



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

Processo nº 19515.001192/2006-01
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1401-000.508 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 15 de março de 2018
Assunto IRPJ
Recorrente GWI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto do Relator. Ausente momentaneamente a Conselheira Livia De Carli Germano.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Daniel Ribeiro Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto, Leticia Domingues Costa Braga, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa.

RELATÓRIO

O presente feito retornou de diligência determinada pela Resolução nº 1401000.308, desta turma, às fls. 5373-5.387.

Para compreendermos o teor da resolução, transcrevo parte do voto do ilustre relator da época, Conselheiro Antônio Bezerra:

Conforme relatado, consoante descrição dos fatos contida no auto de infração foram apuradas duas infrações, quais sejam, omissão de receitas, decorrente da existência de passivo fictício pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou incomprovada, nos termos do art. 281, III do RIR/99 e despesas não comprovadas, as quais foram glosadas, gerando reflexo de CSLL.

O escopo desta diligência circunscreve-se apenas a última das infrações, qual seja a glosa de despesas, outras despesas operacionais.

(...)

Embora não tenha prestado talvez os esclarecimentos e detalhamentos necessários quando da fase oficiosa do lançamento, trouxe à colação na fase impugnatória, e principalmente na fase recursal indícios de provas que a meu ver precisariam ser melhor investigados e que, dado o seu volume (mais de 2600 páginas – fls. 2609 a 5252) se torna inviável a conferência e checagem por esta autoridade julgadora. O contribuinte apresentou livro razão, notas fiscais, recibos, comprovantes de pagamentos etc, bem assim listagens por anualário que correlacionariam às respectivas despesas, com a localização no livro contábil e os respectivos números de notas fiscais.

Sei que os esclarecimentos prestados e detalhamentos feitos na fase recursal, bem assim a juntada de documentos adicionais não são suficientes para se dizer que a referida rubrica foi comprovada de antemão, mas nesse novo cenário não posso trilhar o caminho da manutenção das glosas de forma genérica, sob o argumento ainda de falta de provas. Com os novos elementos trazidos aos autos a situação é de indeterminação e não de certeza de algo, merecendo no caso a investigação ser aprofundada, mormente diante da grande quantidade de documentos que seriam necessários ser colacionados aos autos para a comprovação que se faz necessária. A Recorrente junta documentação possível de comprovar a dedutibilidade dos valores lançados na contabilidade da Recorrente à título de “Outras despesas operacionais”.

Por outro lado, tal investigação na se trata de inovação do lançamento. Tenho pautado os meus votos em relação a esse aspecto em algumas premissas de forma a dar coerência nas situações que enfrento no sentido de saber se uma determinada situação conduziria ou não à inovação do lançamento. O que segue a baixo é muito mais no intuito de subsidiar os debates com os demais Conselheiros.

A primeira situação é aquela em que a decisão de piso se utiliza de argumento subsidiário a fim de corroborar ainda mais o fundamento de determinado auto de infração, ou seja, quando se trata de um argumento que não é independente, que por si só não sustentaria o auto de infração. Nessa situação, se a DRJ estiver correta, esse argumento subsidiário ao principal apenas dota este último de maior robustez, caso contrário, a manutenção do lançamento dependerá apenas da validade do argumento original que fundamentou o auto de infração. Vale salientar que esse não é o caso concreto.

Outra situação é quando as condições para se provar uma determinada situação de fato ou de direito são independentes uma da outra e cumulativas, mas tanto uma quanto a outra condição se apresenta factível de investigação ao mesmo tempo, sem necessariamente uma condição servir de prejudicial ao aparecimento da outra condição. Tal caso, é mais complexo e irá depender do contexto. Pois o autuante, pela lógica, poderia apenas dar por satisfeito para autuação quando qualquer uma das duas condições se mostrar não satisfeita. Isso não quer dizer que o contribuinte para provar a veracidade de uma situação jurídica bastasse comprovar a condição não satisfeita.

A última situação, que espelha o caso concreto, é um pouco diferente e mais clara quanto ao seu desfecho. É aquela situação em que também existem várias condições para o aproveitamento de uma determinada prerrogativa ou para que uma situação jurídica se apresente como provada. Essas condições se mostram também cumulativas, mas diferente da situação anterior, uma determinada condição só se abre, ou seja, só tem razão de ser ou de se investigar quando satisfeita a condição anterior. É a típica situação de a primeira situação ser chamada por isso de “prejudicial”. Nessa situação específica quando o contribuinte consegue provar a prejudicial (primeira condição), por óbvio que isso por si só não pode ser suficiente.

Se essa prova for fácil, o que se espera que o contribuinte já em fase impugnatória ou recursal já logre êxito em tomar a iniciativa e fazer essa prova.

Dou alguns exemplos, se o contribuinte, em uma prejudicial, não consegue nem provar que pagou IR no exterior, não haveria porque o fiscal avançar e perquirir a respeito do oferecimento à tributação do rendimento que deu origem àquele recolhimento. Da mesma forma, se em sede de pedido de restituição, o contribuinte não consegue provar a retenção, não há porque o despacho denegatório investigar se a receita foi ou não oferecida à tributação.

A situação do caso concreto a meu ver se enquadra justamente nessa última hipótese. O autuante ao não dá por satisfeito a composição de uma determinada rubrica, seja por inconsistências apresentadas, seja por falta de detalhamento que lhe permitiria aprofundar a investigação, glosou a genericamente a despesa por essa situação de fato que se lhe apresentou.

Nesse momento, ontologicamente, não se abre a hipótese de verificação da comprovação documental de determinada sub-conta contábil que só se apresentou após o detalhamento feito pelo contribuinte em sede recursal. Da mesma forma, na medida em que tal situação não configura inovação, também não pode ser considerada não comprovada pela DRJ na medida em que o contribuinte por si só não trouxe aos autos o que em uma situação normal a uma quantidade grande de provas a serem colhidas e demonstradas como é o caso.

Dessa forma, em respeito ao princípio da verdade material orientador do Processo Administrativo Fiscal, e diante da apresentação de indícios que poderiam comprometer parte do lançamento, por precaução, torna-se indispensável a conversão do julgamento em

diligência, para que seja adotada as seguintes providências pela Fiscalização:

- Intimar novamente a recorrente e/ou levar a cabo uma investigação das provas trazidas aos autos (fls. 2609/5252), bem assim se for o caso, intimar o contribuinte a apresentar o que mais entenda necessário, podendo inclusive se valer de instrumentos de auditoria como a checagem por amostragem, dado o grande volume de informações.

- Se for o caso, refazer a base de cálculo de apuração do IRPJ e CSLL.

Ao final, a autoridade fiscal deverá elaborar relatório conclusivo das verificações, ressalvado o fornecimento de informações adicionais e a juntada de outros documentos que entender necessários, entregar cópia do relatório à interessada e conceder prazo de 30 (trinta) dias para que ela se pronuncie sobre as suas conclusões, após o que, o processo deverá retornar a este CARF para prosseguimento do julgamento.

A diligência teve início com o termo de intimação de fl. 5400, cujo teor é abaixo reproduzido:

No exercício das funções de Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB, em cumprimento à determinação do Mandado de Procedimento Fiscal Eletrônico (**Código de Acesso: 11460932**) e nos termos dos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007, c/c art. 32, inciso III, art. 33, §§ 1º e 2º da Lei nº 8.212/1991, nos prazos respectivos, estabelecidos no art. 19 caput e § 1º da Lei nº 3.470/1958, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001, e nos artigos 904, 911 e 927 do Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), **nesta data, damos início a ação fiscal para instrução do Processo nº 19515.001.192/2006-01. O escopo desta diligência circunscreve-se à rubrica “Glosa de Despesas - Outras Despesas Operacionais”, discriminada no levantamento fiscal do referido Processo. Considerando o volume de informações/documentos juntados pela Empresa como elemento de prova em seu recurso (fls. 2609/5252 do referido Processo) e a forma desarticulada dessas informações com o levantamento fiscal em questão, intimamos a Empresa para reapresentar os documentos comprobatórios relativos à referida rubrica e os esclarecimentos que julgar necessários, de forma que os elementos apresentados estejam perfeitamente articulados com o auto de infração, descortinando-se a partir deles de forma sucinta e objetiva todas as conexões existentes com o levantamento fiscal em questão.**

A contribuinte responde à intimação, às fls. 5.402-5.404, tão somente com esclarecimentos acerca dos documentos já carreados aos autos.

Na seqüência, a autoridade fiscal encerra o procedimento de diligência por meio da peça de fls. 5.409-5.410, nos termos abaixo transcritos:

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

(...)

DILIGÊNCIA FISCAL

5. No exercício de nossas funções, como Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil e com o respaldo do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF nº 08.1.90.00-2015-02214-4, em 25/09/2015, iniciamos a diligência proposta pelo CARF, com a lavratura do Termo de Início de Ação Fiscal e de Intimação Fiscal. O

documento foi encaminhado, por via postal, ao domicílio fiscal da Empresa.

6. Em resposta a nossa intimação, a Empresa, através do escritório de advocacia UCHÔA CANTO, informou que, no Recurso Voluntário, foram juntados todos os documentos por nós solicitado. Para facilitar a apreciação, em razão da grande quantidade de documentos juntados, os mesmos foram numerados e relacionados em duas tabelas (2001 e 2002).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

7. Considerando o artigo 3º, inciso II da Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014, que dispõe sobre os procedimentos fiscais de diligência (coleta de informações), entendemos que, para apreciação do CARF, todos os documentos e esclarecimentos possíveis foram juntados ao processo.

8. Assim, encerramos os procedimentos fiscais e, em atendimento ao disposto no artigo 35, parágrafo único do Decreto nº 7.574/2011, encaminhamos ao Contribuinte cópia do presente Relatório Fiscal, para manifestação, se desejar, no prazo de 30 dias.

Intimada a se manifestar, a defesa registra:

6. A PETICIONÁRIA concorda com a conclusão da Fiscalização, que confirma que todos os documentos e esclarecimentos aptos a demonstrar a efetividade das despesas incorridas nos anos-calendário de 2001 e 2002 foram juntados aos autos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator

A questão central é que a fiscalização não teceu qualquer manifestação conclusiva em total desatenção ao minucioso teor da resolução que baixou o feito em diligência.

É relevante consignar mais uma vez de forma clara (não que a resolução anterior não tivesse sido clara, pois seu teor é bastante cristalino) que não cabe ao julgador administrativo tecer considerações acerca da natureza de cada tipo de documento. Tal atribuição é da autoridade lançadora, que possui a competência exclusiva para acusar.

Diante de uma acusação genérica de glosa de despesa por não oferecimento de comprovação na fase da fiscalização, evidentemente, só restava à autoridade glosar as despesas por simples não comprovação. Nada obstante, as regras do PAF facultam ao contribuinte adotar tal conduta passiva para apresentar a documentação apenas na fase litigiosa.

Tal procedimento pode ser adotado até como estratégia para evitar que a autoridade fiscal, diante da documentação, conteste características intrínsecas da despesa. Afinal, não basta a existência da despesa, é necessário que esta seja, cumulativamente, necessária, normal e usual.

Ao não apresentar a documentação, no curso da fiscalização, a defesa subtrai essa avaliação da autoridade fiscal, se o julgador viesse a considerar a mera comprovação da existência da despesa como fato capaz de afastar a autuação.

Por isso, feitos desse tipo são baixados pelo CARF para que a autoridade fiscal possa aprofundar sua investigação. Evidentemente, se considerar desnecessário fazer tal aprofundamento por razões até de eficiência do trabalho fiscal, a autoridade lançadora pode declinar dessa possibilidade, mas tem que fazer de forma expressa e conclusiva, ou seja, deve se manifestar claramente acerca da suficiência da documentação apresentada para fins de validação da despesa glosada.

Ademais, as diligências são baixadas para as autoridades fiscais para que estas procedam a auditorias nos documentos. Até porque dispõe de sistemas de auditoria digital, algo não disponível ao julgador que se depara apenas com papéis nos autos.

Do contrário, não faria sentido baixar o feito em diligência para a autoridade fiscal e nem esta atividade ser prevista e regradada pelo sistema de fiscalização da Receita Federal do Brasil.

Bastaria dirigir os processos aos órgãos de preparo do julgamento (os X-CAT) das Delegacias, que se encarregariam de meramente encaminhar aos sujeitos passivos a cópia das resoluções e aguardar que estes juntem novos documentos.

Por fim, cumpre-me destacar que o julgador administrativo, nos termos de art. 18 do Decreto nº 70.235/72, tem poder para **determinar** a realização de diligências e evidentemente é o julgador que define o conteúdo e o alcance da diligência que a autoridade executante **deve** realizar.

Dessa sorte, voto por converter o feito em diligência para que se cumpra *in totum* a resolução anterior.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes