplo:

**GLOSA DE DESPESAS - ÔNUS DA PROVA — DESPESAS OPERACIONAIS** - Cabe ao sujeito passivo da obrigação de comprovar, quando instado, a efetividade dos serviços prestados. A falta da comprovação



resulta na glosa da despesa realizada. (aceitação unânime da 3ª. Câmara do 1º CC, relator Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe, acórdão 103-23584, de 19.09.2008).

Por todo o exposto, indefiro o pedido de diligencia/perícia e, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos da decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator