



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000273/2009-29
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.584 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2023
Recorrente PCBOX SERVICOS DE INFORMATICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015

NULIDADE DE INTIMAÇÃO POR EDITAL PARA CONTRIBUINTE SE MANIFESTAR SOBRE RESULTADO DE DILIGÊNCIA. INTIMAÇÃO POSTAL IMPROFÍCUA. CARTA ENVIADA AO ENDEREÇO FISCAL CADASTRADO. ALTERAÇÃO DO ENDEREÇO NO CARTÃO CNPJ APÓS O ENVIO DA INTIMAÇÃO. PROCEDIMENTO CORRETO

Constatado que a intimação para o contribuinte se manifestar sobre o resultado da diligência foi enviada para o endereço fiscal constante de suas informações cadastrais, o retorno sem a devida intimação com a consequente realização do procedimento de edital se mostra cabível. O contribuinte não informou a alteração cadastral nos sistemas da RFB em tempo hábil, de modo que o procedimento de intimação restou adequado e válido.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2005

GLOSA DE VALORES REGISTRADOS COMO CUSTO/DESPESA. COMPROVAÇÃO.

O registro de despesas/custo em livros contábeis/fiscais, por si só, não convalidam o direito de dedutibilidade dos valores contabilizados, devendo ser apresentados os respectivos documentos, hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

Trata-se de autos de infração para cobrança de IRPJ e CSLL, referentes ao ano calendário de 2005. Os valores lançados no Auto de Infração tiveram como base a informação apresentada pelo contribuinte em sua DIPJ e referem-se à rubrica "Outras Despesas Operacionais", a respeito das quais não foram apresentadas provas e justificativas para a dedução.

Em sede de impugnação, o contribuinte adverte inicialmente que o lançamento seria nulo por cerceamento ao seu direito de defesa. Em suas próprias palavras:

No mês de junho de 2008, a Impugnante foi cientificada de "Termo de Início de Fiscalização" (doc. 04), por meio do qual lhe foram solicitados diversos documentos. Como a Impugnante vinha sendo fiscalizada também pela Fazenda Estadual, em poder de quem se encontrava boa parte de referidos documentos, apresentou-se perante a RFB pedido de • prorrogação de prazo (doc. 05).

Posteriormente, conforme vinham sendo disponibilizados pela Fazenda Estadual, os documentos solicitados pela Fiscalização passaram a ser entregues à Receita Federal. Ao todo, o contribuinte efetuou quatro remessas de documentos, com tudo o que havia sido requerido (doc. 06).

Estranhamente – e aí está o primeiro vício, a tornar imprestável todos os atos subsequentes, inclusive o próprio auto de infração – a Impugnante recebeu posteriormente, com o mesmo nº de MPF e relativo ao mesmo tributo e mesmo período de apuração, **um segundo “Termo de Início de Fiscalização” (doc. 07), solicitando documentos distintos daqueles inicialmente apresentados.**

Ora, Ilustres Julgadores, em se tratando de verdadeiro ato administrativo – com aptidão para interferir, mediata ou imediatamente, na esfera de direitos do cidadão - **não se tem dúvida de que o segundo Termo de Início, por dispor sobre a mesma "matéria" do primeiro, revogou e tornou este último imprestável a servir de marco inicial da ação fiscal.**

Dai a se concluir que, muito embora extinto pelo que lhe sucedera, o primeiro Termo ilegalmente impediu a Impugnante de, no período compreendido entre o primeiro e o segundo termo de verificação, efetuar, espontaneamente, a retificação de suas declarações, tal como previsto no artigo 7º, parágrafo 1º do Decreto nº 70.235/1976, de

molde a tornar mais evidente a origem das despesas que futuramente vieram ser glosadas pelo Fisco.

Trata-se, pois, de evidente cerceamento do direito do contribuinte espontaneidade, em razão de "error in procedendo" imputável exclusivamente ao Fisco, o que eiva de vício todos os atos subseqüentes, inclusive - como dito - o próprio auto de infração.

[grifos constam do original]

O contribuinte questiona ainda o fato de ter disponibilizado toda a documentação necessária a comprovação das despesas à fiscalização, mas que não obteve qualquer resposta do ente público de como proceder.

Além disso, informa que teria recebido uma intimação em envelope comum, “não oficial”, à véspera do Natal, tendo como remetente o próprio fiscal, com endereço diverso da unidade competente da RFB, ao tempo em que o servidor responsável encontrava-se supostamente em gozo de férias, etc, o que também caracterizaria ofensa ao seu direito de defesa.

Ao discorrer sobre as matérias de direito, o contribuinte divide a sua impugnação em quatro tópicos, os quais se encontram bem resumidos pelo relatório constante do acórdão recorrido (fls. 2658/2659 do *e-processo*):

III.A – DAS OPERAÇÕES DA IMPUGNANTE Neste sub-tópico apresenta relato do seu “modelo de operações”, registrando que se dedica à industrialização de equipamentos de informática, vendidos no varejo por lojistas especializados. As vendas efetuadas pelos lojistas eram, em sua maioria, faturadas diretamente aos consumidores finais e os lojistas recebiam comissões à razão de 15 a 20% dos valores faturados. Tais comissões eram pagas sob diversas formas, inclusive retenção pelos lojistas de valores pagos “no ato” (compras à vista ou a primeira parcela das compras a prazo).

III.B DA POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DAS DESPESAS TIDAS COM COMISSÕES DA BASE DE CALCULO DO IRPJ E DA CSLL *Compreendida a forma como as operações da Impugnante encontravam-se estruturadas no ano de 2005, tenha-se na devida conta novamente que o I.*

Auditor-Fiscal lavrou o presente auto de infração por entender serem indedutíveis as despesas incorridas pela Impugnante a título de comissões pagas a terceiros para venda de seus equipamentos.

Depois de transcrever artigos de legislação e entendimentos doutrinários, continua:

“Na hipótese, encontra-se devidamente comprovado, por notas fiscais e comprovantes de despesas, transferências bancárias, retenções e compensações efetivadas à época, que a Impugnante realizou a devida quitação de seus débitos mensais decorrentes das comissões devidas.

Ora, não há dúvidas de que os valores pagos a título de comissão configuram despesa necessária, eis que ligados intrinsecamente à atividade empresarial, configurando meios hábeis de otimização das vendas e, conseqüentemente, da saúde financeira da empresa.

Ora, se renda esta **associada à idéia de acréscimo patrimonial e de aquisição de disponibilidade econômica -ou jurídica de recursos, não há como concordar com a glosa de despesas deduzidas pois necessárias.**

Diante de todo o exposto, resta claro que a glosa das despesas com comissões de IRPJ e CSLL não pode prosperar, razão pela qual esse auto de infração deve ser prontamente cancelado.

III.C - DA IMPOSSIBILIDADE DE CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS EM RAZÃO DE MEROS ERROS DE DECLARAÇÃO Nesse contexto, pouco importa se os valores foram declarados como "Outras Despesas Operacionais" ou "Comissões Pagas". O que interessa aqui é que, com base na robusta documentação apresentada, é indubitável que as quantias pagas aos lojistas e que perfaziam os valores declarados como "Outras Despesas Operacionais" foram efetivamente incorridas e, estando ligada ao objeto social da empresa, configuram despesas operacionais, a ensejar a sua dedutibilidade da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

III.D - DA CORRETA COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS FISCAIS DE IRPJ E BASE NEGATIVA DE CSLL Finalmente, o auto de infração ora combatido também 'desconsiderou a compensação de prejuízo fiscal de IRPJ e de base negativa do CSLL, no importe de R\$ 221.041,25, tendo cobrado o correspondente gravame. A parca fundamentação do auto de infração leva a crer que o I. Auditor Fiscal considerou inexistir tais créditos.

Entretanto, tal procedimento encontra-se equivocado. Isso porque a Impugnante, na sua DIPJ do ano-calendário de 2004 (do. 17), declarou, na Ficha 47, possuir prejuízo acumulado de R\$ 185.612,37."

A peça de defesa é acompanhada dos documentos de fls. 137 a 2.582.

Em um primeiro momento, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte ("DRJ/BHE") acabou convertendo o processo em diligência para que a Unidade de Origem pudesse examinar e se manifestar sobre a documentação apresentada junto com a impugnação.

Concluída a diligência, a Divisão de Fiscalização II – EFI 03 da Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo emitiu o seguinte relatório fiscal (fls. 2637/2644 do e-processo):

1. CONTRA RAZÕES ÀS ARGUMENTAÇÕES APRESENTADAS NA IMPUGNAÇÃO ÀS (FLS. 116 A 138 – pdf) DO VOLUME 01:

Identificação:19515000273200929_000001_000199_COPIA_Volume_20150225112847333.pdf

Inicialmente, apresentamos as contrarrazões relacionadas a alguns itens da peça de defesa da Impugnante, conforme folhas em destaque acima, os quais julgamos

importantes para demonstrar a “fragilidade” da mencionada defesa, em face das afirmações/assertivas que não procedem. Na sequência destacamos, resumidamente, uma série de problemas encontrados com a documentação acostada aos Autos na tentativa, “sem qualquer possibilidade de sucesso”, de elidir/descaracterizar os Autos de Infração lavrados por esta fiscalização no caso em tela, como a seguir demonstraremos:

1.1 De pronto, cumpre esclarecer com relação ao item 2 (fls. 117), que o mencionado prejuízo fiscal acumulado de anos anteriores a 2005 - (IRPJ) e base negativa da CSLL simplesmente INEXISTEM, conforme se observa dos extratos do SAPLI – Sistema de Prejuízos e Lucros e SACS – Sistema da Contribuição Social (anexadas ao presente relatório), motivo pelo qual a compensação realizada pela Impugnante foi “glosada” por esta fiscalização. Observa-se ainda, a imprecisão das DIPJs apresentadas, com campos sem informações, em reiterado procedimento;

1.2 Com relação aos itens 6 e 7 (fls. 118), destacamos que a afirmação NÃO PROCEDE, tendo em vista que os documentos por nós solicitados com relação à rubrica “Outras Despesas Operacionais”, mais especificamente no tocante às subcontas “despesas de e marketing, viagens e estadias”, **jamais nos foram disponibilizados/entregues**. Adicionalmente cabe destacar que a Impugnante **não nos atendeu** com relação a tais documentos de forma deliberada, até porque a fiscalização em andamento realizada pela Fazenda Estadual à época, **em nada conflitava com as nossas solicitações** (SRFB) conforme se observa da Notificação daquele Órgão (fls. 59/60), solicitando disponibilizar, entre outros, os seguintes documentos:

2.1.1 GIA's/documentos com valores nelas lançados, correspondentes a “**Outros Créditos**”;

2.1.2 NFs de Vendas/Compras;

2.1.3 Processos de Importação/Exportação (NFs, DI's, Faturas ...).

É notório, portanto, que os documentos por nós solicitados não faziam parte do escopo dos trabalhos de verificação da Fazenda Estadual, ou seja, a Impugnante simplesmente se valeu do que em “Direito” denominamos “procedimento meramente protelatório”, com intuito único de “ir rolando adiante ...”, na medida em que solicitou inúmeras vezes, prorrogação do prazo para atendimento às nossas solicitações, e que, conforme demonstrado, não havia razão de ser, porquanto tratava-se de assuntos completamente diversos/distintos;

1.3 Os itens 8, 9 e 10 (fls. 118) também não podem prosperar visto que o documento lavrado por esta fiscalização em **08/09/2008** também intitulado, por um lapso “Termo de Início de Fiscalização”, **é irrelevante** para a sequência/andamento das atividades. De ressaltar que, quando da lavratura de tal documento, já se passavam **mais de 03 (três) meses** desde o início dos trabalhos sem que pudéssemos avançar de modo satisfatório em razão das constantes “solicitações de prorrogação de prazo para entrega de documentos” de que se valeram para, tão somente protelar/atrasar sobremaneira nossas atividades, visto que a documentação solicitada reiteradas vezes em nossos Termos, jamais foram atendidas. Tratava-se, na realidade, de novo documento, cujos elementos solicitados, **em sua íntegra**, fizeram parte de outro Termo lavrado em **23/09/2008** (fls. 74/75);

1.4 No tocante ao item 13 (fls. 119), ressaltamos que, por razões de ofício, dada a responsabilidade e teor dos trabalhos em questão e, até mesmo para evitar quaisquer ruídos de comunicação que pudessem vir a distorcer os fatos em função de entendimento equivocado de qualquer das partes, **não aceitamos** em hipótese alguma informações “**verbais**” sobre tema dessa ordem, ou seja, a “**formalidade**” sempre pautou nossos trabalhos junto aos contribuintes **exatamente** para evitar argumentações tendenciosas como esta;

1.5 No tocante à afirmação da defesa com relação ao envio por esta fiscalização de Termos via endereços diversos do endereço da RFB, não merece sequer tecermos comentários a respeito, dada a irrelevância do tema;

1.6 Com relação à tentativa de descaracterizar os trabalhos desta fiscalização “sugerindo” que o Auditor encontrava-se em gozo de férias, **mais uma vez procede**, conforme se observa do documento anexado ao presente relatório demonstrando os períodos de férias do Auditor em questão.

Estes são, portanto, os principais itens do documento da defesa acostado aos Autos, que mereceram nossas considerações, as quais demonstram que os argumentos apresentados por aquela, realmente não condizem com a realidade dos fatos.

2. Observações Gerais/Resumo:

Complementando nossas considerações, destacamos a seguir o detalhamento realizado com relação a cada um dos volumes gerados pelo Processo em tela, especialmente com relação aos documentos juntados pelo mencionado contribuinte em sua defesa e constantes do Volume 01 até o Volume 13, sobre os quais, um a um tecemos comentários separadamente, demonstrando que tais documentos juntados pela mencionada defesa em nada contribuem para modificar ou alterar a convicção desta fiscalização quanto à justeza do(s) Auto(s) de Infração lavrado(s).

Isto porque, além das contra-razões apresentadas, restará demonstrado à Autoridade Julgadora, a impossibilidade de se chegar a qualquer conclusão factível com relação a tais documentos juntados, conforme relatórios com os comentários e explicações específicas sobre cada um desses volumes, resumidamente em função de:

1. Os documentos foram juntados **sem qualquer ordem/vinculação**, ou seja, não foram separados por tipo de documento, não apresentam informações sobre conta/subconta de despesas a que se referem, sem qualquer soma ou totalização por período (especificadas/demonstradas, por exemplo, em planilhas Excel), apresentando notas fiscais seguidas por boletos bancários; recibos de determinados clientes/revendedores e outros documentos, não observando ordem de data, entre outros quesitos;
2. Não apresentaram os correspondentes lançamentos no livro diário e/ou razão analítico que pudessem levar a concluir pela aceitação de tais documentos, contas/subcontas utilizadas;
3. Cópias das Notas Fiscais e outros documentos **”completamente ilegíveis”**;
4. Outras NFs mencionando no corpo, a existência de **contrato de serviço**, não tendo sido juntada cópia do mesmo à documentação apresentada;
5. Não foram juntados comprovantes de pagamento das NFs/boletos/recibos, dentre outros documentos comprobatórios (extratos bancários, p. ex...);
6. Diversos documentos (Notas Fiscais, recibos, boletos bancários, despesas com telefonia, Eletropaulo, . . .) de outra empresa **“QUE NÃO A PCBOX”**. Neste caso particular, podemos afirmar que referidos documentos não foram acostados aos Autos em razão de “um lapso, uma desatenção qualquer” em relação a um ou outro documento. Fica clara mais uma vez a intenção de “simplesmente nos trazer trabalho adicional” sem qualquer critério, sem apresentar documentação idônea, em resumo, utilizando-se de artifícios que não condizem com a ética necessária a adotar em quaisquer trabalhos. Isto porque, conforme se pode observar pelos relatórios/quadros detalhando os problemas encontrados, encontramos documentos, repita-se, **“NÃO PERTENCENTES À PCBOX”** nos Volumes **6, 7, 8 e 9**; sendo que no **Volume 8**,

contendo 255 folhas, **em sua quase totalidade**. É notório, portanto, tal como correu durante os trabalhos fiscalizatórios, o “intuito manifestamente protelatório” (Art. 17, VII) do CPC [...]

[...]

7. Multas por infração à legislação de trânsito **não identificadas** como sendo da PCBOX;

entre outros itens que, conforme se verá nos documentos que preparamos sobre cada um dos volumes, contribuem para embasar todo o exposto.

Enfim, estes são os fatos que, tais como exaustivamente expusemos, impossibilitam a efetivação de reconhecimento da documentação como suficientes para elidir a posição firmada por esta fiscalização.

Maiores detalhes estão comentados, repita-se, por volume do processo em tela, onde houve a juntada de documentos pela defesa do contribuinte, com indicação das folhas e outras informações para facilitar a verificação/trabalhos da Autoridade Julgadora.

O aviso de recebimento com a cientificação do contribuinte acerca do resultado da diligência retornou com a informação “mudou-se” (fls. 2641 do *e-processo*), de modo que a Unidade de Origem providenciou a intimação via edital (fls. 2650 do *e-processo*), não tendo o contribuinte apresentado manifestação a respeito do resultado da diligência.

Com o retorno dos autos, a DRJ/BHE julgou improcedente a impugnação do contribuinte, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2005
LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

No desempenho das atividades de verificação da regularidade do cumprimento das obrigações tributárias principais e acessórias pelo contribuinte, e de formalização dos créditos tributários daí decorrentes, os agentes fiscais têm uma atuação estritamente vinculada à Lei. Verificada a ocorrência de infração à legislação tributária, por dever de ofício, esses agentes públicos devem proceder à formalização da exigência dos tributos, acréscimos legais e penalidades aplicáveis.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2005
NULIDADE DO LANÇAMENTO Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no art.

142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar de nulidade do lançamento. Inexiste cerceamento ao direito de defesa quando o contribuinte mostra compreender as razões que ensejaram os lançamentos, contestando devidamente todas as operações autuadas.

NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA O Decreto nº 70.235/1972 PAF não prevê a possibilidade de exercício do direito de defesa previamente à lavratura de auto de infração. Os trabalhos de fiscalização (auditoria) tem a natureza de um procedimento investigativo (inquisitório), e o exercício do contraditório e da ampla defesa apenas é diferido para depois de encerrada essa fase,

sem qualquer prejuízo para os contribuintes ou responsáveis. Constatado que o contribuinte teve a ciência de todos os termos, documentos e demonstrativos que compõem o processo, e neles estão claramente descritos os fatos que motivaram o lançamento, as infrações que lhes foram imputadas, bem como as disposições legais infringidas, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2005 GLOSA DE VALORES REGISTRADOS COMO CUSTO/DESPESA O registro de despesas/custo em livros contábeis/fiscais, por si só, não convalidam o direito de dedutibilidade dos valores contabilizados, devendo ser apresentados os respectivos documentos, hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Ano-calendário: 2005 LANÇAMENTO DECORRENTE O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento decorrente com os quais compartilha o mesmo fundamento de fato e para o qual não há outras razões de ordem jurídica que lhes recomenda tratamento diverso.

Nos fundamentos do voto do relator (fls. 2660/2664 do *e-processo*):

II – DA PRELIMINAR DE NULIDADE

[...]

Constata-se que a autoridade fiscal emitiu termos de intimação para que a impugnante justificasse, mediante apresentação de documentação pertinente, os lançamentos referentes a "Outras Despesas Operacionais" constantes de sua DIPJ. Diante da ausência de manifestação da impugnante, a fiscalização lavrou o auto de infração na forma da lei.

A leitura das peças produzidas pela fiscalização demonstra que não houve qualquer arbitrariedade, presunção ou desobediência aos requisitos de validade do ato administrativo. O autor do feito verificou a ocorrência do fato gerador, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e aplicou as penalidades que entendeu cabíveis. Verifica-se que todos os fatos que motivaram os atos administrativos estão devidamente historiados nos autos, permitindo à interessada apresentar sua defesa de forma plena em perfeita consonância com o devido processo legal.

Em resumo, o lançamento, como ato administrativo vinculado, foi celebrado com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional CTN, cuja motivação encontra-se apoiada estritamente na lei, não se constatando a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo está efetivamente consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pela impugnante, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Não obstante a demonstração cabal do correto e inatacável procedimento fiscal, algumas observações se fazem oportunas para melhor entendimento da impugnante dos conceitos jurídicos por ela apresentados de forma equivocada.

De plano, há de se esclarecer à impugnante que, quanto ao devido processo legal, relativamente aos documentos constantes do auto de infração, não se aplica o contraditório à fase do processo administrativo anterior à impugnação de lançamento, conforme dispõe o art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Destaque-se que ação fiscal, no que tange à produção de provas, é conduzida de forma unilateral pela autoridade fiscal, independentemente do contraditório e muito menos da participação direta e decisiva do fiscalizado. Obviamente, em muitos casos, a fiscalização, se entender necessário, poderá intimar o sujeito passivo a manifestar-se a respeito dos fatos apurados, com a finalidade de delimitar o curso da ação fiscal. Assim é que foram emitidos vários termos de intimação, inclusive para que a impugnante se manifestasse sobre os valores apurados pela fiscalização. Entretanto, não se trata de contraditório. Os procedimentos no curso da auditoria fiscal, cujo início foi regularmente cientificado à contribuinte, não determinam nulidade, por cerceamento ao direito de defesa ou ofensa ao princípio do contraditório, do auto de infração correspondente, pois tais direitos só se estabelecem após a ciência do lançamento ou após a respectiva impugnação, conforme o caso, ainda mais quando todos os fatos que motivaram a autuação estão devidamente historiados nos autos.

É certo que a Administração pode e deve anular os seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais. Por outro lado, não se materializando tais vícios, não há que se falar em nulidade.

[...]

III – DO MÉRITO

A impugnante apresenta seus argumentos no tópico III – DO DIREITO, subdivido em A, B, C e D.

III.A – DAS OPERAÇÕES DA IMPUGNANTE

Apresenta seu modelo de operação registrando que se dedica à industrialização de equipamentos de informática, vendidos no varejo por lojistas especializados. As vendas efetuadas pelos lojistas eram, em sua maioria, faturadas diretamente aos consumidores finais e os lojistas recebiam comissões à razão de 15 a 20% dos valores faturados. Tais comissões eram pagas sob diversas formas, inclusive retenção pelos lojistas de valores pagos “no ato” (compras à vista ou a primeira parcela das compras a prazo).

Por se tratar de informações sobre as características das operações da impugnante, não há de se fazer qualquer comentário sobre este sub-tópico.

III.B - DA POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DAS DESPESAS TIDAS COM COMISSÕES DA BASE DE CALCULO DO IRPJ E DA CSLL

Neste sub-tópico, a impugnante transcreve legislação e entendimentos doutrinários, afirmando que:

“Na hipótese, encontra-se devidamente comprovado, por notas fiscais e comprovantes de despesas, transferências bancárias, retenções e compensações efetivadas à época, que a Impugnante realizou a devida quitação de seus débitos mensais decorrentes das comissões devidas.

Ora, não há dúvidas de que os valores pagos a título de comissão configuram despesa necessária, eis que ligados intrinsecamente a atividade empresarial, configurando meios hábeis de otimização das vendas e, consequentemente, da saúde financeira da empresa.

Ora, se renda esta associada à idéia de acréscimo patrimonial e de aquisição de disponibilidade econômica -ou jurídica de recursos, não há como concordar com a glosa de despesas deduzidas pois necessárias.

De plano, cumpre esclarecer que a glosa não se deu sob o entendimento de despesas não necessárias, mas sim pela falta de comprovação da sua efetividade.

Verifica-se que na fase de auditoria, a impugnante foi reiteradamente intimada a apresentar os documentos comprobatórios e as necessárias justificativas. A ausência de tais elementos ensejou a lavratura dos autos de infração.

A impugnante registra que a farta documentação probatória anexada aos autos demonstra a efetiva realização das despesas. Considerando que tais documentos, da forma que foram apresentados, não se revestiam das características probantes necessárias, inclusive sem qualquer indicação dos respectivos assentamentos contábeis, o julgamento foi convertido em diligência para análise da autoridade fiscalizadora, e posterior manifestação da impugnante, para se evitar qualquer alegação de ofensa ao contraditório e ampla defesa.

Em decorrência, foi produzido o Relatório Fiscal de fls. 2.613 a 2.622, reproduzido às fls. 2.637 a 2.647, quando a autoridade tributária apresentou as seguintes considerações com relação aos documentos juntados pela impugnante constantes dos volumes 01 a 13 [...]

[...]

Em que pese ter esta autoridade julgadora constatado a ausência de pressupostos legais para aceitação da documentação apresentada pela impugnante em sua peça de defesa, optou-se por oferecer-lhe oportunidade de melhor esclarecer e fundamentar seus argumentos. No entanto, a interessada não apresenta qualquer manifestação, mantendo-se, portanto, a mesma situação que determinou a diligência, perfeitamente delineada na peça produzida pela fiscalização.

Encerrada a diligência determinada por este colegiado, da qual a impugnante tomou ciência e não se manifestou, restou demonstrada a total impossibilidade de se aceitar tais documentos como elementos probatórios da efetiva realização das despesas, motivo pelo qual concluiu pela improcedência dos argumentos apresentados pela impugnante.

III.C - DA IMPOSSIBILIDADE DE CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS EM RAZÃO DE MEROS ERROS DE DECLARAÇÃO

Nesse contexto, pouco importa se os valores foram declarados como "Outras Despesas Operacionais" ou "Comissões Pagas". O que interessa aqui é que, com base na robusta documentação apresentada, é indubitável que as quantias pagas aos lojistas e que perfaziam os valores declarados como "Outras Despesas Operacionais" foram efetivamente incorridas e, estando ligada ao objeto social da empresa, configuram despesas operacionais, a ensejar a sua dedutibilidade da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Pelo que se encontra demonstrado nos autos de forma irrefutável, a exigência não se fundamentou em “meros erros de declaração” mas sim na ausência de comprovação das despesas indicadas. A eventual relação das despesas com o objeto social da pessoa jurídica e a simples contabilização, não se constituem em elementos suficientes para se determinar que efetivamente foram incorridas. É imprescindível que tais registros estejam acompanhados dos respectivos documentos, coincidentes em datas e valores, para que a dedutibilidade de tais despesas sejam aceitos. Considerando que a impugnante não se desincumbiu desta tarefa, seus argumentos não podem ser aceitos.

III.D - DA CORRETA COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS FISCAIS DE IRPJ E BASE NEGATIVA DE CSLL

Finalmente, o auto de infração ora combatido também ' desconsiderou a compensação de prejuízo fiscal de IRPJ e. de base negativa do CSLL, no importe de R\$ 221.041,25, tendo cobrado o correspondente gravame. A parca fundamentação do auto de infração leva a crer que o I. Auditor Fiscal considerou inexistir tais créditos.

Entretanto, tal procedimento encontra-se equivocado. Isso porque a Impugnante, na sua DIPJ do ano-calendário de 2004 (do. 17), declarou, na Ficha 47, possuir prejuízo acumulado de R\$ 185.612,37."

Novamente a impugnante pleiteia que se aceite valores que se lhe beneficiam tal e qual ela informa, ainda que não consiga comprovar a efetividade de tais valores. A inexistência dos valores por ela pleiteados foi confirmada pela fiscalização pela juntada dos extratos do SAPLI – Sistema de Prejuízos e Lucros e SACS – Sistema da Contribuição Social. Logo, não há que se aceitar a compensação pretendida.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual reitera todos os seus argumentos de defesa, sem que fosse apresentados elementos adicionais de prova com o objetivo de refutar o que fora advertido pela DRJ/BHE.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 20/11/2015 (fls. 2677 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 21/12/2015 (fls. 2679 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Preliminar de nulidade da intimação do relatório de diligência fiscal

Como visto pelo breve relato dos autos, os autos foram convertidos em diligência para que a Unidade de Origem analisasse a documentação apresentada pelo contribuinte, intimando-o a se manifestar sobre o resultado da diligência. Ocorre que com o retorno do AR com a informação de “mudou-se”, a cientificação do contribuinte do resultado da diligência perfectibilizou-se via procedimento de edital, em face do qual o contribuinte se insurge alegando ser ele nulo.

O contribuinte informa em seu recurso voluntário que sua inscrição foi declarada inapta no bojo do processo nº 10882.724848/2012-45, já que duas intimações enviadas ao seu endereço (Rua Olídio Rocatto, 11) foram devolvidas.

Afirma que por tal razão tentou alterar o seu endereço na Junta Comercial de São Paulo para a Rua João Crudo, 210, local em que exerce sua atividade atualmente. Apresenta o contrato de locação do espaço datado de 13/03/2015 e com prazo de validade de 13/03/2015 a 13/03/2016 (fls. 2700/2702 do *e-processo*), além do Cadastro Sincronizado Nacional com o evento “211 – Alteração de endereço dentro do mesmo município” datado de 17/03/2015. Finalmente, em 02/06/2015, informa o contribuinte que o seu endereço foi alterado no cartão CNPJ (fls. 2687/2688 do *e-processo*).

Com base em tais informações, o contribuinte pleiteia pela nulidade da intimação realizada via edital, pois caso houvesse sido intimado, segundo consta do próprio recurso voluntário, *certamente a recorrente teria se manifestado e apresentado outros documentos, caso necessário, a fim de corroborar com sua defesa* (fls. 2688 do *e-processo*). E conclui, *manter o julgamento de improcedência da impugnação administrativa sem possibilitar à recorrente se manifestar sobre as conclusões da diligência é nítido cerceamento do direito de defesa* (fls. 2689 do *e-processo*).

Em que pese o alegado, não nos parece que seja o caso de nulidade da citação e consequentemente do acórdão recorrido, proferido sem que o contribuinte tivesse se manifestado sobre o resultado da diligência.

Isto porque conforme reconhecido pelo próprio contribuinte, a alteração do seu endereço somente foi concluída e perfectibilizada nos sistemas próprios em 02/06/2015. Já o termo de encerramento de diligência foi formalizado e consequentemente remetido ao contribuinte em 27/05/2015 (fls. 2644 do *e-processo*), de modo que ainda constava dos sistemas da receita federal o endereço antigo. Assim, com o retorno do AR com a informação de mudou-se, em 03/06/2015, quer dizer, um dia após a formalização da alteração do endereço do contribuinte, foi providenciada a publicação do edital de intimação, cuja data de ciência presumida foi em 18/06/2015 (fls. 2650 do *e-processo*). Não fosse isso, o principal ponto que nos leva a concluir que a ausência de manifestação do contribuinte sobre o resultado de

diligência não é nulo se deve a um fato contraditório afirmado pelo próprio contribuinte. Explicamos.

Consta do recurso voluntário que a intimação seria nula, pois caso devidamente cientificado, o contribuinte teria se manifestado e apresentado novos documentos para comprovação do seu alegado direito. Ora, a nosso ver, se isso fosse verdade, o contribuinte teria apresentado em seu recurso voluntário a alegada documentação adicional apta a comprovação do seu direito. Sucede que, conforme se verifica do recurso voluntário, não constam argumentos adicionais e muito menos outros documentos hábeis e suficientes a comprovação do direito alegado.

O contribuinte afirma que teve o seu direito de defesa cerceado, mas quando novamente instado a comprovar as suas alegações, no bojo do recurso voluntário, nada apresentou de novo. Assim, não concordamos com o pleito de nulidade.

Mérito: comprovação de despesas

O contribuinte reitera em seu recurso voluntário a afirmação de que o auto de infração somente se deu *em razão de a fiscalização desconsiderar os documentos que lhe foram apresentados* (fls. 2691 do *e-processo*). Ainda segundo consta da peça de defesa, *a Recorrente apresentou toda a documentação pertinente à comprovação de suas operações e dos lançamentos fiscais realizados, não havendo dúvida da falta de embasamento do Auto de Infração* (fls. 2694 do *e-processo*).

Não custa repisar, no caso, a origem do auto de infração se deve ao fato de a fiscalização considerar que o contribuinte não teria comprovado despesas que foram lançadas em sua contabilidade. Trata-se mais especificamente de despesas de comissões, as quais o contribuinte alega que pagaria a lojistas pela comercialização de seus produtos de informática no varejo. Embora o contribuinte tenha realmente apresentado uma série de documentos em sua impugnação, o acórdão recorrido considerou que, *tais documentos, da forma que foram apresentados, não se revestiam das características probantes necessárias, inclusive sem qualquer indicação dos respectivos assentamentos contábeis* (fls. 2663 do *e-processo*). Com efeito, foram apresentados 13 volumes de documentos, aproximadamente 2.500 páginas de documentos (fls. 139/2582 do *e-processo*), sem o mínimo cotejamento, quer dizer, sem qualquer

ligação, explicação ou relacionamento entre os fatos alegados e os documentos anexados, o que, aliás, foi trazido tanto pelo relatório conclusivo de diligência, como pelo acórdão recorrido, os quais fizeram questão de consignar que *os documentos foram juntados sem qualquer ordem/vinculação* (fls. 2663 do *e-processo*). Eles não foram separados por tipo de documento, não apresentam informações sobre conta/subconta de despesas a que se referem, sem qualquer soma ou totalização por período (especificadas/demonstradas, por exemplo, em planilhas Excel), apresentando notas fiscais seguidas por boletos bancários; recibos de determinados clientes/revendedores e outros documentos, não observando ordem de data.

E mais grave ainda, não foram apresentados os correspondentes lançamentos em diário ou razão que pudessem levar a concluir pela aceitação de tais documentos, além de que (A) inúmeras notas fiscais são completamente ilegíveis, (B) algumas delas referenciam contratos os quais não foram entregues e (C) várias outras são referentes a outras pessoas jurídicas que não o contribuinte. Veja nesse sentido o que consta do relatório conclusivo de diligência (fls. 2639/2640 do *e-processo*):

[...] conforme se pode observar pelos relatórios/quadros detalhando os problemas encontrados, encontramos documentos, repita-se, **“NÃO PERTENCENTES À PCBOX”** nos Volumes 6, 7, 8 e 9; sendo que no **Volume 8**, contendo 255 folhas, **em sua quase totalidade**.

[grifos constam do original]

Foi anexado aos autos um arquivo Excel (não paginável) contendo todas as observações a respeito da documentação apresentada pelo contribuinte, veja-se:

PCBOX INDUSTRIAL LTDA. - CNPJ: 05.362.376/0001-60	
TABELA PADRÃO - DETALHAMENTO/COMENTÁRIOS DAS OBSERVAÇÕES DOS VOLUMES	
OBSERVAÇÃO Nº	DETALHAMENTO / COMENTÁRIO
1	Documentos cujos dados/campos é impossível identificar. Cópias praticamente ilegíveis. Em um ou outro documento é possível identificar (com algum esforço!!) alguns campos, a exemplo de "data de emissão", "preço total" e "valor total da nota".
2	Documentos/dados sem qualquer utilidade e representatividade para esta fiscalização, inexistindo informações relevantes e/ou adicionais, ou ainda, explicativas.
3	Verifica-se pela "Notificação" da Fazenda Estadual que os itens solicitados (fls. 59), não coincidem com aqueles solicitados por esta fiscalização (à exceção de alguns Livros Fiscais). No caso da Fazenda Estadual, os documentos solicitados se referiam a "Comprovar através de documentos, os valores lançados em GIA, a título de "Outros Créditos" e "Processos de importação e exportação - período de 11/03/2004 a 31/12/2006 (Notas fiscais, DI's, Faturas, etc.)". Como se pode observar, os itens por nós solicitados no que tange à documentação/dados/informações, referiam-se à "Movimentação bancária e comprovantes de pagamentos das despesas, fornecedores, etc" e a "Abrir a conta de Outras Despesas Operacionais (DIPJ), com os respectivos CNPJ dos beneficiários, valor de cada despesa, valor total pago (ano calendário 2005) para cada despesa, conta razão lançada, contrapartida, respectivos códigos de lançamentos, vencimento (data do desembolso), conta bancária, nº do cheque". Para tanto, deveria ser providenciada "relação a ser encaminhada em planilha excel com estas 9 (nove) colunas".
4	Entre estes documentos juntados ao Volume 2, foram colocadas "folhas" para separá-los, unicamente com a identificação: DOC 07 (fls. 10), DOC 08 (fls. 13), DOC 09 (fls. 16), DOC 10 (fls. 19) e DOC 11 (fls. 25), conforme mencionados na peça de Impugnação (Volume 01, fls. 117, item 3), documentos estes que, conforme relatado, já haviam sido contemplados por cópias no referido Volume 01, à exceção dos documentos, listas e outros juntados após este último (DOC 11).
5	Verifica-se que a "lista - Planilha1" é apenas um amontoado de linhas sem qualquer ordem, como se pode observar pelo campo "datas" (sequer classificado!!), sem qualquer cuidado em sua preparação/cuidado, considerando-se o propósito de seu encaminhamento, ou seja, qual o objetivo?, o que pretendem demonstrar com dados dessa ordem? Não há qualquer documento prévio com alguma explanação sobre o assunto.
6	Documentos com "campos" ilegíveis, simplesmente "juntados" sem qualquer critério para apresentação/separação dos documentos, de tipos distintos, sem detalhamento das operações e explicações pertinentes, totalizações/subtotalizações, sem qualquer ordenamento (a exemplo das datas), demonstração de seus lançamentos nos livros diário/razão, os extratos bancários comprobatórios dos pagamentos das referidas comissões e outras despesas (exaustivamente solicitados por esta fiscalização no transcorrer dos trabalhos e jamais atendidos, ou seja, também não foram juntados quando da Impugnação/defesa!!)

Além disso, consta 13 outras planilhas Excel (arquivo não paginável) contendo a descrição detalhada de cada documento apresentado e a razão pela qual eles não são hábeis e suficientes a comprovação das despesas supostamente com comissão.

Com efeito, não nos parece que o contribuinte se desincumbiu do seu ônus de prova, razão pela qual tanto o relatório conclusivo de diligência, como o acórdão recorrido estão corretos ao concluir que os elementos apresentados nos autos não comprovam as despesas incorridas. Ressalte-se que o contribuinte teve por diversas oportunidades (fiscalização, impugnação, diligência determinada pela DRJ e recurso voluntário) a oportunidade de comprovar o direito alegado e não o fez.

Assim, como concluiu o acórdão recorrido, *pelo que se encontra demonstrado nos autos de forma irrefutável, a exigência não se fundamentou em “meros erros de declaração” mas sim na ausência de comprovação das despesas indicadas. A eventual relação das despesas com o objeto social da pessoa jurídica e a simples contabilização, não se constituem em elementos suficientes para se determinar que efetivamente foram incorridas. É imprescindível que tais registros estejam acompanhados dos respectivos documentos, coincidentes em datas e valores, para que a dedutibilidade de tais despesas sejam aceitos. Considerando que a impugnante não se desincumbiu desta tarefa, seus argumentos não podem ser aceitos* fls. 2664 do e-processo).

Mérito: compensação de prejuízos fiscais de IRPJ e base negativa de CSLL

A fiscalização também teria identificado a inexistência de saldo de prejuízo fiscal de IRPJ e de base negativa da CSLL, cujo montante utilizado pelo contribuinte e desconsiderado seria de R\$ 221.041,25. Tais informações foram verificadas a partir do próprio Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da CSLL – SAPLI.

O contribuinte, contudo, defende que teria informado na DIPJ do ano-calendário de 2004 um prejuízo acumulado no valor de R\$ 184.612,37. Menciona em recurso voluntário página 2575 do e-processo, da qual consta apenas as fichas 01 e 02 da DIPJ 2004.

Sucedo que conforme identificado em fiscalização e confirmado em diligência, o sistema SAPLI não revela qualquer valor disponível de prejuízo fiscal e base negativa disponível. As telas do sistema, inclusive, foram anexadas como arquivo não paginável, veja-se:

Logo, também nesse ponto, o acórdão recorrido não merece qualquer reparo.

Por todo o exposto, voto para rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo

