



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

**Processo nº** 19515.001009/2006-60  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1301-000.412 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 16 de maio de 2017  
**Assunto** CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA  
**Recorrente** CLARO S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Presidente

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Junior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Waldir Veiga Rocha.

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto por CLARO S/A contra decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada em contestação à autuação por infração à legislação do IRPJ e CSLL.

Pela clareza do relatório da autoridade julgadora *a quo*, reproduzo-o para, em seguida, adotá-lo:

" O interessado foi autuado no IRPJ e CSLL, em 23/05/2006, tendo sido exigida a redução das respectivas bases de cálculo do ano-calendário de 2001, quando se

encontrava no regime de lucro real anual, em razão de glosas de custos e/ou despesas que totalizaram R\$ 81.774.778,93 (fls. 1 a 376).

O Termo de Constatação Fiscal (TCF) e seus anexos dão conta de que (fls. 364 a 367):

1 - o interessado, de CNPJ n.º 40.432.544/0001-47, incorporou a "BSE S/A", de CNPJ 68.704.923/0001-68, em 20/12/2005, conforme Ata de Reunião, com protocolo na Junta Comercial São Paulo sob o n.º 148603/06-3, em 07/02/2006;

2 - a fiscalização foi efetuada na empresa "BSE S/A", para o ano-calendário de 2001, quando foram declarados R\$ 330.600.290,25 de prejuízo fiscal e R\$ 345.019.464,91 de base negativa, não compensados até 31/12/2005;

3 - em 22/08/2005, o interessado foi intimado a compor os valores declarados na DIPJ:

| Linha | Rubrica                                  | Ficha |
|-------|------------------------------------------|-------|
| 29    | Serviços Prestados por Pessoa Jurídica   | 04A   |
| 4     | Prestação de Serviço por Pessoa Jurídica | 05A   |
| 15    | Arrendamento Mercantil                   | 05A   |
| 16    | Aluguéis                                 | 05A   |

4-o interessado apresentou a composição dos valores declarados na DIPJ e foi intimado, em 05/12/2005, a apresentar documentação hábil a comprovar os valores relacionados nas contas indicadas nas planilhas anexas extraídas de seus Razões, selecionados por amostragem;

5 - a documentação apresentada, para várias contas, foi insignificante, de forma que em 11/04/2006, foi efetuada nova intimação para que o contribuinte apresentasse toda a documentação hábil e idônea destas contas, que comprovasse os valores contabilizados, cujos saldos, em 31/12/2001, foram descritos em planilhas anexas;

6 - após análise da documentação e de acordo com informação prestada pela empresa, verificou-se que esta, mesmo após inúmeras solicitações, não apresentou os documentos comprobatórios dos custos e despesas, no valor de R\$ 81.774.778,93, registrados em 32 contas, **cujas composição encontra-se nos valores não achureados**, às fls. 152 a 281, cujo resumo é o seguinte:

| CONTA      | DESCRIÇÃO                                             | TOTAL        | ENCONTRADOS  | FALTA        |
|------------|-------------------------------------------------------|--------------|--------------|--------------|
| 3123300001 | Representantes                                        | 2.181.346,10 | 2.101.438,85 | 79.907,25    |
| 3123300002 | Revendedores                                          | 2.084.252,07 | 1.953.182,94 | 131.069,13   |
| 3123440002 | Artes Gráficas Propaganda e Publicidade               | 1.640.937,48 | 891.898,64   | 749.038,84   |
| 3133130006 | Outros Serviços Processamento de Dados                | 2.550.281,04 | 666.225,81   | 1.884.055,23 |
| 3133130007 | Emissão de DETRAF Embratel                            | 1.621.031,99 |              | 1.621.031,99 |
| 3133440001 | Artes Gráficas Confecção/Impressão Contas Telefônicas | 1.894.174,13 | 122.466,94   | 1.771.707,19 |
| 3133531000 | Telefonia Fixa                                        | 3.082.105,15 | 1.831.491,75 | 1.250.613,40 |
| 3133980000 | Serviços Bancários                                    | 1.954.376,77 |              | 1.954.376,77 |

Processo nº 19515.001009/2006-60  
Resolução nº **1301-000.412**

**S1-C3T1**  
Fl. 3.681

|            |                                                      |               |               |               |
|------------|------------------------------------------------------|---------------|---------------|---------------|
| 3133991007 | Correios - Postagem de Contas de Clientes            | 2.529.148,55  | 1.430.224,25  | 1.098.924,30  |
| 3198990063 | Desp a Serem Reembolsadas-313-Serviços de Terceiros  | 5.629.939,50  |               | 5.629.939,50  |
| 3121031009 | Outros Serviços                                      | 1.390.718,87  | 294.454,68    | 1.096.264,19  |
| 3121040109 | Representantes                                       | 2.574.023,28  | 942.305,65    | 1.631.717,63  |
| 3121040110 | Revendedores                                         | 1.739.363,11  | 1.303.454,29  | 435.908,82    |
| 3121040111 | Reembolso de Cupons                                  | 7.746.532,26  | 3.829.096,64  | 3.917.435,42  |
| 3121031007 | Serviços Bancários                                   | 1.170.072,55  | 868.809,99    | 301.262,56    |
| 3143010103 | Desp a Serem Reembolsadas com Serviços de Terceiros  | 5.266.878,83  |               | 5.266.878,83  |
| 3113961000 | Vigilância                                           | 1.107.916,22  | 114.383,67    | 993.532,55    |
| 3113999801 | Utilização de Outras Redes ESTB                      | 5.901.910,55  |               | 5.901.910,55  |
| 3113999802 | Adicional de Chamadas de Outras Redes ESTB           | 1.711.060,67  |               | 1.711.060,67  |
| 3124300004 | Seguros Aparelhos Clientes                           | 1.252.000,61  |               | 1.252.000,61  |
| 3112010101 | Tarifas Uso Movei Interurbano Redes SMC P/SMC        | 22.180.780,04 |               | 22.180.780,04 |
| 3112010301 | Tarifas Uso Rede Local Interurbano Redes SMC P/SMC   | 5.615.053,83  |               | 5.615.053,83  |
| 3112010304 | Tarifas de Uso Repasse de Chamadas Códigos Especiais | 1.419.594,14  |               | 1.419.594,14  |
| 3112010401 | Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC P/SMC Horário    | 1.604.055,85  |               | 1.604.055,85  |
| 3112010501 | Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC P/SMC Horário    | 1.201.645,32  |               | 1.201.645,32  |
| 3112010601 | Tarifas de Utilização de Outras Redes do ESTB        | 6.615.770,85  |               | 6.615.770,85  |
| 3112010602 | Tarifas de Adicional de Chamadas de Outras Redes     | 1.651.503,32  |               | 1.651.503,32  |
| 3124120001 | Aluguel de Imóveis/Terrenos                          | 783.710,33    | 78.040,65     | 705.669,68    |
| 3124120004 | Aluguel Outros                                       | 154.845,03    |               | 154.845,03    |
| 3134120001 | Aluguel Imóveis/Terrenos                             | 795.287,79    |               | 795.287,79    |
| 3121050101 | Aluguel de Imóveis e Terrenos                        | 99.975,71     | 38.990,66     | 60.985,05     |
| 3121050102 | Alugue! Outros                                       | 1.115.684,10  | 24.731,50     | 1.090.952,60  |
|            | TOTAIS                                               | 98.265.976,04 | 16.491.197,11 | 81.774.778,93 |

7 - a fiscalização agrupou as glosas da seguinte forma (fl. 340):

|            | DESPESAS                                              |              |
|------------|-------------------------------------------------------|--------------|
| Conta      | Histórico                                             | Valor (R\$)  |
| 3123300001 | Representantes                                        | 79.907,25    |
| 3123300002 | Revendedores                                          | 131.069,13   |
| 3123440002 | Artes Gráficas Propaganda e Publicidade               | 749.038,84   |
| 3133130006 | Outros Serviços Processamento de Dados                | 1.884.055,23 |
| 3133130007 | Emissão de DETRAF Embratel                            | 1.621.031,99 |
| 3133440001 | Artes Gráficas Confecção/Impressão Contas Telefônicas | 1.771.707,19 |
| 3133531000 | Telefonia Fixa                                        | 1.250.613,40 |
| 3133980000 | Serviços Bancários                                    | 1.954.376,77 |
| 3133991007 | Correios - Postagem de Contas de Clientes             | 1.098.924,30 |

|              |                                                      |                      |
|--------------|------------------------------------------------------|----------------------|
| 3198990063   | Desp a Serem Reembolsadas - Serviços de-Terceiros    | 5.629.939,50         |
| 3121031009   | Outros Serviços                                      | 1.096.264,19         |
| 3121040109   | Representantes                                       | 1.631.717,63         |
| 3121040110   | Revendedores                                         | 435.908,82           |
| 3121040111   | Reembolso de Cupons                                  | 3.917.435,42         |
| 3121031007   | Serviços Bancários                                   | 301.262,56           |
| 3143010103   | Desp a Serem Reembolsadas - Serviços de Terceiros    | 5.266.878,83         |
| 3134120001   | Aluguel Imóveis/Terrenos                             | 795.287,79           |
| 3121050101   | Aluguel de Imóveis e Terrenos                        | 1.076.693,44         |
| 3121050102   | Aluguel Outros                                       | 75.244,21            |
| <b>TOTAL</b> |                                                      | <b>30.767.356,49</b> |
|              | <b>CUSTOS</b>                                        |                      |
| Conta        | Histórico                                            | Valor (R\$)          |
| 3113961000   | Vigilância                                           | 993.532,55           |
| 3113999801   | Utilização de Outras Redes ESTB                      | 5.901.910,55         |
| 3113999802   | Adicional de Chamadas de Outras Redes ESTB           | 1.711.060,67         |
| 3124300004   | Seguros Aparelhos Clientes                           | 1.252.000,61         |
| 3112010101   | Tarifas Uso Movei Interurbano Redes SMC P/SMC        | 22.180.780,04        |
| 3112010301   | Tarifas Uso Rede Local Interurbano Redes SMC P/SMC   | 5.615.053,83         |
| 3112010304   | Tarifas de Uso Repasse de Chamadas Códigos Especiais | 1.419.594,14         |
| 3112010401   | Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC P/SMC Horário    | 1.604.055,85         |
| 3112010501   | Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC P/SMC Horário    | 1.201.645,32         |
| 3112010601   | Tarifas de Utilização de Outras Redes do ESTB        | 6.615.770,85         |
| 3112010602   | Tarifas de Adicional de Chamadas de Outras Redes     | 1.651.503,32         |
| 3124120001   | Aluguel de Imóveis/Terrenos                          | 705.669,68           |
| 3124120004   | Aluguel Outros                                       | 154.845,03           |
| <b>TOTAL</b> | <b>51.007.422,44</b>                                 |                      |

8- O lançamento de ofício foi efetuado com base nos arts. 249, inciso I, 290, 299 e 300, todos do RIR/99, para reduzir (fl. 366):

a) o prejuízo fiscal de R\$ 330.600.290,25 para R\$ 248.825.511,32;

b) a base de negativa de R\$ 345.019.464,91 para R\$ 263.244.685,98.

Os extratos dos sistemas da RFB constam às fls. 341 a 363. Os Autos de Infração de retificação constam às fls. 368 a 376. Os formulários FAPLI e FACS constam às fls. 377 e 378, cujos valores foram incluídos no sistema SAPLI (fls. 3.417 a 3.420). Eis os subtotais das glosas, bem como os respectivos fundamentos legais, todos do RIR/99:

1 - custos - R\$ 51.007.422,44: arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, e 300;

2 - despesas - R\$ 30.767.356,49: arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300."

Decisão de primeira instância às fls. 3519/3554, assim ementada:

*"Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2001*

*NULIDADE.*

*CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. VÍCIOS NA DILIGÊNCIA. INOCORRÊNCIA.*

*A impugnação demonstra perfeita compreensão das infrações imputadas ao contribuinte e não restaram evidenciados os alegados vícios da primeira diligência. Preliminar indeferida.*

*VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. INOCORRÊNCIA.*

*Eventual violação ao princípio da verdade material não é causa de nulidade, mas, sim, tema de exame de mérito. Preliminar indeferida.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA.*

*Não há suspeita de documentos inidôneos e tampouco há, no caso, especificidades técnicas que exijam perícia. De resto, já foram realizadas duas diligências. Preliminar indeferida.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2001*

*GLOSA DE CUSTOS E/OU DESPESAS.*

*Não são dedutíveis as despesas e/ou os custos não comprovados por meio de documentos hábeis.*

*AUTO REFLEXO. CSLL.*

*O decidido no mérito do IRPJ repercute no auto reflexo.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Outros Valores Controlados"*

Ciência da decisão de primeira instância no dia 06/08/2010, à fl. 3584.

Recurso a este Colegiado às fls. 3590/3606, com entrada na repartição de origem no dia 03/09/2010. Nessa oportunidade:

1 - Preliminarmente:

A) lançamento efetuado sem prova segura da infração:

1) quando da apresentação da competente impugnação, a recorrente comprovou, com a apresentação de documentos hábeis e idôneos, todos os custos e despesas e, conseqüentemente, a necessidade de cancelamento do auto de infração em questão.

2) A DRJ inicialmente entendeu por bem determinar a realização de diligência, porém, em patente violação ao seu direito de defesa e ao princípio da verdade material, a Fiscalização concedeu exíguo prazo para que o contribuinte respondesse às indagações do ente julgador, viabilizando apenas a juntada dos documentos contábeis solicitados.

3) Retornado os autos à DRJ, esta se posicionou no sentido de que seria necessária a realização de uma nova diligência, com a concessão de mais prazo, determinando a abertura de uma segunda diligência.

4) Neste ponto percebe-se que a Fiscalização obteve uma terceira oportunidade de comprovar a infração supostamente cometida pela recorrente, como determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional, porém novamente não o fez.

5) Em prestígio à DRJ, a recorrente dispendeu grande esforço e atendeu integralmente à Fiscalização, conforme atesta o próprio "Relatório Fiscal e Termo de Encerramento de Diligência".

6) Aliás, calha destacar que o "Relatório Fiscal e Termo de Encerramento de Diligência" apenas é servil para atestar que houve o cumprimento integral do Termo de Intimação, pois o agente fiscal, mais uma vez, deixou de analisar os documentos apresentados.

7) No entanto, cabia a referido servidor, desde a época da lavratura do auto de infração, expor as razões pelas quais simplesmente deixou de examinar os documentos entregues pela recorrente, a teor de vasta jurisprudência.

8) Portanto, diante da apresentação dos documentos fiscais que comprovam o dispêndio, era dever da Fiscalização aprofundar as investigações no sentido de desconstruir a presunção de veracidade de que goza a escrita contábil regular.

9) No caso em exame, os documentos trazidos pela recorrente, desde a impugnação (contratos e notas fiscais), mostram, claramente, a existência das despesas e custos, devidamente registrados em sua escrita contábil, os quais, em momento algum foram questionados pelo Fiscal e ou pela DRJ.

10) Vale acrescentar que a DRJ atestou que "não há a suspeita de documentos inidôneos", o que é a prova cabal de que o lançamento tributário não se apoiou em prova segura, o que enseja, por via de consequência, o seu cancelamento.

## 2 - No mérito:

### A) glosa de despesas relativas a contas diversa:

1) quanto à glosa de despesas referentes às contas 312330001 (representantes); 3123440002 (artes gráficas - propaganda e publicidade); 313313006 (outros serviços - processamento de dados); 3113961000 (vigilância); 3124300004 (seguros aparelhos clientes); 3124120004 (aluguel outros); 3134120001 (aluguel de imóveis - terrenos); 3121050101 (aluguel de imóveis - terrenos) e 3121050102 (aluguel outros), no montante total de R\$ 21.355.554,04, a recorrente carreteou aos autos diversos documentos aptos a comprová-las (doc. 04 da impugnação).

2) Todas essas despesas restaram efetivamente comprovadas, não só pelos documentos acostados aos autos em sede de impugnação, mas também pelos documentos apresentados durante as duas diligências realizadas.

3) Assim, requer-se a reforma da decisão da DRJ quanto a esse item, reconhecendo os documentos desprezados pela Fiscalização, e posteriormente, pela DRJ.

### B) Glosa de despesas repassadas a terceiros:

1) demonstrou-se, em sede que impugnação e durante todo o deslinde do feito, que a glosa de despesas, no valor total de R\$ 10.896.818,33, referente às contas nº 3198990063 e 3143010103 ("Despesas a serem reembolsadas - serv. Terc."), diz respeito ao reembolso de despesas efetuadas por BSE S/A. Tais empresas, cabe ressaltar, são do mesmo grupo econômico.

2) Em verdade, BCP S/A (atualmente denominada CLARO) realizava gastos por conta e ordem de BSE S/A, que eram por esta posteriormente reembolsados àquela. Esta operação é reembolsada pelo Contrato de Rateio de Gastos Administrativos (doc. nº 05 da impugnação), firmado entre ambas em 10 de janeiro de 2002 (convênio que ratifica e retroage seus efeitos, expressamente, em sua Cláusula 12.7, a todos os rateios de despesas praticados desde 1998, nos termos do artigo 149 do Código Civil em vigor naquele período.)

3) Assim como se pode comprovar claramente com as planilhas de controle denominadas "Headquarter Allocation Expenses from BSE" (doc. nº 06 da impugnação), é possível concluir que todos os valores deduzidos como despesas pela recorrente e lançados nas contas nº 3198990063 e 3143010103 derivam do puro e simples repasse de valores da citada despesa para BCP S/A (atualmente denominada CLARO), em virtude de despesas realizadas pela segunda por conta e ordem da primeira, operações estas amparadas pelo Contrato de Rateio de Gastos Administrativos já acima mencionado.

4) A DRJ atestou que os documentos comprobatórios dessas despesas foram colacionados aos autos ao asseverar "as planilhas, em inglês, mostram o rateio mensal entre BCP e BSE de despesas de administração (direção executiva, marketing, vendas, planejamento estratégico, processamento de dados, jurídico, dentre outras) na proporção do total de clientes das duas empresas". E a DRJ continuou asseverando que "as planilhas mostram que a BSE optou (ou sua controladora a fez optar), por adquirir, por assim dizer, tais serviços da controlada, respaldada nesse contrato de rateio de gastos".

5) Com efeito, a DRJ reconheceu que as despesas decorreram do rateio suscitado; isso não é colocado em dúvida. Todavia, negou provimento à impugnação também nesse tocante, ao argumento de que se tratam de despesas que não se enquadram no conceito de despesas necessárias, normais e usuais.

6) Ao julgar dessa forma, além de equivocadamente não reconhecer o cumprimento dos requisitos para a dedutibilidade dessa despesa, a DRJ alterou o critério jurídico do lançamento, o que é vedado pela legislação pátria (art. 146. do CTN) e rechaçado por este órgão administrativo.

7) Entretanto, o auto de infração foi lavrado em decorrência da falta de comprovação das despesas. Logo, se estas foram comprovadas, a DRJ não pode, agora, proceder à análise quanto aos requisitos para sua dedutibilidade.

8) No auto de infração, a acusação estava fundada no fato de não haver prova das despesas, ao passo que a DRJ sutilmente a modificou para não observância dos critérios de dedutibilidade (despesas necessárias, normais e usuais), o que configura alteração do critério jurídico.

9) Ademais, ainda que não houvesse ocorrido a alteração do critério jurídico, o que se admite apenas para argumentar, ainda assim não deve prosperar o lançamento, pois a DRJ logrou êxito em comprovar que a despesa em comento não é usual, normal e necessária.

10) O CARF reconhece que o rateio de despesas é atualmente prática comum no mercado e que, havendo comprovação da despesa e a sua respectiva contabilização, tal e qual o que se verifica no caso concreto, cabe ao Fisco provar que o descumprimento aos requisitos de dedutibilidade.

11) Ademais, a própria descrição das despesas rateadas, quais sejam, direção executiva, marketing, vendas, planejamento estratégico, processamento de dados, jurídico, dentre outras, apontam que se trata de despesas normais, usuais e necessárias, razão pela qual deve ser reconhecida a sua dedutibilidade.

12) Em face do exposto, é imprescindível a reforma da decisão exarada pela DRJ, no que tange aos valores repassados a terceiros, posto que constituem despesas necessárias, usuais e normais à atividades da recorrente e que houve sua efetiva realização, tudo devidamente comprovado pelos documentos anexados aos autos.

C) Glosa de custos relativos ao documento de declaração de tráfego e de prestação de serviços (DETRAF):

1) com relação à glosa de custos, no valor total de R\$ 49.522.406,56, ressaltou-se, em sede de impugnação, que tal montante refere-se a dispêndios da recorrente em razão do uso de redes de outras operadoras, cuja apuração se faz mediante Documento de Declaração de Tráfego e de Prestação de Serviços - DETRAF.

2) Os valores apurados mediante DETRAF, a toda evidência, constituem custo dos serviços de telefonia prestados pela recorrente, o que sequer foi refutado pela DRJ.

3) De toda forma, vale esclarecer como funciona o DETRAF: o sistema brasileiro de telefonia é formado por "redes de comunicações" devidamente conectadas umas às outras, de maneira que é possível a qualquer empresa prestadora de serviços de comunicações ter seus "sinais" transportados por todo o território nacional e estrangeiro. Cada "rede de comunicações" é de propriedade de uma determinada prestadora de serviços de comunicações, a qual, por meio de contratos onerosos de interconexões com outras pessoas jurídicas deste segmento, pode ter os seus "sinais" trafegados até localidade cujo território não é coberto por rede de sua propriedade.

4) Tome-se como exemplo uma ligação a partir da cidade do Rio de Janeiro com destino à cidade de Mossoró, no Nordeste. Sabe-se, outrossim, que o tomador do serviço ("cliente") poderá escolher o "código de seleção das prestadoras" disponíveis entre as operadoras de telefonia. No caso dessa ligação, considerando que a "rede" da recorrente, dentro do Estado do Rio de Janeiro, não alcança o local desejado pelo "cliente" (trecho conhecido por last mile ou "última milha"), a recorrente fará uso da "rede" da operadora de telefonia local (em Mossoró), responsável pelo número telefônico instalado na residência do destinatário da chamada. Assim, inicialmente, os "sinais" dessa ligação percorrerão a "rede" da recorrente até o ponto em que está conectada com a "rede" mantida pela operadora local, no Nordeste ("ponto de interconexão"). Ao final do mês, e com base em valores prefixados contratualmente e/ou pelo Poder Público, a recorrente deverá remunerar a operadora de telefonia local em razão da mencionada cessão de sua rede de comunicação. Para que seja possível tal remuneração, a operadora de telefonia local (Mossoró) registrará em seu DETRAF o tráfego de "sinais" referente àquela ligação, para receber da recorrente o valor correspondente à cessão de sua rede de "comunicação". Em outra ponta, a recorrente receberá do seu cliente o valor da prestação de serviços da chamada iniciada no Rio de Janeiro e finalizada em Mossoró, e repassará parte desse valor para a empresa prestadora de serviços local em Mossoró, pela cessão de sua rede de comunicação.

5) Vê-se, portanto, que é imprescindível o uso da rede de outras operadoras de telefonia para se tornar possível a prestação de serviços de telecomunicações pela Recorrente,

razão pela qual o valor pago pelo uso dessas redes constitui custo dos serviços prestados, Tais valores são apurados nos mencionados Documentos de Declaração de Tráfego e de Prestação de Serviços- "DETRAF".

6) Aliás, o DETRAF é o documento de controle para efeito de apuração do ICMS, consoante a Cláusula Nona do Convênio ICMS nº 126/98.

7) Portanto, o valor de R\$ 49.522.406,56, objeto de glosa pela autuação, constituiu o montante despendido pela recorrente.

8) Dessa forma, restaram comprovadas as operações que deram origem aos custos reconhecidos pela recorrente a título de cessão de uso de redes de comunicações pertencentes a operadoras de telefonia, apurados mediante DETRAF.

9) O DETRAF, acostado em sede de impugnação, afigura-se documento hábil e idôneo para comprovar os valores das operações. Em que pese a idoneidade desse documento, a DRJ entendeu por não acatá-lo, ao argumento de que "os elementos apresentados para fazer prova desse terceiro grupo de contas permitem manipulação".

10) Tal manifestação afigura-se totalmente contraditória, na medida em que a própria DRJ atestou, em termos claros e límpidos, que "não há suspeita de documentos inidôneos". Ora, se não há suspeita de documentos inidôneos, não há como colocar em xeque os documentos comprobatórios dos custos atinentes ao DETRAF.

11) Cabe ainda destacar que, nos estritos termos do §2º do artigo 38 da Lei nº 9.784/99, "somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas. impertinentes. desnecessárias ou protelatórias".

12) Resta cristalino que as recusas são aplicáveis apenas e tão somente às provas ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias, o que não é o caso dos documentos atinentes à comprovação de custos de DETRAF, que estão compilados na mídia eletrônica.

13) O CARF é assente em posicionar-se no sentido de que, tendo o sujeito passivo apresentado provas visando à desconstituição do lançamento, cabe à autoridade refutá-las apenas se tiver prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão, o que não se verifica na hipótese dos autos.

14) Nesta esteira, não tendo a autoridade administrativa logrado êxito na comprovação da existência de vícios que comprometam a validade da prova, impõe-se a reforma da decisão da DRJ, para o fim de aceitar as planilhas anteditas como prova dos custos relacionados ao DETRAF e, conseqüentemente, cancelar o auto de infração em relação a esse item.

### 3 - PEDIDO

A recorrente requer que seja dado integral provimento ao presente recurso voluntário, com vistas à reforma do acórdão de fls. 3.519/3.554, cancelando-se integralmente o auto de infração, assim restabelecendo os saldos de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL relativos ao ano-calendário de 2001.

É o relatório.

### Voto

Conselheiro Flávio Franco Corrêa, Relator

Na interposição do presente recurso voluntário, foram reunidos os requisitos de recorribilidade. Dele conheço.

Em primeiro plano, preliminarmente, a recorrente menciona que o agente fiscal deixou de examinar os documentos comprobatórios dos custos e despesas que foram glosados, não obstante apresentados à Fiscalização ainda no decorrer do procedimento investigativo. Relata ainda que a Fiscalização sequer revelou as razões justificadoras de tal conduta omissiva.

Consta à fl. 96 que BSE S/A, sucedida pela recorrente, fora intimada a apresentar documentação hábil e idônea comprobatória dos valores lançados em sua contabilidade, cuja descrição se mostra nas planilhas de fls. 97/145. Em decorrência do atendimento parcial, a Fiscalização lavrou nova intimação, à fl. 147, dessa feita requisitando documentos comprobatórios relativos às contas especificadas às fls. 148/149. Em resposta, a fiscalizada juntou a documentação de fls. 150/281, a teor do Termo de Constatação Fiscal (TCF), às fls. 364/367.

Impende considerar, todavia, que a própria fiscalizada providenciou a entrega à Fiscalização de uma relação, à fl. 151, na qual expôs que não obtivera êxito na juntada das provas da maior parte do conjunto de despesas e custos objeto da intimação fiscal anterior. Com efeito, pode-se constatar que a relação suprarreferida traduz que a então fiscalizada reuniu elementos comprobatórios de custos e despesas no valor total de R\$ 16.491.197,11, deixando de fazê-lo para a parcela de R\$ 81.774.778,93, do total de R\$ 98.265.976,04, conforme a seguinte tabela:

| CONTA      | DESCRIÇÃO                                             | TOTAL        | ENCONTRADOS  | FALTA        |
|------------|-------------------------------------------------------|--------------|--------------|--------------|
| 3123300001 | Representantes                                        | 2.181.346,10 | 2.101.438,85 | 79.907,25    |
| 3123300002 | Revendedores                                          | 2.084.252,07 | 1.953.182,94 | 131.069,13   |
| 3123440002 | Artes Gráficas Propaganda e Publicidade               | 1.640.937,48 | 891.898,64   | 749.038,84   |
| 3133130006 | Outros Serviços Processamento de Dados                | 2.550.281,04 | 666.225,81   | 1.884.055,23 |
| 3133130007 | Emissão de DETRAF Embratel                            | 1.621.031,99 |              | 1.621.031,99 |
| 3133440001 | Artes Gráficas Confecção/Impressão Contas Telefônicas | 1.894.174,13 | 122.466,94   | 1.771.707,19 |
| 3133531000 | Telefonia Fixa                                        | 3.082.105,15 | 1.831.491,75 | 1.250.613,40 |
| 3133980000 | Serviços Bancários                                    | 1.954.376,77 |              | 1.954.376,77 |
| 3133991007 | Correios - Postagem de Contas de Clientes             | 2.529.148,55 | 1.430.224,25 | 1.098.924,30 |
| 3198990063 | Desp a Serem Reembolsadas-313-Serviços de Terceiros   | 5.629.939,50 |              | 5.629.939,50 |
| 3121031009 | Outros Serviços                                       | 1.390.718,87 | 294.454,68   | 1.096.264,19 |
| 3121040109 | Representantes                                        | 2.574.023,28 | 942.305,65   | 1.631.717,63 |
| 3121040110 | Revendedores                                          | 1.739.363,11 | 1.303.454,29 | 435.908,82   |
| 3121040111 | Reembolso de Cupons                                   | 7.746.532,26 | 3.829.096,64 | 3.917.435,42 |
| 3121031007 | Serviços Bancários                                    | 1.170.072,55 | 868.809,99   | 301.262,56   |

Processo nº 19515.001009/2006-60  
Resolução nº **1301-000.412**

**S1-C3T1**  
Fl. 3.689

|            |                                                      |                      |                      |                      |
|------------|------------------------------------------------------|----------------------|----------------------|----------------------|
| 3143010103 | Desp a Serem Reembolsadas com Serviços de Terceiros  | 5.266.878,83         |                      | 5.266.878,83         |
| 3113961000 | Vigilância                                           | 1.107.916,22         | 114.383,67           | 993.532,55           |
| 3113999801 | Utilização de Outras Redes ESTB                      | 5.901.910,55         |                      | 5.901.910,55         |
| 3113999802 | Adicional de Chamadas de Outras Redes ESTB           | 1.711.060,67         |                      | 1.711.060,67         |
| 3124300004 | Seguros Aparelhos Clientes                           | 1.252.000,61         |                      | 1.252.000,61         |
| 3112010101 | Tarifas Uso Movei Interurbano Redes SMC P/SMC        | 22.180.780,04        |                      | 22.180.780,04        |
| 3112010301 | Tarifas Uso Rede Local Interurbano Redes SMC P/SMC   | 5.615.053,83         |                      | 5.615.053,83         |
| 3112010304 | Tarifas de Uso Repasse de Chamadas Códigos Especiais | 1.419.594,14         |                      | 1.419.594,14         |
| 3112010401 | Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC P/SMC Horário    | 1.604.055,85         |                      | 1.604.055,85         |
| 3112010501 | Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC P/SMC Horário    | 1.201.645,32         |                      | 1.201.645,32         |
| 3112010601 | Tarifas de Utilização de Outras Redes do ESTB        | 6.615.770,85         |                      | 6.615.770,85         |
| 3112010602 | Tarifas de Adicional de Chamadas de Outras Redes     | 1.651.503,32         |                      | 1.651.503,32         |
| 3124120001 | Aluguel de Imóveis/Terrenos                          | 783.710,33           | 78.040,65            | 705.669,68           |
| 3124120004 | Aluguel Outros                                       | 154.845,03           |                      | 154.845,03           |
| 3134120001 | Aluguel Imóveis/Terrenos                             | 795.287,79           |                      | 795.287,79           |
| 3121050101 | Aluguel de Imóveis e Terrenos                        | 99.975,71            | 38.990,66            | 60.985,05            |
| 3121050102 | Alugue! Outros                                       | 1.115.684,10         | 24.731,50            | 1.090.952,60         |
|            | <b>TOTAIS</b>                                        | <b>98.265.976,04</b> | <b>16.491.197,11</b> | <b>81.774.778,93</b> |

Os itens acima foram separados pela Fiscalização, de acordo com a relação que se segue (fl. 340):

|            | DESPESAS                                              |              |
|------------|-------------------------------------------------------|--------------|
| Conta      | Histórico                                             | Valor (R\$)  |
| 3123300001 | Representantes                                        | 79.907,25    |
| 3123300002 | Revendedores                                          | 131.069,13   |
| 3123440002 | Artes Gráficas Propaganda e Publicidade               | 749.038,84   |
| 3133130006 | Outros Serviços Processamento de Dados                | 1.884.055,23 |
| 3133130007 | Emissão de DETRAF Embratel                            | 1.621.031,99 |
| 3133440001 | Artes Gráficas Confecção/Impressão Contas Telefônicas | 1.771.707,19 |
| 3133531000 | Telefonia Fixa                                        | 1.250.613,40 |
| 3133980000 | Serviços Bancários                                    | 1.954.376,77 |
| 3133991007 | Correios - Postagem de Contas de Clientes             | 1.098.924,30 |
| 3198990063 | Desp a Serem Reembolsadas - Serviços de-Terceiros     | 5.629.939,50 |
| 3121031009 | Outros Serviços                                       | 1.096.264,19 |
| 3121040109 | Representantes                                        | 1.631.717,63 |
| 3121040110 | Revendedores                                          | 435.908,82   |
| 3121040111 | Reembolso de Cupons                                   | 3.917.435,42 |
| 3121031007 | Serviços Bancários                                    | 301.262,56   |
| 3143010103 | Desp a Serem Reembolsadas - Serviços de Terceiros     | 5.266.878,83 |
| 3134120001 | Aluguel Imóveis/Terrenos                              | 795.287,79   |
| 3121050101 | Alugue! de Imóveis e Terrenos                         | 1.076.693,44 |

Processo nº 19515.001009/2006-60  
Resolução nº **1301-000.412**

**S1-C3T1**  
Fl. 3.690

|              |                                                      |                      |
|--------------|------------------------------------------------------|----------------------|
| 3121050102   | Aluguel Outros                                       | 75.244,21            |
| <b>TOTAL</b> |                                                      | <b>30.767.356,49</b> |
|              | <b>CUSTOS</b>                                        |                      |
| Conta        | Histórico                                            | Valor (R\$)          |
| 3113961000   | Vigilância                                           | 993.532,55           |
| 3113999801   | Utilização de Outras Redes ESTB                      | 5.901.910,55         |
| 3113999802   | Adicional de Chamadas de Outras Redes ESTB           | 1.711.060,67         |
| 3124300004   | Seguros Aparelhos Clientes                           | 1.252.000,61         |
| 3112010101   | Tarifas Uso Movei Interurbano Redes SMC P/SMC        | 22.180.780,04        |
| 3112010301   | Tarifas Uso Rede Local Interurbano Redes SMC P/SMC   | 5.615.053,83         |
| 3112010304   | Tarifas de Uso Repasse de Chamadas Códigos Especiais | 1.419.594,14         |
| 3112010401   | Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC P/SMC Horário    | 1.604.055,85         |
| 3112010501   | Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC P/SMC Horário    | 1.201.645,32         |
| 3112010601   | Tarifas de Utilização de Outras Redes do ESTB        | 6.615.770,85         |
| 3112010602   | Tarifas de Adicional de Chamadas de Outras Redes     | 1.651.503,32         |
| 3124120001   | Aluguel de Imóveis/Terrenos                          | 705.669,68           |
| 3124120004   | Aluguel Outros                                       | 154.845,03           |
| <b>TOTAL</b> | <b>51.007.422,44</b>                                 |                      |

Na impugnação, a fiscalizada separou as glosas em três grupos:

|                                                          |                      |
|----------------------------------------------------------|----------------------|
| 3123300001 Representantes                                | 79.907,25            |
| 3123300002 Revendedores                                  | 131.069,13           |
| 3123440002 Artes Gráficas - Prop e Public                | 749.038,84           |
| 3133130006 Outros Serviços Proc Dados                    | 1.884.055,23         |
| 3133440001 Artes Gráficas - Impressão Contas Telefônicas | 1.771.707,19         |
| 3133531000 Telefonia Fixa                                | 1.250.613,40         |
| 3133980000 Serviços Bancários                            | 1.954.376,77         |
| 3133991007 Correios - Postagem de contas                 | 1.098.924,30         |
| 3121031009 Outros Serviços                               | 1.096.264,19         |
| 3121040109 Representantes                                | 1.631.717,63         |
| 3121040110 Revendedores                                  | 435.908,82           |
| 3121040111 Reembolso de Cupons                           | 3.917.435,42         |
| 3121031007 Serviços Bancários                            | 301.262,56           |
| 3113961000 Vigilância                                    | 993.532,55           |
| 3124300004 Seguros Aparelhos Clientes                    | 1.252.000,61         |
| 3124120001 Aluguel de Imóveis/Terrenos                   | 705.669,68           |
| 3124120004 Aluguel Outros                                | 154.845,03           |
| 3134120001 Aluguel de Imóveis/Terrenos                   | 795.287,79           |
| 3121050101 Aluguel de Imóveis/Terrenos                   | 1.076.693,44         |
| 3121050102 Aluguel Outros                                | 75.244,21            |
| <b>TOTAL</b>                                             | <b>21.355.554,04</b> |
| 3198990063 Despesas-a serem reembolsadas serv terc       | 5.629.939,50         |
| 3143010103 Despesas a serem reembolsadas serv terc       | 5.266.878,83         |

Processo nº 19515.001009/2006-60  
Resolução nº **1301-000.412**

**S1-C3T1**  
Fl. 3.691

|                                                              |               |
|--------------------------------------------------------------|---------------|
| TOTAL                                                        | 10.896.818,33 |
| 3133130007 Emissão Detraf Embratel                           | 1.621.031,99  |
| 3113999801 Utilização de Outras Redes ESTB                   | 5.901.910,55  |
| 3113999802 Adicional de Chamadas de Outras Redes             | 1.711.060,67  |
| 3112010101 Tarifas de Uso Móvel Interurbano Rede SMC         | 22.180.780,04 |
| 3112010301 Tarifas de Uso Rede Local Interurbano Rede SMC    | 5.615.053,83  |
| 3112010304 Tarifas de Uso Repasse de Chamadas Cod. Especiais | 1.419.594,14  |
| 3112010401 Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC               | 1.604.055,85  |
| 3112010501 Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC               | 1.201.645,32  |
| 3112010601 Tarifas de Utilização de Outras Redes             | 6.615.770,85  |
| 3112010602 Tarifas de Adicional de chamadas Outras Redes     | 1.651.503,32  |
| TOTAL                                                        | 49.522.406,56 |

Ainda na impugnação, a fiscalizada sublinhou que as despesas glosadas do primeiro grupo, ao menos em parte, estavam respaldadas por documentos hábeis e idôneos, consistentes em (doc. 04) cópias de notas fiscais, recibos, contratos de aluguéis, dentre outros, que comprovariam a efetiva realização e a necessidade das despesas glosadas das nove contas a seguir:

- a) 3123300001 (Representantes);
- b) 3123440002 (Artes Gráficas - Propaganda e Publicidade);
- c) 3133130006 (Outros serviços - Processamento de Dados);
- d) 3113961000 (Vigilância);
- e) 3124300004 (Seguros Aparelhos Clientes);
- f) 3124120004 (Aluguel Outros);
- g) 3134120001 (Aluguel de Imóveis/Terrenos);
- h) 3121050101 (Aluguel de Imóveis/Terrenos); e
- i) 3121050102 (Aluguel Outros).

Já as despesas glosadas do segundo grupo referem-se a reembolso à BCP S/A pelos gastos que esta realizava por conta e ordem da BSE S/A, conforme Contrato de Rateio de Gastos Administrativos (doc. 05), de 10/01/2002, que ratifica e retroage expressamente seus efeitos (cláusula 12.7) a todos os rateios de despesas praticados desde 1998, nos termos do art. 149 do Código Civil então em vigor. Além disso, a análise das planilhas "Headquarter Allocation Expenses from BSE" (doc. 06) mostra que tais despesas decorrem do repasse para a BCP S/A.

Por fim, os custos glosados do terceiro grupo referem-se a gastos pelo uso de redes de telefonia de outras operadoras, apurados e comprovados por Declaração de Tráfego e de Prestação de Serviços - "DETRAF" (doc. 07).

A Turma recorrida resolveu baixar o processo em diligência, em 28/05/2009, ao argumento de que as provas estavam em "estado bruto", ou seja, desacompanhadas de planilhas que as relacionassem a cada item das 32 contas, já que algumas dessas contas tinham nomes iguais e códigos diferentes (fls. 3.421 a 3.423). Também solicitou-se a expedição de intimação ao contribuinte para que este apresentasse, dentre outros elementos que a Fiscalização julgasse necessários:

"1 - planilhas eletrônicas que referenciem cada prova apresentada e respectivo valor constituinte de cada saldo de conta glosada;

2 - explicações a respeito da natureza do conteúdo de cada conta, especialmente dos motivos para existirem duas contas ou mais para algumas despesas (Representantes, Revendedores, Aluguel de Imóveis/Terrenos, Aluguel Outros e Despesas a serem reembolsadas serv terc)."

Na mesma ocasião, a Turma requereu que a Fiscalização apresentasse pronunciamento conclusivo a respeito:

"1 - da autenticidade dos documentos inicialmente apresentados;

2 - de sua escrituração no livro Diário;

3 - da comprovação dessas despesas e de sua necessidade, explicando os motivos pelos quais documentos porventura apresentados não comprovem a despesa e/ou sua necessidade."

A interessada se manifestou do seguinte modo, em 13/08/2009, em atendimento à intimação acima, expedida no curso da diligência (fls. 3.442 a 3.443):

"Acerca do item "1" do Termo de Diligência, **junta à presente planilha demonstrativa com o valor do saldo de cada conta glosada** (doc. 01). (grifei)

No que tange ao item "02", apresenta mídia eletrônica contendo Livro Razão e Livro Diário em sua integralidade, os quais são aptos a demonstrar que todas as despesas glosadas, **as quais foram comprovadas através da vasta documentação acostada aos autos [...]** (doc. 02 e 03). (grifei)

Com relação ao item "03", apresenta cópia de seu plano de contas, contendo explicações acerca da natureza do conteúdo de cada conta glosada (doc. 04). **No mais, esclarece que em agosto de 2001 ocorreu uma migração em seu sistema, do SAP 3.0 para o SAP 4.6, o que gerou a duplicidade de contas para algumas despesas.** (grifei)

A despeito da duplicidade de contas[...] as despesas foram sempre lançadas uma única vez.

Assim, esperando ter atendido integralmente aos termos da Intimação Fiscal, requer, desde já, prazo suplementar para esclarecer eventuais dúvidas e apresentar outros documentos reputados necessários."

A diligência foi concluída em 28/09/2009, nos seguintes termos, com ciência ao contribuinte no dia seguinte (fls. 3.471 e 3.472):

"Relatório Fiscal e Termo de Encerramento de Diligência.

2- Assim sendo, o contribuinte em tela foi intimado, em 13/07/2009, com ciência em 14/07/2009 (fls. 3.426), para que:

a-) o mesmo apresentasse planilhas eletrônicas que referenciassem cada prova apresentada na impugnação e respectivo valor constituinte de cada saldo da conta glosada;

b-) identificasse a escrituração de cada prova apresentada em seu Livro Diário e Razão;

3- Em 22/07/2009, o contribuinte acima identificado solicitou cópia [...] (fls. 3.437 a 3.439).

4- Em 29/07/2009, [...] requereu um prazo suplementar de 10 (dez) dias para atendimento à Intimação anteriormente citada, no que foi atendido (fls. 3.440);

5- Em 13/08/2009 foi apresentada [...] resposta (fls. 3.442 a 3.470), em atendimento a já citada intimação;

6- Encontramos às fls. 3.443 a seguinte informação prestada pelo contribuinte:

"No que tange ao item "02", a Requerente apresenta mídia eletrônica contendo arquivo de seu Livro Razão e de seu Livro Diário em sua integralidade (grifo nosso), os quais são aptos a demonstrar que todas as despesas glosadas, as quais foram comprovadas através da vasta documentação acostada aos autos, encontram-se devidamente lançadas em sua contabilidade (doe. 02 e 03);

**7- Ao analisarmos as mídias entregues, em nenhum local, encontramos a referencia de cada prova anteriormente apresentada, com a sua escrituração, não tendo assim o contribuinte atendido o objeto desta diligência;** (grifei)

**8- Assim sendo, nesta fase, não foi apresentado nenhum fato novo, ficando impossível a esta fiscalização aceitar a documentação, como prova das despesas e custos glosados;** (grifei)

9- [...] propomos que seja mantido integralmente o auto de infração de retificação. [...].

A manifestação da interessada, ao final da diligência, datada de 09/10/2009, sem data de protocolo (fls. 3.473 a 3.478), acompanhada de elementos de fls. 3.480 a 3.488, sustenta que:

" [...] levantou documentos hábeis e idôneos a comprovar a necessidade, razoabilidade e efetividade das despesas glosadas, tais como notas fiscais e contratos de aluguel. Esses documentos são plenamente aceitáveis para a comprovação das despesas.

[...]

Com relação à glosa de custos, [...] esclareceu e comprovou que se tratam (sic) de dispêndios em virtude do uso de redes de outras operadoras, os quais são apurados mediante o [...] DETRAF, documento hábil e idôneo colacionado aos autos quando da apresentação da impugnação.

Portanto, as provas acostadas à impugnação dão sustentação às suas despesas e custos [...]

Em análise à impugnação, a Delegacia Regional de Julgamento entendeu por bem determinar a realização de diligência, para que a Requerente apresentasse os seguintes documentos:

(i) Planilhas eletrônicas que referenciem cada prova apresentada na impugnação e respectivo valor constituinte de cada saldo de conta glosada;

(ii) Explicações por escrito e assinado pelo representante da legal da empresa, a respeito da natureza do conteúdo de cada conta, especialmente dos motivos para existirem duas contas ou mais para algumas despesas (representantes, revendedores, aluguel de imóveis/terrenos, aluguel outros e despesas a serem reembolsadas serv terc.)

Ademais, a DRJ determinou que o Auditor Fiscal se pronunciasse conclusivamente sobre (i) a escrituração das provas no Livro Diário da Requerente, (ii) a autenticidade dos documentos inicialmente apresentados e (iii) a comprovação das despesas e sua necessidade, explicando os motivos pelos quais documentos porventura apresentados não comprovem a despesa e/ou sua necessidade.

O auditor fiscal responsável pela diligência [...] intimou a Requerente a apresentar, além dos documentos acima previstos na decisão da DRJ, a escrituração de cada prova apresentada em seu Livro Diário e Razão.

Com efeito, [...] o Auditor Fiscal transferiu para a Requerente o ônus que lhe era cabível, relativo à verificação de cada prova apresentada no Livro Diário e Razão e, como se não bastasse, concedeu à Requerente o exíguo, improrrogável em portanto, inexequível prazo de 20 (vinte dias).

Felizmente, em casos análogos ao presente, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é preciso em reconhecer o cerceamento ao direito de defesa e a consequente nulidade do processo [...].

[...] além de ser incabível a transferência do ônus de fiscalizar [...] é preciso ter em mente que o processo é composto por 18 (dezoito) volumes de documentos e que o fato gerador refere-se ao ano-calendário de 2001 de uma empresa incorporada.

[..] os documentos solicitados eram de difícil localização e em grande volume, não sendo razoável o exíguo prazo concedido, o que demonstra a patente violação ao direito de defesa da Requerente.

De toda a forma, a Requerente dispendeu grande esforço e atendeu integralmente à fiscalização, colocando-se à inteira disposição para apresentar outros documentos e esclarecimentos reputados necessários, requerendo a concessão de prazo suplementar para tanto.

Contudo, o I. Auditor Fiscal indeferiu verbalmente o pedido para apresentação de outros documentos e esclarecimentos, cerceando, mais uma vez, o direito de defesa da Requerente, e de pronto elaborou o "Relatório Fiscal e Termo de Encerramento de Diligência", posicionando-se no sentido de que não teria sido apresentado fato novo, pelo que a fiscalização não aceitaria a documentação como prova de despesas e custos glosados.

Ora, em verdade o I. Auditor Fiscal sequer se deu ao trabalho de analisar os documentos e mídias acostadas, pois é certo que, acaso o fizesse, constataria que todas as provas colacionadas à impugnação encontram-se devidamente escrituradas no Livro Diário e Livro Razão e são hábeis e idôneas a comprovar os custos e as despesas. A título meramente exemplificativo, citamos três notas fiscais:

| Nota Fiscal              | Livro Diário (página) |
|--------------------------|-----------------------|
| 215 (fls. 615 dos autos) | 002968                |
| 201 (fls. 616 dos autos) | 000876                |
| 122 (fls. 619 dos autos) | 001532                |

Portanto, conclui-se que o I. Auditor Fiscal não procedeu como determinado pela DRJ e esquivou-se do seu dever funcional de verificar a escrituração das provas no Livro Diário da Requerente, tentando, inclusive, transferi-lo à Requerente. No mais, o I. Auditor Fiscal **não** se manifestou sobre a autenticidade dos documentos acostados à impugnação e **não** explicou os motivos pelos quais entende que os documentos apresentados não comprovam a despesa e/ou sua necessidade.

Ao agir desta forma, além de cercear o direito de defesa da Requerente, o I. Auditor Fiscal acabou por violar o princípio da verdade material, eivando de nulidade o processo administrativo .... Nesse sentido é o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, *verbis* [...]:

Retornando os autos à Turma recorrida, esta determinou nova diligência (fls. 3490/3494), pois:

"Em resumo: a planilha pedida não foi apresentada, embora tenham sido acostada (sic): mídias magnéticas com planilha extraída do Razão referenciando os lançamentos no Diário e o próprio Diário, além de algumas explicações a respeito das contas em tela.

Verifica-se que afora o expressivo número de elementos em papel acostados pela impugnante, vários se reportam ao mesmo valor. Além disso, as cópias dos documentos - muitas delas sofríveis - foram feitas em papel cinza, dificultando ou impossibilitando sua correta apreciação.

Assim, proponho que o processo seja encaminhado à DEFIC/SPO para que seja realizada nova diligência, na qual seja concedido o prazo de 30 dias, renovável a pedido do interessado e a critério da fiscalização, para que este apresente planilha em EXCEL (.xis) das provas acostadas ao processo, com cada linha preenchida com os dados respectivos de todas as provas apresentadas, conforme as seguintes colunas:

- 1 - CONTA, com o código da conta contábil;
- 2 - INÍCIO, com o n.º da folha do processo em que está ou se inicia a prova;
- 3 - FIM, com o n.º da folha do processo em que se conclui a prova;
- 4 - VALOR, com o valor do débito na conta;
- 5 - NF, com o n.º da Nota Fiscal;
- 6 - SÉRIE, com a série da Nota Fiscal;
- 7 - DATA, com a data de emissão da Nota Fiscal, no mesmo formato utilizado na planilha extraída dos Razões, ou seja; XX.XX.XXXX;
- 8 - NOME, com o nome do fornecedor;

9 - DESCRIÇÃO, com a descrição do(s) bem(ns) ou serviço(s) que consta(m) na Nota Fiscal;

10 - OUTROS, para as provas que não envolvem Notas Fiscais, com a descrição sucinta da sua natureza.

Além disso, o contribuinte deve apresentar, em EXCEL (.xis), os Razões das contas glosadas, com as contrapartidas dos lançamentos, bem como o Plano de Contas [...]"

A diligência foi concluída em 30/03/2010, às fls. 3497/3510, com a apresentação de planilhas em mídia eletrônica, em formato que a fiscalização conseguiu abrir, conforme fl. 3509.

Dada a oportunidade do contraditório à então impugnante, esta, às fls. 3511/3515, em resumo, acusou novamente a Fiscalização de não examinar os documentos que apresentara. Essa acusação é reiterada, no recurso voluntário.

Até aqui, o que se percebe é que o agente fiscal pôde efetuar os lançamentos para a constituição dos créditos tributários em discussão a partir da inexistência de documentos comprobatórios dos custos e despesas listados à fl. 151. Em nome da verdade, a própria fiscalizada entregou tal lista à Fiscalização já com a indicação dos valores em relação aos quais fracassara, até então, na tentativa de encontrar os respectivos comprovantes. Essa relação estava acompanhada de documentos, exigidos pela intimação de 11/04/2006, à fl. 147, que respaldavam **parte** dos registros contábeis constantes do rol despesas e custos de fls. 148/149, **conforme declaração da recorrente de fl. 150**. Assim, diante da falta de comprovação de valores de custos e despesas contabilizados, a teor da mensagem da recorrente à fl. 151, revela-se correta a conduta do agente fiscal que, nas circunstâncias verificadas nos autos, promoveu o lançamento de ofício sob o amparo do artigo 841, inciso II, do RIR/99, *verbis*:

*"Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):*

*[...]*

*II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;"*

Também impende ter em conta que o lançamento em questão fora efetuado da forma prescrita no artigo 845, inciso II, do RIR/99, em face da insatisfatória comprovação dos custos e despesas que a Fiscalização arrolara às fls. 148/149, *verbis*:

*"Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):*

*[...]*

*II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;"*

Além disso, os autos expressam que a Fiscalização fixou o prazo de dez dias, na intimação de 11/04/2006, à fl. 147, para a entrega de documentos comprobatórios. Contudo, a Fiscalização já havia expedido intimação anterior, à fl. 80, precisamente no dia 22/08/2005, dando o prazo de cinco dias para prestação de esclarecimentos sobre a composição dos valores encontrados na DIPJ, referentes às rubricas abaixo:

| Linha | Rubrica                                  | Ficha |
|-------|------------------------------------------|-------|
| 29    | Serviços Prestados por Pessoa Jurídica   | 04A   |
| 4     | Prestação de Serviço por Pessoa Jurídica | 05A   |
| 15    | Arrendamento Mercantil                   | 05A   |
| 16    | Aluguéis                                 | 05A   |

Afora as intimações supramencionadas, a Fiscalização ainda expediu uma terceira, à fl. 196, datada de 05/12/2005, dando o prazo de trinta dias à recorrente para a exibição de "documentação hábil e idônea que comprove os valores lançados na contabilidade, cuja descrição (sic) segue em planilhas anexas de fls. 97 a 145". Por sua vez, os autos de infração foram assinados por representante da recorrente em 23/05/2006. Logo, contando-se o prazo total, desde a intimação de 22/08/2005 até a ciência dos autos de infração, em 23/05/2006, a recorrente dispôs, na prática, de um interregno de nove meses para juntar os documentos comprobatórios. Se contado o prazo desde a intimação de 05/12/2005, esse interregno reduz-se para cinco meses, ou cento e cinquenta dias. Nessa ordem de ideias, entendo que a recorrente não tem razão, ao bradar que o prazo oferecido pela Fiscalização era reduzido, para a comprovação dos custos e as despesas glosadas.

Para o julgamento do mérito, vale observar as anotações que deram lastro à decisão da autoridade julgadora *a quo*, objeto da pretensão de reforma manifestada pela recorrente:

"Antes de examinar o mérito, propriamente dito, vale ter em mente o conjunto de dados informados na mídia eletrônica envelopado à fl. 3.508.

Essa mídia contém uma pasta chamada "BSE\_CLARO DEFIS", que contém 5 planilhas em EXCEL, assim denominadas:

- 1 - PLANO DE CONTAS COMENTADO BSE 2001;
- 2 - PLANO DE CONTAS SAP 3.0 EM 12/03/2010;
- 3 - PROVAS BSE 19/03/2010;
- 4 - Razões Nova parte;
- 5 - Totalizador Razões Nova.

Eis o resumo do conteúdo dessas planilhas:

- 1 - PLANO DE CONTAS COMENTADO BSE 2001 - traz o seguinte:

| CÓDIGO, NOME E EXPLICAÇÃO                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>3123300001 - REPRESENTANTES</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>- Representa gastos incorridos na remuneração para instituição financeira na venda parcelada de aparelhos celulares.<br><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u><br>- Comissões às instituições financeiras.                                                         |
| <b>3123300002 - REVENDEDORES</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>- Representa gastos incorridos nas operações de financiamentos com empresas de crédito para venda de aparelhos de telefonia.<br><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u><br>- Registra as despesas incorridas com as financiadoras de crédito.                       |
| <b>3123440002 - Artes Gráficas - Prop. E Public</b>                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>- Representa os gastos incorridos com remuneração a terceiros, decorrentes de serviços na produção de materiais para propaganda e publicidade para atendimento em mídia.<br><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u><br>- Registra as despesas incorridas com mídia. |
| <b>3133130006 - Outros Serviços Proc Dados</b>                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>Representa os gastos incorridos com prestação de serviços de implementação e desenvolvimento de processamento de dados e software.<br><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u><br>- Registra as despesas com manutenção de software.                                 |

|                                                                                                                                                                              |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>3133440001 - Artes Gráficas – Impressões Contas Telefônicas</b>                                                                                                           |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>- Saldo anual acumulado de gastos incorridos com impressão de faturas, postagens e cartas de cobrança.                             |
| <u>Descrição breve da origem do lançamento:</u><br>- Impressão, postagem e cartas de cobrança.                                                                               |
| <b>3133531000 - TELEFONIA FIXA</b>                                                                                                                                           |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>- Valor anual acumulado referente a despesas com telefonia fixa.                                                                   |
| <u>Descrição breve da origem do lançamento:</u><br>- Registra as despesas com gastos em telefonia fixa.                                                                      |
| <b>3133980000 - SERVIÇOS BANCÁRIOS</b>                                                                                                                                       |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>- Valor anual acumulado referente a despesas com serviços bancários.                                                               |
| <u>Descrição breve da origem do lançamento:</u><br>- Registra as despesas com gastos em serviços bancários. Exemplo (Tarifas, transferências, distribuição de cheques, etc). |
| <b>3133991007 - Correios – Postagem de Contas</b>                                                                                                                            |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>- Valor anual acumulado referente a despesas com serviços de correios, referente a contas de clientes.                             |
| <u>Descrição breve da origem do lançamento:</u><br>- Registra as despesas com gastos em serviços de correios, referente a contas de clientes.                                |
| <b>3121031009 - OUTROS - SERVIÇOS</b>                                                                                                                                        |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>Representa gastos incorridos com prestação de serviços administrativos.                                                            |
| <u>Descrição breve da origem do lançamento:</u><br>Registra as despesas com os gastos em serviços diversos, tais como, confecção de carimbo, tradutores, etc.                |
| <b>3121040109 - REPRESENTANTES</b>                                                                                                                                           |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>- Representa gastos incorridos na remuneração para instituição financeira na venda parcelada de aparelhos celulares.               |
| <u>Descrição breve da origem do lançamento:</u><br>- Comissões às instituições financeiras.                                                                                  |
| <b>Conta com a mesma natureza da conta 3123300001 - Representantes (SAP 3.0), sendo que esta conta está no SAP 4.6</b>                                                       |
| <b>3121040110 - REVENDEDORES</b>                                                                                                                                             |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>- Representa gastos incorridos nas operações de financiamentos com empresas de crédito para venda de aparelhos de telefonia.       |
| <u>Descrição breve da origem do lançamento:</u><br>- Registra as despesas incorridas com as financiadoras de crédito.                                                        |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Conta com a mesma natureza da conta 3123300002 - Revendedores (SAP 3.0), sendo que esta conta está no SAP 4.6</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| <b>3121040111 - REEMBOLSO DE CUPONS</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Saldo anual acumulado de gastos incorridos com faturamentos efetuados ao corporativo de acessórios sem desembolso financeiro destes.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Gastos incorridos com faturamentos efetuados ao corporativo de acessórios sem desembolso financeiro destes.</li> </ul>                                                                             |
| <b>3121031007 - SERVIÇOS BANCÁRIOS</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Valor anual acumulado referente a despesas com serviços bancários.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Registra as despesas com gastos em serviços bancários. Exemplo (Tarifas, transferências, distribuição de cheques, etc).</li> </ul> <p><b>Conta com a mesma natureza da conta 3133980000 - Serviços Bancários (SAP 3.0), sendo que esta conta está no SAP 4.6</b></p> |
| <b>3113961000 - VIGILÂNCIA</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa os gastos com a prestação de serviços voltados a vigilância dos bens empregados em SITES e CENTRAIS.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa as despesas incorridas na remuneração a terceiros, de natureza operacional, relacionadas as despesas de segurança em sites e centrais.</li> </ul>                                                            |
| <b>3124300004 - SEGUROS APARELHOS - CLIENTES</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa as despesas incorridas referente a seguro contra roubo/furto e seguro desemprego/incapacidade.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa as despesas incorridas na contratação de seguros.</li> </ul>                                                                                                                                                       |
| <b>3124120001 - ALUGUEL DE IMÓVEIS/ TERRENOS</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa os gastos com utilização de bens de propriedade de terceiros, mediante contrato de locação ou cessão de uso firmado.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Aluguéis de terrenos, prédios comerciais e outros imóveis.</li> </ul>                                                                                                                                   |
| <b>3124120004 - ALUGUEL - OUTROS</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa os gastos incorridos pela utilização de bens de propriedade de terceiros.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa os gastos com aluguéis de data show, salão e etc.</li> </ul>                                                                                                                                                                            |
| <b>3134120001 - ALUGUEL DE IMÓVEIS/ TERRENOS</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Conta com a mesma natureza da conta 3123300002 - Revendedores (SAP 3.0), sendo que esta conta está no SAP 4.6</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| <b>3121040111 - REEMBOLSO DE CUPONS</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Saldo anual acumulado de gastos incorridos com faturamentos efetuados ao corporativo de acessórios sem desembolso financeiro destes.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Gastos incorridos com faturamentos efetuados ao corporativo de acessórios sem desembolso financeiro destes.</li> </ul>                                                                             |
| <b>3121031007 - SERVIÇOS BANCÁRIOS</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Valor anual acumulado referente a despesas com serviços bancários.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Registra as despesas com gastos em serviços bancários. Exemplo (Tarifas, transferências, distribuição de cheques, etc).</li> </ul> <p><b>Conta com a mesma natureza da conta 3133980000 - Serviços Bancários (SAP 3.0), sendo que esta conta está no SAP 4.6</b></p> |
| <b>3113961000 - VIGILÂNCIA</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa os gastos com a prestação de serviços voltados a vigilância dos bens empregados em SITES e CENTRAIS.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa as despesas incorridas na remuneração a terceiros, de natureza operacional, relacionadas as despesas de segurança em sites e centrais.</li> </ul>                                                            |
| <b>3124300004 - SEGUROS APARELHOS - CLIENTES</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa as despesas incorridas referente a seguro contra roubo/furto e seguro desemprego/incapacidade.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa as despesas incorridas na contratação de seguros.</li> </ul>                                                                                                                                                       |
| <b>3124120001 - ALUGUEL DE IMÓVEIS/ TERRENOS</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa os gastos com utilização de bens de propriedade de terceiros, mediante contrato de locação ou cessão de uso firmado.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Aluguéis de terrenos, prédios comerciais e outros imóveis.</li> </ul>                                                                                                                                   |
| <b>3124120004 - ALUGUEL - OUTROS</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa os gastos incorridos pela utilização de bens de propriedade de terceiros.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa os gastos com aluguéis de data show, salão e etc.</li> </ul>                                                                                                                                                                            |
| <b>3134120001 - ALUGUEL DE IMÓVEIS/ TERRENOS</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa os gastos com utilização de bens de propriedade de terceiros, mediante contrato de locação ou cessão de uso firmado.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Aluguéis de terrenos, prédios comerciais e outros imóveis.</li> </ul> <p><b>Conta com a mesma natureza da conta 3124120001 - Aluguel de Imóveis/Terrenos (SAP 3.0), sendo que esta conta está no SAP 4.6</b></p>                                                        |
| <b>3121050101 - ALUGUEL DE IMÓVEIS/ TERRENOS</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa os gastos com utilização de bens de propriedade de terceiros, mediante contrato de locação ou cessão de uso firmado.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Aluguéis de terrenos, prédios comerciais e outros imóveis.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                   |
| <b>3121050102 - ALUGUEL - OUTROS</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa os gastos incorridos pela utilização de bens de propriedade de terceiros.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Representa os gastos com alugueis de data show, salão e etc.</li> </ul> <p><b>Conta com a mesma natureza da conta 3124120004 - Aluguel Outros (SAP 3.0), sendo que esta conta está no SAP 4.6</b></p>                                                                                                              |
| <b>3198990063 - DESPESAS A SEREM REEMBOLSADAS SER TERC.</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Saldo anual acumulado de gastos da matriz rateados para a Americel.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Rateio de gastos da matriz para a Americel.</li> </ul> <p>Solicitação elaborada por: Alexandre Passacantili</p>                                                                                                                                                                                                                     |
| <b>3143010103 - DESPESAS A SEREM REEMBOLSADAS SER TERC.</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Saldo anual acumulado de gastos da matriz rateados para a Americel.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Rateio de gastos da matriz para a Americel.</li> </ul> <p>Solicitação elaborada por: Alexandre Passacantili</p> <p><b>Conta com a mesma natureza da conta 3198990063 - Desp. a serem reembolsadas ser terc (SAP 3.0), sendo que esta conta está no SAP 4.6</b></p>                                                                  |
| <b>3133130007 - EMISSÃO DETRAF EMBRATEL</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <p><u>O Saldo desta conta representa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Custos referentes aos serviços de Clearing de Roaming GSM (Financeira e de Dados), Anuidade da Licença GSM e Emissão de Detraf do Roaming TDMA.</li> </ul> <p><u>Descrição breve da origem do lançamento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Os lançamentos são manuais e têm como origem a apuração de valores de débito pela área de Roaming, decorrentes dos serviços de Clearing de Roaming GSM (Financeira e de Dados), Anuidade da Licença GSM e Emissão de Detraf do Roaming TDMA.</li> </ul> |

|                                                                                                                                                                                                         |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>3112010101 - TARIFAS DE USO MÓVEL INTERURBANO REDE SMC</b>                                                                                                                                           |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>- Representa os custos incorridos com a remuneração de rede paga à uma operadora de serviço móvel pessoal (SMP)                                               |
| <b>3112010301 - TARIFAS DE USO REDE LOCAL-INTERURBANO-REDES SMC</b>                                                                                                                                     |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>- Os custos são decorrentes da operação de Tarifas de uso de rede local - Interurbano - Interconexão .                                                        |
| <b>3112010304 - TARIFAS DE USO REPASSE DE CHAMADAS CÓDIGOS ESPECIAIS</b>                                                                                                                                |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>- Representa os custos incorridos com a remuneração de rede paga à uma operadora de serviço móvel especial (SME)                                              |
| <b>3112010401 - TARIFAS DE USO REDE INTERURBANA -SMC P/SMC HORÁRIO</b>                                                                                                                                  |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>- Os custos de interconexão que são decorrentes da operação de Tarifas de uso de rede Interurbana - Interconexão .                                            |
| <b>T3112010501 - TARIFAS DE USO REDE INTERURBANA - SMC</b>                                                                                                                                              |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>- Representa os custos incorridos com a remuneração de rede paga à uma operadora de serviço móvel (SMP), onde a Claro não possui Rede Móvel instalada         |
| <b>3112010601 - TARIFAS DE UTILIZAÇÃO DE OUTRAS REDES</b>                                                                                                                                               |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>- Valores referentes ao pagamento dos serviços de Clearing de Roaming GSM (Financeira e de Dados), Anuidade da Licença GSM e Emissão de Detraf Nacional TDMA. |
| <b>3112010602 - TARIFAS DE ADICIONAL DE CHAMADAS OUTRAS REDES</b>                                                                                                                                       |
| <u>O Saldo desta conta representa:</u><br>- Valores referente à Sinalização do TDMA e ferramentas adicionais (Signus, CEMI, Rede IP, etc.).                                                             |

Ou seja: as diversas contas com o mesmo nome e códigos diferentes são atribuídas genericamente à utilização dos sistemas SAP 3.0 e 4.6, o que além de improvável, nada esclarece,

2 - PLANO DE CONTAS SAP 3.0 EM 12/03/2010 é apenas uma relação de códigos e respectivos nomes de contas;

3 - PROVAS BSE 19/03/2010, com 3 abas traz:

a) na primeira: planilha com os dados das provas apresentadas, identicando-as, bem como apontando sua localização, no processo, pedida na segunda diligência;

b) na segunda: relação dos fornecedores registrados no sistema SAP 3.0;

c) na terceira: relação dos fornecedores registrados no sistema SAP 4.6;

4 - Razões Nova parte com duas abas traz:

a) na primeira, o seguinte resumo de valores:

| Conta      | Descrição                                     | Total                | Falta                | Encontrados Intimação | Novos encontrados pós auto | Final não encontrados |
|------------|-----------------------------------------------|----------------------|----------------------|-----------------------|----------------------------|-----------------------|
| 3123300001 | Representantes                                | 2.181.346,10         | 79.907,25            | 2.101.438,65          | 20.150,16                  | 59.757,09.            |
| 3123300002 | Revendedores                                  | 2.084.252,07         | 131.069,13           | 1.953.182,94          |                            | 131.069,13            |
| 3123440002 | Artes Gráficas - Prop e Public                | 1.640.937,48         | 749.038,84           | 891.898,64            | 420.704,68                 | 328.334,16            |
| 3133130006 | Outros Serviços Proc Dados                    | 2.550.281,04         | 1.884.055,23         | 666.225,81            | 87.245,83                  | 1.796.809,40          |
| 3133440001 | Artes Gráficas - Impressão Contas Telefônicas | 1.894.174,13         | 1.771.707,19         | 122.466,94            |                            | 1.771.707,19          |
| 3133531000 | Telefonia Fixa                                | 3.082.105,15         | 1.250.613,40         | 1.831.491,75          |                            | 1.250.613,40          |
| 3133980000 | Serviços Bancários                            | 1.954.376,77         | 1.954.376,77         |                       |                            | 1.954.376,7-7         |
| 3133991007 | Correios - Postagem de contas                 | 2.529.148,55         | 1.098.924,30         | 1.430.224,25          |                            | 1.098.924,30          |
| 3121031009 | Outros Serviços                               | 1.390.718,87         | 1.096.264,19         | 294.454,68            |                            | 1.096.264,19          |
| 3121040109 | Representantes                                | 2.574.023,28         | 1.631.717,63         | 942.305,65            |                            | 1.631.717,63          |
| 3121040110 | Revendedores                                  | 1.739.363,11         | 435.908,82           | 1.303.454,29          |                            | 435.908,82            |
| 3121040111 | Reembolso de Cupons                           | 7.746.532,26         | 3.917.435,42         | 3.829.096,84          |                            | 3.917.435,42          |
| 3121031007 | Serviços Bancários                            | 1.170.072,55         | 301.262,56           | 868.809,99            |                            | 301.262,56            |
| 3113961000 | Vigilância                                    | 1.107.916,22         | 993.532,55           | 114.383,67            | 340.973,74                 | 652.558,81            |
| 3124300004 | Seguros Aparelhos Clientes                    | 1.252.000,61         | 1.252.000,61         |                       | 135.865,63                 | 1.116.134,98          |
| 3124120001 | Aluguel de Imóveis/Terrenos                   | 783.710,33           | 705.669,68           | 78.040,65             |                            | 705.669,68            |
| 3124120004 | Aluguel Outros                                | 154.845,03           | 154.845,03           |                       | 11.865,16                  | 142.979,87            |
| 3134120001 | Aluguel de Imóveis/Terrenos                   | 795.287,79           | 795.287,79           |                       |                            | 795.287,79            |
| 3121050101 | Aluguel de Imóveis/Terrenos                   | 1.115.684,10         | 1.076.693,44         | 38.990,66             |                            | 1.076.693,44          |
| 3121050102 | Aluguel Outros                                | 99.975,71            | 75.244,21            | 24.731,50             |                            | 75.244,21             |
|            |                                               | <b>37.846.751,15</b> | <b>21.355.554,04</b> | <b>16.491.197,11</b>  | <b>1.016.805,20</b>        | <b>20.338.748,84</b>  |
|            |                                               |                      |                      |                       |                            |                       |
| 3198990063 | Despesas a serem reembolsadas - serv terc     | 5.629.939,50         | 5.629.939,50         |                       | 3.740.316,68               | 1.889.622,82          |
| 3143010103 | Despesas a serem reembolsadas - serv terc     | 5.266.878,83         | 5.266.878,83         |                       | 5.266.878,83               | -                     |
|            |                                               | <b>10.896.818,33</b> | <b>10.896.818,33</b> |                       | <b>9.007.195,51</b>        | <b>1.889.622,82</b>   |
|            |                                               |                      |                      |                       |                            |                       |
| 3133130007 | Emissão Detraf                                | 1.621.031,99         | 1.621.031,99         |                       |                            | 1.621.031,99          |

Processo nº 19515.001009/2006-60  
Resolução nº **1301-000.412**

**S1-C3T1**  
Fl. 3.705

|            |                                                   |                      |                      |                      |                        |
|------------|---------------------------------------------------|----------------------|----------------------|----------------------|------------------------|
|            | Embratel                                          |                      |                      |                      |                        |
| 3113999601 | Utilização de Outras Redes ESTB                   | 5.901.910,65         | 5.901.910,55         | 5.164.130,53         | 737.780,02             |
| 3113999802 | Adicional de Chamadas I de Outras Redes           | 1.711.060,67         | 1.711.060,67         | 1.481.096,04         | 229.964,63             |
| 3112010101 | Tarifas de Uso Móvel Interurbano Rede SMC         | 22.180.780,04        | 22.180.780,04        | 28.410.774,35        | (6.229.994,31)         |
| 3112010301 | Tarifas de Uso Rede Local Interurbano Rede SMC    | 5.615.053,83         | 5.615.053,83         |                      | 5,615.053.83           |
| 3112010304 | Tarifas de Uso Repasse de Chamadas Cod. Especiais | 1.419.594,14         | 1.419.594,14         | -                    | 1.419.594,14 .         |
| 3112010401 | Tarifas de Uso Rede» Interurbana SMC              | 1.604.055,85         | 1.604.055,85         |                      | 1.604.055.85           |
| 3112010501 | Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC               | 1.201.645,32         | 1.201.645,32         |                      | 1.201.645.32           |
| 3112010601 | Tarifas de Utilização de Outras Redes             | 6.615.770,85         | 6.615.770,85         | 5.137.729,70         | 1.478.041,15           |
| 3112010602 | Tarifas de Adicionai de chamadas Outras Redes     | 1.651.503,32         | 1.651.503,32         | 1.582.618,07         | 68.885,25              |
|            |                                                   | <b>49.522.406,56</b> | <b>49.522.406,56</b> | <b>41.776.348,69</b> | <b>7.746.057,87</b>    |
|            |                                                   |                      |                      |                      |                        |
|            |                                                   | <b>98.265.976,04</b> | <b>81.774.778,93</b> | <b>16.491.197,11</b> | <b>51.800.349,40</b>   |
|            |                                                   |                      |                      |                      | <b>29.974.429.53 I</b> |

b) na segunda, a seguinte relação de contas e seus saldos:

| Conta      | Descrição                                     | SAP | Saldo SAP     |
|------------|-----------------------------------------------|-----|---------------|
| 3123300001 | Representantes                                | 3.0 | 2.181.346,10  |
| 3123300002 | Revendedores                                  | 3.0 | 2.084.252,07  |
| 3123440002 | Artes Gráficas - Prop e Public                | 3.0 | 1.640.937,48  |
| 3133130006 | Outros Serviços Proc Dados                    | 3.0 | 2.550.281,04  |
| 3133440001 | Artes Gráficas - Impressão Contas Telefônicas | 3.0 | 1.894.174,13  |
| 3133531000 | Telefonia Fixa                                | 3.0 | 3.082.105,15  |
| 3133980000 | Serviços Bancários                            | 3.0 | 1.954.376,77  |
| 3133991007 | Correios - Postagem de contas                 | 3.0 | 2.529.148,55  |
| 3121031009 | Outros Serviços                               | 4.6 | 4.363.374,49  |
| 3121040109 | Representantes                                | 4.6 | 4.755.369,38  |
| 3121040110 | Revendedores                                  | 4.6 | 3.823.615,18  |
| 3121040111 | Reembolso de Cupons                           | 4.6 | 15.234.908,27 |
| 3121031007 | Serviços Bancários                            | 4.6 | 3.124.449,02  |
| 3113961000 | Vigilância                                    | 3.0 | 1.107.916,22  |
| 3124300004 | Seguros Aparelhos Clientes                    | 3.0 | 1.252.000,61  |
| 3124120001 | Aluguel de Imóveis/Terrenos                   | 3.0 | 783.710,33    |
| 3124120004 | Aiuguél Outros                                | 3.0 | 154.845,03    |
| 3134120001 | Aluguei de Imóveis/Terrenos                   | 3.0 | 795.287,79    |
| 3121050101 | Aluguel de Imóveis/Terrenos                   | 4.6 | 2.743.550,45  |
| 3121050102 | Aluguel Outros                                | 4.6 | 404.791,11    |
|            |                                               |     | 56.460.439,17 |
| 3196990063 | Despesas a serem reembolsadas - serv terc     | 3.0 | 5.629.939,50  |
| 3143010103 | Despesas a serem reembolsadas - serv terc     | 4.6 | 10.968.222,29 |
|            |                                               |     | 16.598.161,79 |

|            |                                                   |     |               |
|------------|---------------------------------------------------|-----|---------------|
| 3133130007 | Emissão Detraf Embrat                             | 3.0 | 1.621.031,99  |
| 3113999801 | Utilização de Outras Redes ESTB                   | 3.0 | 5.901.910,55  |
| 3113999802 | Adicional de Chamadas de Outras Redes             | 3.0 | 1.711.060,67  |
| 3112010101 | Tarifas de Uso Móvel Interurbano Rede SMC         | 4.6 | 40.956.317,71 |
| 3112010301 | Tarifas de Uso Rede Local Interurbano Rede SMC    | 4.6 | 11.029.874,09 |
| 3112010304 | Tarifas de Uso Repasse de Chamadas Cod. Especiais | 4.6 | 1.584.764,35  |
| 3112010401 | Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC               | 4.6 | 2.867.316,16  |
| 3112010501 | Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC               | 4.6 | 2.597.081,17  |
| 3112010601 | Tarifas de Utilização de Outras Redes             | 4.6 | 12.517.681,40 |
| 3112010602 | Tarifas de Adicionai de chamadas Outras Redes     | 4.6 | 3.362.563,99  |
|            | TOTAL                                             |     | 84.149.602,08 |

5 - Totalizador Razões Nova é o livro razão das contas autuadas pedido na primeira diligência.

Portanto, na primeira aba da planilha Razões Nova parte, a impugnante admite não ter encontrado comprovantes para despesas e/ou custos glosados no total de **R\$ 29.974.429,53**

A impugnante separa as contas objeto da autuação em três grupos e diz que do primeiro grupo - que tem 20 contas, e representa despesas glosadas no total de **R\$ 21.355.554,04** - teria provas de 9 contas.

#### CONTAS DO PRIMEIRO GRUPO.

Para objetivar o exame das provas é necessário, de início, cotejar os nomes e códigos das contas autuadas com os nomes e códigos das contas da planilha "PROVAS BSE 19/03/2010", apresentada na segunda diligência, planilha esta doravante chamada apenas "PROVAS".

A planilha "PROVAS" traz ao seu final, na aba "DADOS DAS NFs" o seguinte QUADRO-RESUMO das 16 contas a que se refeririam as provas apresentadas, quais sejam:

| CONTA      | DESCRIÇÃO DA CONTA                                |
|------------|---------------------------------------------------|
| 3113961000 | VIGILÂNCIA                                        |
| 3114120001 | ALUGUEL DE IMÓVEIS/TERRENOS                       |
| 3122900004 | BRINDES                                           |
| 3123140000 | TREINAMENTO                                       |
| 3123212000 | PUBLICIDADE E PROPAGANDA DE SERVIÇOS/PRODUTOS     |
| 3123213000 | PUBLICIDADE E PROPAGANDA DE NÃO SERVIÇOS/PRODUTOS |
| 3123300001 | REPRESENTANTES                                    |
| 3123300004 | DESPESA CI REEMBOLSO DE CUPONS DE DESCONTO        |
| 3123440002 | ARTES GRÁFICAS PROPAGANDA E PUBLICIDADE           |
| 3123929000 | ALIMENTAÇÃO - OUTROS                              |
| 3123961000 | VIGILÂNCIA                                        |
| 3124120004 | ALUGUEL-OUTROS                                    |
| 3126641457 | VIGILÂNCIA                                        |
| 3127373527 | ALUGUEL DE IMOVEIS/TERRENOS                       |
| 3128105597 | BRINDES                                           |

Processo nº 19515.001009/2006-60  
Resolução nº **1301-000.412**

**S1-C3T1**  
Fl. 3.707

|            |             |
|------------|-------------|
| 3128837667 | TREINAMENTO |
|------------|-------------|

Já as 32 contas autuadas são as seguintes:

| CONTA      | DESCRIÇÃO                                             |
|------------|-------------------------------------------------------|
| 3123300001 | Representantes                                        |
| 3123300002 | Revendedores                                          |
| 3123440002 | Artes Gráficas Propaganda e Publicidade               |
| 3133130006 | Outros Serviços Processamento de Dados                |
| 3133130007 | Emissão de DETRAF Embratel                            |
| 3133440001 | Artes Gráficas Confecção/Impressão Contas Telefônicas |
| 3133531000 | Telefonia Fixa                                        |
| 3133980000 | Serviços Bancários                                    |
| 3133991007 | Correios - Postagem de Contas de Clientes             |
| 3198990063 | Desp a Serem Reembolsadas-313-Serviços de Terceiros   |
| 3121031009 | Outros Serviços                                       |
| 3121040109 | Representantes                                        |
| 3121040110 | Revendedores                                          |
| 3121040111 | Reembolso de Cupons                                   |
| 3121031007 | Serviços Bancários                                    |
| 3143010103 | Desp a Serem Reembolsadas com Serviços de Terceiros   |
| 3113961000 | Vigilância                                            |
| 3113999801 | Utilização de Outras Redes ESTB                       |
| 3113999802 | Adicional de Chamadas de Outras Redes ESTB            |
| 3124300004 | Seguros Aparelhos Clientes                            |
| 3112010101 | Tarifas Uso Movei Interurbano Redes SMC P/SMC         |
| 3112010301 | Tarifas Uso Rede Local Interurbano Redes SMC P/SMC    |
| 3112010304 | Tarifas de Uso Repasse de Chamadas Códigos Especiais  |
| 3112010401 | Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC P/SMC Horário     |
| 3112010501 | Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC P/SMC Horário     |
| 3112010601 | Tarifas de Utilização de Outras Redes do ESTB         |
| 3112010602 | Tarifas de Adicional de Chamadas de Outras Redes      |
| 3124120001 | Aluguel de Imóveis/Terrenos                           |
| 3124120004 | Aluguel Outros                                        |
| 3134120001 | Aluguel Imóveis/Terrenos                              |
| 3121050101 | Aluguei de Imóveis e Terrenos                         |
| 3121050102 | Aluguel Outros                                        |

Justapondo o QUADRO-RESUMO da planilha "PROVAS" à planilha das contas autuadas e classificando ambas em ordem crescente de n.º de conta, verifica-se que o início das contas autuadas vai de "311..." a "319...", ao passo que o início das contas do quadro-resumo cujas provas são apresentadas vai de "311..." a "312..."

Além disso, emparelhando as linhas aparentemente idênticas, verifica-se que há no QUADRO-RESUMO contas que não foram autuadas e contas de mesmo nome mas

códigos diferentes. Eis as 7 contas não autuadas que constam no QUADRO-RESUMO, para as quais foram apresentadas provas:

| CONTA      | DESCRIÇÃO DA CONTA                                |
|------------|---------------------------------------------------|
| 3122900004 | BRINDES                                           |
| 3123140000 | TREINAMENTO                                       |
| 3123212000 | PUBLICIDADE E PROPAGANDA DE SERVIÇOS/PRODUTOS     |
| 3123213000 | PUBLICIDADE E PROPAGANDA DE NÃO SERVIÇOS/PRODUTOS |
| 3123929000 | ALIMENTAÇÃO - OUTROS                              |
| 3128105597 | BRINDES                                           |
| 3128837667 | TREINAMENTO                                       |

Portanto, excluídas essas 7 contas não autuadas das 16 do QUADRO-RESUMO, restam 9 contas, para as quais há, também, contas de mesmo nome e código diferente.

Assim, as 3 Contas de VIGILÂNCIA têm códigos 3113961000, 3123961000 e 3126641457, tendo sido autuada apenas a primeira. Assim, as outras 2 serão excluídas. Restam 7 contas.

A conta DESPESA C/ REEMBOLSO DE CUPONS DE DESCONTO de código 3123300004 não é a conta autuada, que tem código 3121040111. Mais uma conta a excluir. Restam 6 contas.

As 2 contas ALUGUEL DE IMÓVEIS/TERRENOS, com os códigos 3114120001 e 3127373527 não têm relação com as contas correspondentes a ALUGUEL DE IMÓVEIS/TERRENOS autuadas, que têm códigos 3121050101, 3124120001 e 3134120001. Mais 2 contas a excluir. Restam 4 contas.

A conta ALUGUEL OUTROS de código 3124120004 é uma das duas contas autuadas com esse nome.

Portanto, as contas para as quais foram apresentadas provas são as seguintes:

| CONTA      | DESCRIÇÃO DA CONTA                      |
|------------|-----------------------------------------|
| 3113961000 | VIGILÂNCIA                              |
| 3123300001 | REPRESENTANTES                          |
| 3123440002 | ARTES GRÁFICAS PROPAGANDA E PUBLICIDADE |
| 3124120004 | ALUGUEL-OUTROS                          |

O passo seguinte é classificar a planilha "PROVAS" por código de conta e cotejá-la com a autuação, para cada uma dessas 4 contas.

#### CONTA 3113961000-VIGILÂNCIA

A autuação dessa conta abrange 160 registros, ao passo que as provas apresentadas se referem a apenas 30 registros.

Justapondo as planilhas da autuação dessa conta com a das provas dessa conta, ordenando ambas em ordem crescente de valor e emparelhando as linhas correspondentes, verifica-se que são trazidas provas referentes aos 11 registros seguintes não autuados, pois não há coincidência de valor:

| INÍCIO | FIM | VALOR    | NF   | DATA       | FORNECEDOR   |
|--------|-----|----------|------|------------|--------------|
| 588    | 588 | 2.964,17 | 9142 | 11/06/2001 | SOSERVI LTDA |

Processo nº 19515.001009/2006-60  
Resolução nº **1301-000.412**

**S1-C3T1**  
Fl. 3.709

|     |     |            |      |            |                |
|-----|-----|------------|------|------------|----------------|
| 597 | 597 | 3.701,96   | 9145 | 11.06.2001 | SOSERVI        |
| 575 | 575 | 6.628,29   | 65   | 11/06/2001 | SERV MAIS LTDA |
| 591 | 591 | 10.699,15  | 123  | 12/01/2001 | SERV-MAIS LTDA |
| 593 | 593 | 11.539,00  | 58   | 11/05/2001 | SERV-MAIS LTDA |
| 596 | 596 | 17.486,32  | 64   | 11.06.2001 | SERV-MAIS LTDA |
| 586 | 586 | 17.535,59  | 52   | 10/04/2001 | SERV-MAIS LTDA |
| 569 | 569 | 17.575,13  | 118  | 02/12/2001 | SERV MAIS LTDA |
| 592 | 592 | 17.611,49  | 136  | 08/03/2001 | SERV-MAIS LTDA |
| 619 | 619 | 50.785,63  | 122  | 12.01.2001 | SERV-MAIS LTDA |
| 620 | 620 | 51.796,85  | 149  | 09.04.2001 | SERV-MAIS LTDA |
|     |     | 208.343,58 |      |            | TOTAL          |

Restaram 19 registros para os quais há coincidência de valor.

O cotejo entre os n.ºs de Notas Fiscais autuadas e os n.ºs de Notas Fiscais das provas não mostrou discrepâncias.

O cotejo entre as datas das Notas Fiscais autuadas e as datas das Notas Fiscais das provas mostrou 10 discrepâncias, de forma que esses registros também serão excluídos do exame. Restaram 9 registros a examinar, como segue:

| INÍCIO | FIM | VALOR     | NF   | DATA       | FORNECEDOR                               |
|--------|-----|-----------|------|------------|------------------------------------------|
| 576    | 576 | 2.253,83  | 7438 | 14/02/2001 | SOSERVI LTDA                             |
| 579    | 579 | 2.445,24  | 121  | 10/01/2001 | SECOPI SERVIÇOS COMERCIAIS DO PIAUÍ LTDA |
| 580    | 580 | 2.445,24  | 126  | 15/01/2001 | SECOPI SERVIÇOS COMERCIAIS DO PIAUÍ LTDA |
| 581    | 581 | 2.445,24  | 125  | 15/01/2001 | SECOPI SERVIÇOS COMERCIAIS DO PIAUÍ LTDA |
| 582    | 582 | 2.445,24  | 120  | 10/01/2001 | SECOPI SERVIÇOS COMERCIAIS DO PIAUÍ LTDA |
| 583    | 583 | 2.445,24  | 122  | 10/01/2001 | SECOPI SERVIÇOS COMERCIAIS DO PIAUÍ LTDA |
| 584    | 584 | 2.445,24  | 123  | 10/01/2001 | SECOPI SERVIÇOS COMERCIAIS DO*PIAUI LTDA |
| 585    | 585 | 2.445,24  | 119  | 10/01/2001 | SECOPI SERVIÇOS COMERCIAIS DO PIAUÍ LTDA |
| 587    | 587 | 2.864,16  | 8784 | 18/05/2001 | SOSERVI LTDA                             |
|        |     | 22.234,67 |      |            | TOTAL                                    |

Os elementos de fls. 576 e 587 são Faturas/Duplicatas e não Notas Fiscais, inábeis para fazer prova.

Os elementos de fls. 579 a 585 são Notas Fiscais-Faturas de Serviços, referentes a "Serviço Prestado Extra de Agente de Portaria no mês de sendo que exceto a de fl. 580, todas são referentes a serviços prestados no ano anterior.

Portanto, restou comprovada a despesa de R\$ 2.445,24 (fl. 580)

#### CONTA 3123300001 - REPRESENTANTES

Verifica-se, na planilha "PROVAS", que não há esse código de conta, mas, sim, 3123300004, conta não autuada, pois os 2 códigos das contas de REPRESENTANTES autuados são 3123300001 e 3121040109.

#### CONTA 3123440002 - ARTES GRÁFICAS-PROPAGANDA E PUBLICIDADE

Processo nº 19515.001009/2006-60  
Resolução nº **1301-000.412**

**S1-C3T1**  
Fl. 3.710

Verifica-se, na planilha "PROVAS", que não há esse código de conta, mas, sim, 3123300004, conta não autuada, pois os 2 códigos das contas de REPRESENTANTES autuados são 3123300001 e 3121040109.

CONTA 3123440002 - ARTES GRÁFICAS-PROPAGANDA E PUBLICIDADE

A autuação dessa conta abrange 136 registros, ao passo que as provas apresentadas se referem a 81 registros.

Justapondo a planilha da autuação dessa conta com a das respectivas provas, ordenando-as em ordem crescente de valor, emparelhando as linhas correspondentes e calculando a diferença de valor para o mesmo item, verifica-se que são trazidas provas referentes aos 27 registros seguintes para os quais não há coincidência de valor, razão pela qual tais linhas serão excluídas do exame.

| INÍCIO | FIM | VALOR      | NF    | DATA       | FORNECEDOR                                      |
|--------|-----|------------|-------|------------|-------------------------------------------------|
| 476    | 476 | 1.100,00   | 6274  | 21/05/2001 | Neogama S/A                                     |
| 487    | 487 | 1.272,00   | 3590  | 14/02/2001 | Arte Visualização Ltda.                         |
| 489    | 489 | 1.319,08   | 71659 | 15/01/2001 | Italo Bianchi Publicitários Associados          |
| 504    | 504 | 1.667,70   | 71624 | 11/01/2001 | Italo Bianchi Publicitários Associados          |
| 505    | 505 | 1.760,00   | 71273 | 02/01/2001 | ITALO BIANCHI                                   |
| 475    | 475 | 2.229,57   | 71757 | 23/01/2001 | Italo Bianchi Publicitários Associados          |
| 491    | 491 | 2.809,13   | 648   | 02/01/2001 | Projetos Comunicação Ltda.                      |
| 488    | 488 | 2.924,02   | 18833 | 23/05/2001 | Internacional Gráfica e Editora Ltda.           |
| 528    | 528 | 3.600,80   | 1747  | 04/06/2001 | M & P - ASSESSORIA E CONSULTORIA EM COMUNICAÇÃO |
| 557    | 557 | 3.800,00   | 8957  | 20/12/2000 | Young & Rubicam Comunicações Ltda.              |
| 556    | 556 | 3.800,00   | 8875  | 20/12/2000 | Young & Rubicam Comunicações Ltda.              |
| 509    | 509 | 4.237,00   | 107   | 23/01/2001 | A.T.M. PRODUÇÕES                                |
| 536    | 536 | 4.242,44   | 6275  | 21/05/2001 | NEOGAMA S/A.                                    |
| 500    | 500 | 4.600,00   | 864   | 15/01/2001 | Ronaldo Ferreira de Lima - ME                   |
| 554    | 554 | 4.600,00   |       | 15/01/2001 | RONALDO FERREIRA DE LIMA - ME                   |
| 482    | 482 | 4.944,85   | 71758 | 23/01/2001 | Italo Bianchi Publicitários Associados          |
| 494    | 494 | 5.192,00   | 16414 | 12/01/2001 | Internacional Gráfica e Editora Ltda.           |
| 539    | 539 | 5.824,65   | 74027 | 01/06/2001 | ITALO BIANCHI                                   |
| 558    | 558 | 5.977,74   | 9296  | 02/02/2001 | Young & Rubicam Comunicações Ltda.              |
| 560    | 560 | 6.485,50   | 71702 | 16/01/2001 | ITALO BIANCHI                                   |
| 559    | 559 | 6.485,50   | 71702 | 16/01/2001 | ITALO BIANCHI                                   |
| 561    | 561 | 7.635,84   | 71872 | 01/02/2001 | ITALO BIANCHI                                   |
| 544    | 544 | 8.408,00   | 71397 | 08/01/2001 | ITALO BIANCHI                                   |
| 562    | 562 | 8.880,00   | 9370  | 13/02/2001 | Young & Rubicam Comunicações Ltda.              |
| 524    | 524 | 9.180,13   | 407   | 04/05/2001 | TROOP COMUNICAÇÃO E DESIGN                      |
| 481    | 481 | 9.798,00   | 8798  | 14/12/2000 | Wunderman Cato Johnson Action Marketing         |
| 503    | 503 | 32.441,50  | 30101 | 09/03/2001 | Stillgraf Artes Gráficas e Editora Ltda.        |
|        |     | 155.215,45 |       |            | TOTAL                                           |

A verificação de datas de emissão das Notas Fiscais mostrou que todos os 54 registros de provas restantes, conforme quadro a seguir, apresentam diferenças de data com o registro contábil, de forma que é desnecessário o exame das provas.

| INICIO | fim | VALOR | DATA CONT | DATA PROVA | DIF | FORNECEDOR |
|--------|-----|-------|-----------|------------|-----|------------|
|--------|-----|-------|-----------|------------|-----|------------|

Processo nº 19515.001009/2006-60  
Resolução nº **1301-000.412**

**S1-C3T1**  
Fl. 3.711

|     |     |          |            |            |      |                                                |
|-----|-----|----------|------------|------------|------|------------------------------------------------|
| 477 | 477 | 1.141,65 | 04/05/2001 | 10/05/2001 | 6    | Young & Rubicam Comunicações Ltda.             |
| 478 | 478 | 1.150,00 | 04/05/2001 | 19/02/2001 | -74  | Projetos Comunicação Ltda.                     |
| 549 | 549 | 1.156,89 | 02/01/2001 | 25/04/2001 | 113  | INTERNACIONAL grafica EDITRORA LTDA.           |
| 550 | 550 | 1.172,11 | 12/12/2000 | 25/04/2001 | 134  | Internacional grafica editora ltda.            |
| 551 | 551 | 1,190,00 | 14/12/2000 |            |      | STILGRAF ARTES GRÁFICAS                        |
| 479 | 479 | 1.198,41 | 18/01/2001 | 12/12/2000 | -37  | Wunderman Cato Johnson Action Marketing /      |
| 480 | 480 | 1.198,41 | 13/07/2001 | 12/12/2000 | -213 | Wunderman Cato Johnson Action Marketing        |
| 483 | 483 | 1.236,00 | 23/01/2001 | 19/04/2001 | 86   | Etiquetas Kom-Kola Industria Gráfica Ltda.     |
| 484 | 484 | 1.250,00 | 19/04/2001 | 17/01/2001 | -92  | Internacional Gráfica e Editora Ltda.          |
| 485 | 485 | 1.260,00 | 19/01/2001 | 09/05/2001 | 110  | [talo Bianchi Publicitários Associados         |
| 486 | 486 | 1.260,00 | 17/05/2001 | 06/05/2001 | -11  | Italo Bianchi Publicitários Associados         |
| 552 | 552 | 1.368,17 | 18/05/2001 | 23/03/2001 | -56  | STILGRAF ARTES GRÁFICAS                        |
| 492 | 492 | 1.388,78 | 07/03/2001 |            |      | Internacional Gráfica e Editora Ltda.          |
| 493 | 493 | 1.397,72 | 31/05/2001 | 17/01/2001 | -134 | Internacional Gráfica e Editora Ltda.          |
| 495 | 495 | 1.434,32 | 26/06/2001 | 10/05/2001 | -47  | IMPRIC                                         |
| 496 | 496 | 1.450,00 | 23/05/2001 | 02/05/2001 | -21  | IMPRIC                                         |
| 497 | 497 | 1.456,80 | 15/01/2001 | 07/06/2001 | 143  | Neogama S/A                                    |
| 498 | 498 | 1.590,00 | 10/07/2001 | 05/03/2001 | -127 | o&m Propaganda Ltda.                           |
| 499 | 499 | 1.590,90 | 06/07/2001 | 02/03/2001 | -126 | Stillgraf Artes Gráficas e Editora Ltda.       |
| 501 | 501 | 1.600,00 | 23/05/2001 | 09/05/2001 | -14  | Italo Bianchi Publicitários Associados         |
| 502 | 502 | 1.609,43 | 25/06/2001 | 22/12/2000 | -185 | Stillgraf Aries Gráficas e Editora Ltda.       |
| 506 | 506 | 1.800,00 | 23/03/2001 | 23/04/2001 | 31   | MERCADO DE PUBLICIDADE LTDA                    |
| 508 | 503 | 1.800,00 | 02/01/2001 | 20/06/2001 | 169  | INOVE COMUNICAÇÃO                              |
| 510 | 510 | 1.969,00 | 31/05/2001 | 10/05/2001 | -21  | STILGRAF ARTES GRÁFICAS                        |
| 511 | 511 | 1.980,00 | 17/01/2001 | 09/04/2001 | 82   | FACFORM IMPRESSOS                              |
| 513 | 513 | 2.125,00 | 12/01/2001 | 05/06/2001 | 144  | O.P.M. NETO                                    |
| 514 | 514 | 2.265,28 | 14/05/2001 | 22/12/2000 | -143 | Young & Rubicam Comunicações Ltda.             |
| 515 | 515 | 2.396,00 | 13/07/2001 | 12/12/2000 | -213 | TRIGUEIRO VENDAS E SERVIÇOS LTDA.              |
| 516 | 516 | 2.500,00 | 13/07/2001 | 02/05/2001 | -72  | WORKS BUSINESS COMUNICATIO                     |
| 517 | 517 | 2.530,00 | 19/07/2001 | 20/02/2001 | -149 | PROMOCIONAL SERVICE FOTOLITO LTDA.             |
| 518 | 518 | 2.540,00 | 29/05/2001 | 13/02/2000 | -471 | Young & Rubicam Comunicações Ltda.             |
| 519 | 519 | 2.600,00 | 17/05/2001 | 23/01/2001 | -114 | INTERNACIONAL GRÁFICA EDITRORA LTDA.           |
| 520 | 520 | 2.600,00 | 07/06/2001 | 05/04/2001 | -63  | GRAFICA A ÚNICA LTDA.                          |
| 521 | 521 | 2.668,10 | 03/07/2001 | 21/12/2000 | -194 | WUNDERMAN CATO JOHNSON                         |
| 522 | 522 | 2.741,00 | 16/07/2001 | 19/04/2001 | -88  | ITALO BIANCHI                                  |
| 523 | 523 | 2.762,15 | 16/07/2001 | 29/05/2001 | AS   | INTERNACIONAL GRÁFICA EDITRORA LTDA.           |
| 525 | 525 | 2.832,88 | 18/06/2001 | 28/05/2001 | -21  | REGISPEL- INDÚSTRIAE COMÉRCIO DE BOBINAS LTOA. |
| 555 | 555 | 2.981,33 | 05/03/2001 | 02/02/2001 | -31  | IMPRIC                                         |
| 526 | 526 | 3.000,00 | 14/03/2001 | 27/04/2001 | 44   | INTERNACIONAL GRÁFICA EDITRORA LTDA.           |
| 527 | 527 | 3.300,00 | 15/01/2001 | 18/06/2001 | 154  | BRUNO VICENTE MAURICIO NETO                    |
| 529 | 529 | 4.060,00 | 17/05/2001 | 14/06/2001 | 28   | ADESIVO EXPRESSES LTDA.                        |
| 530 | 530 | 4.089,00 | 22/12/2000 | 13/02/2001 | 53   | INTERNACIONAL GRÁFICA EDITRORA LTDA.           |
| 531 | 531 | 4.470,00 | 09/03/2001 | 09/05/2001 | 61   | ITALO BIANCHI                                  |
| 532 | 532 | 4.481,59 | 11/01/2001 | 23/05/2001 | 132  | LEOGRAF GRAFICA E EDITORA LTDA.                |
| 533 | 533 | 4.632,50 | 10/07/2001 | 13/02/2001 | -147 | ITALO BIANCHI                                  |
| 537 | 537 | 4.810,00 | 19/06/2001 | 02/05/2001 | -48  | Young & Rubicam Comunicações Ltda.             |

Processo nº 19515.001009/2006-60  
Resolução nº **1301-000.412**

**S1-C3T1**  
Fl. 3.712

|     |     |            |            |            |      |                                    |
|-----|-----|------------|------------|------------|------|------------------------------------|
| 541 | 541 | 7.000,00   | 18/06/2001 | 21/12/2000 | -179 | RONALDO FERREIRA DE LIMA - ME      |
| 542 | 542 | 7.303,92   | 02/01/2001 | 27/04/2001 | 115  | Young & Rubicam Comunicações Ltda. |
| 545 | 545 | 8.594,00   | 23/04/2001 | 18/05/2001 | 25   | ITALO BIANCHI                      |
| 563 | 563 | 9.513,87   | 12/06/2001 | 21/03/2001 | -83  | EDITORAÇÃO E FINALIZAÇÃO           |
| 546 | 546 | 10.242,80  | 20/06/2001 | 19/04/2001 | -62  | ITALO BIANCHI                      |
| 547 | 547 | 11.307,25  | 23/01/2001 | 03/05/2001 | 100  | STILGRAF ARTES GRÁFICAS            |
| 543 | 548 | 11.516,00  | 10/05/2001 | 09/05/2001 | -1   | ITALO BIANCHI                      |
| 564 | 564 | 56.717,51  | 09/04/2001 | 23/03/2001 | -17  | IMPIRIC                            |
|     |     | 224.278,77 |            |            |      | TOTAL /                            |

#### CONTA 3124120004 - ALUGUEL-OUTROS

A autuação dessa conta abrange 199 registros, ao passo que as provas apresentadas se referem a 35 registros.

Justapondo a planilha da autuação dessa conta com a das respectivas provas, ordenando-as em ordem crescente de valor, emparelhando as linhas correspondentes e calculando a diferença de valor para o mesmo item, verifica-se que são trazidas provas referentes aos 8 registros seguintes para os quais não há coincidência de valor, razão pela qual tais linhas serão excluídas do exame.

| INÍCIO | FIM | VALOR     | NF    | DATA       | FORNECEDOR                                |
|--------|-----|-----------|-------|------------|-------------------------------------------|
| 679    | 679 | 200,00    | 21    | 22/01/2001 | Z SOLUÇÕES EMPRESARIAIS                   |
| 446    | 446 | 255,00    | 16055 | 15/01/2001 | HOTEL CAIÇARA S/A                         |
| 458    | 458 | 270,00    | 390   | 12/01/2001 | MSOM Sonorizações                         |
| 454    | 454 | 558,10    | 17028 | 05/01/2001 | BARSOTTI VIAGENS E TURISMO LTDA           |
| 450    | 450 | 750,00    | 1083  | 05/03/2001 | Micro Som                                 |
| 463    | 463 | 2.856,00  | 4655  | 05/06/2001 | MARJOSA - Representações e Serviços Ltda. |
| 694    | 694 | 14.000,00 | -     | jan/01     | BOM PREÇO S.A - SUPERMERCADO              |
| 472    | 472 | 1.075,00  | 5434  | 04/06/2001 | Rede de Hotéis Ouro Branco                |
|        |     | 19.764,10 |       |            | TOTAL                                     |

A verificação das datas de emissão das 27 Notas Fiscais restantes mostrou que 12 registros de provas apresentam diferenças de data com o registro contábil, de forma que o exame dessas provas é desnecessário, conforme o quadro a seguir:

| início | fim | valor  | nf   | data doc contab | data doc prova | dif  | fornecedor                   |
|--------|-----|--------|------|-----------------|----------------|------|------------------------------|
| 685    | 685 | 130,00 | 383  | 02/01/2001      | 18/12/2000     | -15  | MSOM SONORIZAÇÕES            |
| 686    | 686 | 130,00 | 416  | 20/02/2001      | 20/02/2000     | -366 | MSOM SONORIZAÇÕES            |
| 448    | 448 | 130,00 | 520  | 26/04/2001      | 23/04/2001     | -3   | MSOM Sonorizações            |
| 449    | 449 | 150,00 | 379  | 18/01/2001      | 12/01/2001     | -6   | Planeta Produções            |
| 690    | 690 | 150,00 | 548  | 08/06/2001      | 28/05/2001     | -11  | PLANETA PRODUÇÕES            |
| 691    | 691 | 200,00 | 1009 | 14/03/2001      | 12/03/2001     | -2   | HENRIQUE LEMOS DE FAEZY - ME |
| 455    | 455 | 200,00 | 1038 | 26/04/2001      | 20/04/2001     | -6   | Henrique Lemos de Faezy - ME |
| 459    | 459 | 300,00 | 378  | 18/01/2001      | 09/01/2001     | -9   | Planeta Produções            |

Processo nº 19515.001009/2006-60  
Resolução nº **1301-000.412**

**S1-C3T1**  
Fl. 3.713

|     |     |          |       |            |            |     |                                    |
|-----|-----|----------|-------|------------|------------|-----|------------------------------------|
| 462 | 462 | 380,94   | 17056 | 18/01/2001 | 11/01/2001 | -7  | BARSOTTI VIAGENS E TURISMO LTDA    |
| 464 | 464 | 421,00   | 4146  | 05/01/2001 | 20/12/2000 | m   | Infinito Promoções e Eventos Ltda. |
| 466 | 466 | 785,00   | 78    | 09/01/2001 | 03/01/2001 | -6  | Joselina Araújo Cavalcanti         |
| 507 | 507 | 1.800,00 | 32    | 31/07/2001 | 12/06/2001 | -49 | INOVE COMUNICAÇÃO                  |
|     |     | 4.776,94 |       |            |            |     | total                              |

As 15 notas Fiscais a examinar são as seguintes:

| INÍCIO | FIM | VALOR    | NF    | DATA       | FORNECEDOR                                  |
|--------|-----|----------|-------|------------|---------------------------------------------|
| 445    | 445 | 120,00   | 32    | 11/01/2001 | CECOL - Centro de Comércio e Locação Ltda.  |
| 447    | 447 | 130,00   | 424   | 05/03/2001 | MSOM Sonorizações                           |
| 451    | 451 | 150,00   | 496   | 26/04/2001 | Planeta Produções                           |
| 452    | 452 | 150,00   | 781   | 06/06/2001 | Tela Sat                                    |
| 456    | 456 | 200,00   | 53S   | 21/05/2001 | Planeta Produções                           |
| 457    | 457 | 200,00   | 1076  | 06/06/2001 | Henrique Lemos de Faezy - ME                |
| 460    | 460 | 300,00   | 56103 | 07/06/2001 | Matsubara Hotéis e Turismo Ltda.            |
| 461    | 461 | 300,00   | 56104 | 07/06/2001 | Matsubara Hotéis e Turismo Ltda.            |
| 465    | 465 | 782,60   | 17029 | 05/01/2001 | Barsotti                                    |
| 471    | 471 | 1.045,00 | 46314 | 28/03/2001 | Agência Keystone Serviços de Imprensa Ltda. |
| 687    | 687 | 130,00   | 838   | 09/04/2001 | HIGH TEC INDUSTRIA E COMERCIO LTDA          |
| 688    | 688 | 150,00   | 15977 | 12/01/2001 | HOTEL CAIÇARA                               |
| 689    | 689 | 150,00   | 406   | 16/02/2001 | PLANETA PRODUÇÕES                           |
| 692    | 692 | 200,00   | 1012  | 19/03/2001 | HENRIQUE LEMOS DE FAEZY - ME                |
| 693    | 693 | 240,00   | 16191 | 09/02/2001 | HOTEL CAIÇARA                               |
|        |     | 4.247,60 |       |            | TOTAL                                       |

Os elementos acima provam as respectivas despesas, exceto quanto à fl. 465, no valor de R\$ 782,60, que se trata de Fatura/Duplicata e não Nota Fiscal, apesar de quase ilegível, referindo-se a serviços prestados nos dias 12 e 13 de dezembro de 2000, razão pela qual não é hábil a comprovar despesa do ano-calendário de 2001. (grifei)

Portanto, quanto a esta conta, restaram comprovadas despesas no valor total de R\$ 3.465,00.

De resto, os elementos do doc. 04, às fls. 696 a 2.152 e 2.501 a 3.404, são contratos de opção de locação (conforme, por exemplo, fls. 696 e 697, 707 e 708, 715 e 716, 778, 2.007, 2.015, 2.129, 2.501, 2.655, 3.324, 3.349 e 3.394) e "croquis", desacompanhados de elementos que comprovem a efetiva realização dos contratos, tais como os comprovantes dos pagamentos dos aluguéis (aliás, não identificados individualizadamente na planilha PROVAS ou em qualquer outro elemento deste processo), de forma que, isoladamente, tais contratos de opção não são hábeis a comprovar as despesas de aluguéis de imóveis/terrenos escrituradas de forma dispersa por 3 contas (2 do SAP 3.0 e 1 SAP 4.6), sem efetivas explicações de quais aluguéis são escriturados em quais contas.

Conclui-se que, quanto às contas do primeiro grupo, estão apenas comprovadas as despesas no valor total de R\$ 5.910,24 (R\$ 2.445,24 + R\$ 3.465,00).

#### CONTAS DO SEGUNDO GRUPO.

A impugnante diz que as despesas glosadas deste grupo referem-se ao reembolso à BCP S/A, pelos gastos que esta realizava por conta e ordem da BSE S/A, conforme Contrato de Rateio de Gastos Administrativos (doc. 05), de 10/01/2002, que ratifica e retroage expressamente seus efeitos (cláusula 12.7) a todos os rateios de despesas praticados desde 1998, nos termos do art 149 do Código Civil então em vigor; a análise das planilhas "Headquarter Allocation Expenses from BSE" (doc. 06), mostra que tais despesas decorrem do repasse para a BCP S/A.

O contrato em tela consta às fls. 2.153 a 2.160 e está acompanhado de planilhas às fls. 2.161 a 2.170. Trata do rateio dos "gastos com recursos humanos e materiais", "de propriedade da BCP", e diz que tais gastos "compartilhados no exercício de suas atividades operacionais" devem ser rateados "na exata medida de sua utilização".

O dispositivo legal mencionado diz que:

"Art. 149-0 ato de ratificação deve conter a substância da obrigação ratificada e a vontade expressa de ratificá-la." (grifou-se)

Portanto, a validade do contrato exige que o mesmo contenha a substância da obrigação ratificada, a partir da qual se poderá proceder ao exame da necessidade das despesas.

No entanto, não foi apresentado o ANEXO 1 do contrato no qual constaria a relação dos recursos humanos e materiais disponibilizados, bem como os respectivos gastos.

As planilhas, em inglês, mostram o rateio mensal entre BCP e BSE de despesas de administração (direção executiva, marketing, vendas, planejamento estratégico, processamento de dados, jurídico, dentre outras) na proporção do total de clientes das duas empresas tomado como 100%.

As planilhas mostram que a BSE optou (ou sua controladora a fez optar), por "adquirir", por assim dizer, tais serviços da controladora, respaldada nesse contrato de rateio de gastos.

Os serviços em tela correspondem, portanto, a serviços que a própria BSE deveria desempenhar com seu próprio pessoal e por sua própria conta, em vista de ter, à época dos fatos, personalidade jurídica própria, apesar de ser controlada.

Ocorre que os gastos em tela se referem a serviços que as empresas não repassam a terceiros, pelo seu caráter diretivo e estratégico.

**Portanto, se tratam (sic) de despesas que não se enquadram no conceito de despesas necessárias, normais e usuais.** (grifei)

**Afora isso, tratando-se de prestação de serviço, não basta o contrato: a sua efetiva realização haveria que estar comprovada, para que a despesa fosse dedutível.** (grifei)

Tampouco há evidência, no processo, de que a BSE não tinha quadro diretivo próprio. **Ou seja, não há como avaliar se tais serviços eram necessários.** (grifei)

Supridas as condições anteriores e sendo a BCP e a BSE pessoas jurídicas distintas, a cobrança não poderia se dar por meio de Nota de Débito, como reza o contrato, mas, sim, teria que ser emitida Nota Fiscal Fatura de Prestação de Serviços. A jurisprudência administrativa é farta e pacífica a respeito:

"COMPROVAÇÃO DE DESPESAS - Mantém-se a tributação quando a apropriação das quantias não estiver apoiada em documentação hábil (Ac. 1º CC 103-06.608/84 - Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 34/85, pág. 934).

DESPESAS INCOMPROVADAS (EX. 87) - Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido (Ac. 1º CC 105-3.715 e 3.719 a 3.721/89 - DO 15/06/90)J

PROVA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Para deduzir uma despesa, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido. Inaceitável a dedução de pagamentos de serviços identificados, em nota fiscal, como de assessoria, sem quaisquer documentos comprobatórios de sua prestação e descrição da assessoria (Ac. 1º CC 103-5.385/83 -Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 14/84, pág. 337).

NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - Somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos (Ac. 1º CC 103-5.705/83 e 105-1.450/85 - Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 32/84, pág. 843, e Ed. 42/86, pág. 1193).

NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações (Ac. Io CC 10172.816/81 - Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 05/82, pág. 164) e da necessidade às atividades da empresa ou à respectiva fonte produtora (Ac. 1º CC 101-72.816/81 e 103-04.340/82 - Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 05/82, pág. 164, e Ed. 27/82, pág. 843).

NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - Não se identificam como despesas operacionais aquelas não necessárias às atividades da empresa, as não comprovadas e bem assim as passíveis de imobilização (Ac. 1º CC 10173.601/82 - Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 11/83, pág. 290)."

CONDIÇÕES PARA DEDUTIBILIDADE - Computam-se, na apuração do resultado do exercício, somente os dispêndios de custos ou despesas que forem documentadamente comprovados e guardem estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita (Ac. 1º CC 101-73.310/82 - Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 40/82, pág. 1201; e 105-4.720/90 - DO 07/11/90)."

Além disso, é justo indagar se esse mesmo procedimento não foi adotado em relação a outras empresas controladas, pois conforme os sistemas da RFB, a BSE S/A foi incorporada pela BCP S/A em 31/12/2005, cujo nome atual é Claro S/A e cujo domínio na Internet dá conta de que:

"Origem da Claro

A Claro é resultado da unificação de seis operadoras: Americel (Centro-Oeste e parte da região Norte), que iniciou suas operações em 1997, quando foi lançada a sua rede TDMA; ATL (RJ e ES), BCP Nordeste, BCP SP, Claro Digital (RS) e Tess (interior e litoral do Estado de SP), que iniciaram suas operações em 1998 também com a tecnologia TDMA. Desde o lançamento da sua rede GSM, em 2003, a Claro tomou-se marca única, sendo uma das principais operadoras do País, destacando-se pela

qualidade do atendimento ao cliente, oferta de serviços inovadores, criativos e de última geração."

Portanto, a BCP Nordeste era o nome comercial da BSE S/A.

Tendo o grupo mais 4 operadoras, não estaria o gasto da BSE, se necessário, sendo excessivo? Ou as outras 4 operadoras também dividiriam os gastos de direção com a BCP com base em contratos análogos a este?

Em ambas as hipóteses, há excesso de gasto, por parte da BSE. Veja-se a jurisprudência administrativa:

"PAGAMENTOS EM FAVOR DE TERCEIROS (EX. 84/5) - Deve ser mantida a glosa de despesas relativas a pagamentos a título de "Correios e Telégrafos", bem como "Aluguéis e Condomínios" pagos em favor de outra empresa (Ac. Io CC 103-9.664/89 \* Resenha Tributária, IR - Jurisprudência Administrativa 12.5, pág. 184)."

Em resumo; não foram comprovadas as despesas deste segundo grupo de contas, que abrange as contas de códigos 3198990063 e 3143010103 "Despesas a serem reembolsadas serv terc".

#### CONTAS DO TERCEIRO GRUPO.

A impugnante diz que os custos glosados do terceiro grupo referem-se aos gastos pelo uso de redes de telefonia de outras - operadoras, apurados e comprovados por Documento de Declaração de Tráfego e de Prestação de Serviços -"DETRAF" (doc. 07).

A segunda aba da planilha "Razões Nova parte" traz as contas e seus saldos, da qual extraímos as contas do terceiro grupo:

| Conta      | Descrição                                         | SAP | Saldo SAP     |
|------------|---------------------------------------------------|-----|---------------|
| 3133130007 | Emissão Detraf Embratel                           | 3.0 | 1.621.031,99  |
| 3113999801 | Utilização de Outras Redes ESTB                   | 3.0 | 5.901.910,55  |
| 3113999802 | Adicional de Chamadas de Outras Redes             | 3.0 | 1.711.060,67  |
| 3112010101 | Tarifas de Uso Móvel Interurbano Rede SMC         | 4.6 | 40.956.317,71 |
| 3112010301 | Tarifas de Uso Rede Local Interurbano Rede SMC    | 4.6 | 11.029.874,09 |
| 3112010304 | Tarifas de Uso Repasse de Chamadas Cod. Especiais | 4.6 | 1.584.764,35  |
| 3112010401 | Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC               | 4.6 | 2.867.316,16  |
| 3112010501 | Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC               | 4.6 | 2.597.081,17  |
| 3112010601 | Tarifas de Utilização de Outras Redes             | 4.6 | 12.517.681,40 |
| 3112010602 | Tarifas de Adicional de chamadas Outras Redes     | 4.6 | 3.362.563,99  |
|            | TOTAL                                             |     | 84.149.602,08 |

Eis o cotejo dessas contas e seus saldos com a autuação respectiva:

| Conta      | Descrição                                         | SAP | Saldo SAP     | AUTUADO       | DIFERENÇA     |
|------------|---------------------------------------------------|-----|---------------|---------------|---------------|
| 3112010101 | Tarifas de Uso Móvel Interurbano Rede SMC         | 4.6 | 40.956.317,71 | 22.180.780,04 | 18.775.537,67 |
| 3112010301 | Tarifas de Uso Rede Local interurbano Rede SMC    | 4.6 | 11.029.674,09 | 5.615.053,83  | 5.414.820,26  |
| 3112010304 | Tarifas de Uso Repasse de Chamadas Cod. Especiais | 4.6 | 1.584.764,35  | 1.419.594,14  | 165.170,21    |
| 3112010401 | Tarifas de Uso Rede Interurbana SMC               | 4.6 | 2.867.316,16  | 1.604.055,85  | 1.263.260,31  |
| 3112010501 | Tarifas de Uso Rede interurbana SMC               | 4.6 | 2.597.081,17  | 1.201.645,32  | 1.395.435,85  |
| 3112010601 | Tarifas de Utilização de Outras Redes             | 4.6 | 12.517.681,40 | 6.615.770,85  | 5.901.910,55  |
| 3112010602 | Tarifas de Adicional de chamadas Outras Redes     | 4.6 | 3.362.563,99  | 1.651.503,32  | 1.711.060,67  |

|            |                                       |     |               |               |               |
|------------|---------------------------------------|-----|---------------|---------------|---------------|
| 3113999801 | Utilização de Outras Redes ESTB       | 3.0 | 5.901.910,55  | 5.901.910,55  | 0,00          |
| 3113999802 | Adicionai de Chamadas de Outras Rede* | 3.0 | 1.711.060,67  | 1.711.060,67  | 0.00          |
| 3133130007 | Emissão Detraf Embratel               | 3.0 | 1.621.031,99  | 1.621.031,99  | 0,00          |
|            | TOTAL                                 |     | 84.149.602,08 | 49.522.406,56 | 34.627.195,52 |

Portanto, as glosas integrais alcançam apenas as contas registradas no SAP 3.0.

As provas que a impugnante traz, às fls. 2.172 a 2.500, refletem o conteúdo da mídia eletrônica "Fiscalização BSE 2001", envelopada à fl. 2.171, que contém uma pasta chamada "Arquivos para gravação", com 76 arquivos sendo 73 em formato WORD e 3 em EXCEL.

Os arquivos em WORD reproduzem os DETRAF e os arquivos em EXCEL são todos de resumo, como os das fls. 2.172 e 2.173; o primeiro arquivo em EXCEL traz totais mensais de janeiro a junho, na primeira aba e a relação da composição das chamadas na segunda (tabela dinâmica), o segundo arquivo em EXCEL traz totais mensais de julho a dezembro, na primeira aba e a relação da composição das chamadas na segunda (tabela dinâmica), e o terceiro arquivo em EXCEL traz, na primeira aba, o resumo dos totais mensais de janeiro a junho e na segunda os totais mensais de julho a dezembro.

As planilhas, em si, isoladamente nada provam. Os DETRAF da mídia eletrônica, por sua vez, estão em WORD (formato ".doc") que permite alterações, ao contrário do formato ".pdf". Os DETRAF impressos foram gerados a partir dessa mídia eletrônica em WORD.

Ou seja: os elementos apresentados para fazer prova desse terceiro grupo de contas permitem manipulação. Por outro lado, tanto na primeira planilha eletrônica como na terceira está destacado ao final da primeira aba, em vermelho: "Os pagamentos eram feitos via fatura pre-editada. Solicitar pagamentos para o Contas a Pagar."

**Ou seja: a forma prática, simples e objetiva de comprovar os custos glosados era comprovar os pagamentos de todas as faturas. (grifei)**

**Todavia, nenhuma foi apresentada, razão pela qual se mantém a glosa efetuada pela fiscalização quanto a este terceiro grupo de contas. (grifei)**

AUTO REFLEXO. CSLL

O decidido no mérito do IRPJ repercute no auto reflexo."

Especificamente no que afeta às despesas do terceiro grupo, a DRJ rejeitou as provas com base no argumento de que os documentos trazidos à baila pela recorrente - os denominados DETRAF - são ineficazes para comprovar custos. Contudo, saliente-se que o DETRAF é regulado pela Norma Geral de Telecomunicações nº 26/96 da Anatel (NGT nº 26/96) e é documento de controle relacionado ao ICMS devido pelas operadoras, à luz da Cláusula Nona do Convênio ICMS da Resolução nº 126/98. Por conseguinte, trata-se de documento instituído pelo Poder Público e que tem sido utilizado inclusive para o controle da arrecadação tributária dos Estados. Assim, o DETRAF merece ser considerado com a relevância que lhe dão o regulamento da Anatel e os Estados da Federação, em linha de divergência com a autoridade recorrida, que lhe reservou papel insignificante, no contexto do direito probatório. Por isso, a jurisprudência do CARF acolhe o DETRAF para a comprovação dos custos assumidos pelo uso das redes no provimento de chamadas inter-redes. A tal propósito, recorde-se dos seguintes julgados:

*"GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS - A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental hábil e idônea da efetividade das operações, da necessidade às atividades da empresa e à manutenção da fonte produtora. Assim, tendo em vista que o Detraf é documento hábil a comprovar o repasse de valores da empresa autuada à TELEMAR, nos termos do art. 923, do RIR/99, há de ser afastada a glosa efetuada no valor de R\$ 463.803,64." (acórdão nº 105-16.349, 5ª Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes)*

*"DETRAF. A declaração de tráfego é documento hábil a demonstrar as despesas das empresas de telecomunicações que remuneram suas congêneres pela utilização de suas redes de transmissão." (acórdão nº 1302-000.119, 2ª TO/3ª Câmara)*

No entanto, ainda que se acolha a eficácia probatória do referido documento, como, de fato, acolho, carecem os autos da determinação do valor efetivamente comprovado pela recorrente, com a juntada dos DETRAF de fls. 2.174/2.500. Nesses termos, proponho a descida dos autos à repartição de origem para que se diligencie no sentido de determinar, mediante os documentos de fls. 2.172/2500, o valor comprovado dos custos decorrentes do uso de redes de telefonia de outras operadoras, apresentando relatório conclusivo. Ao cabo da diligência, deve-se dar ciência à recorrente do trabalho realizado e das conclusões, abrindo-lhe o prazo de trinta dias para se manifestar, querendo.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa - Relator.