



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.002198/2004-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-004.026 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2019
Recorrente LAR'S EMPREENDIMENTOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1998

DESPESAS OPERACIONAIS NÃO COMPROVADAS

Os custos e as despesas operacionais devem ser comprovados mediante documentação idônea e hábil, que permita a verificação do preenchimento dos requisitos da necessidade, usualidade e normalidade para o tipo de atividade desenvolvida pelo sujeito passivo.

DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS COM PROPAGANDA

E condição primeira para dedutibilidade de qualquer despesa sua efetiva comprovação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

A apreciação de argumentos de inconstitucionalidade resta prejudicada na esfera administrativa, pois o CARF não é competente para se pronunciar sobre alegações dessa natureza (Súmula CARF nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer das matérias de cunho constitucional suscitadas pela Recorrente, e negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)
Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)
Murillo Lo Visco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Murillo Lo Visco, André Severo Chaves (suplente convocado), Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente a conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1402-004.026 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.002198/2004-26

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 309 a 340, interposto pela Contribuinte acima identificada em face do Acórdão n.º 18-9.106, proferido em 28/05/2008 pela 1ª Turma da DRJ - Santa Maria.

Por meio do referido Acórdão (fls. 300 a 306), a DRJ julgou improcedente a Impugnação apresentada pela Contribuinte contra o Auto de Infração de fls. 124 a 129, em que restou formalizado **ajuste do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL** referentes ao ano-calendário de 1999, em decorrência da **glosa de despesas no montante de R\$ 237.118,39**.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 120 a 123) que integra o Auto de Infração, consta a seguinte motivação para a glosa das despesas:

- o montante de **R\$ 73.528,87** contabilizado na conta 3.5.2.05.020 - Serviços Prestados por Pessoa Jurídica, referente a serviços prestados por Tecnosi Assessoria Técnica S/C Ltda (CNPJ n.º 67.842.245/0001-37), foi glosado em razão de as notas fiscais emitidas não apresentarem com clareza a natureza dos serviços prestados;
- o montante de **R\$ 163.589,52**, referente a notas fiscais emitidas pela empresa GPM - Gugu Produções, em razão da falta de comprovação dos serviços prestados.

Em sua **Impugnação** (fls. 134 a 162), a Contribuinte (i) sustentou que o fundamento do Auto de Infração é inconsistente, haja vista que se trata de despesas necessárias, comprovadas por meio de documentos fiscais, escrituração contábil e contratos celebrados com empresas de reconhecida competência para prestação dos serviços e que efetivamente receberam os respectivos pagamentos; (ii) alegou que a inclusão de valores que não possuem natureza de receita operacional na base de cálculo da CSLL “tem tamanha relevância jurídica que compensam eventual glosa da base do Saldo de Base Negativa”; (iii) alegou que o marco normativo referente à CSLL apresenta diversas inconstitucionalidades; e (iv) valendo-se de objeções pertinentes à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins (pretendendo lhes atribuir um alcance geral, com se aplicáveis a toda e qualquer “Contribuição Social”), sustentou que é um absurdo jurídico sustentar que “faturamento” possa abranger “toda e qualquer receita”.

Em sede de **juízo de primeira instância**, a DRJ primeiramente declarou-se incompetente para apreciar alegações de inconstitucionalidade de leis.

Quanto ao mérito da glosa de despesas com manutenção (R\$ 73.528,87), o órgão julgador de primeira instância entendeu que “as notas fiscais emitidas por Tecnosi eram inábeis para a comprovação do requisito necessidade, porquanto não continham descrição suficiente dos serviços prestados”. No que diz respeito aos assentamentos nos livros Diário e Razão, a DRJ concluiu que, inexistindo lastro documental hábil e idôneo, “a escrituração sucumbe como elemento comprobatório das despesas”. E quanto ao contrato apresentado pela Impugnante, o órgão julgador de primeira instância registrou que a omissão na descrição dos serviços prestados nas notas fiscais impede a verificação de que se trata, efetivamente, dos serviços ali descritos.

Quanto às despesas com publicidade (R\$ 163.589,52), o órgão julgador de primeira instância manteve a glosa sob o fundamento de que, “sem a apresentação de qualquer documento ou qualquer justificativa plausível, e com contabilização procedida ao desamparo de qualquer documentação hábil e idônea, fica sem comprovação, nem justificada a necessidade, normalidade e usualidade dos dispêndios contabilizados”.

Contra o Acórdão da DRJ a Contribuinte interpôs o **Recurso Voluntário** que ora se tem sob exame, reiterando as mesmas razões de fato e de direito já apresentadas perante o órgão julgador de primeira instância, sem nada acrescentar.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 1402-004.026 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.002198/2004-26

Voto

Conselheiro Murillo Lo Visco – Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo (fl. 360) e preenche os demais requisitos legais, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado, contra a Recorrente foi lavrado Auto de Infração por meio do qual foi realizado ajuste do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL referentes ao ano-calendário de 1999, em decorrência da glosa de despesas no montante de R\$ 237.118,39.

Em sua defesa, a Recorrente alegou que o marco normativo referente à CSLL apresenta diversas inconstitucionalidades. Quanto a alegações dessa natureza, cumpre apenas esclarecer que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, de modo que a apreciação desses argumentos trazidos pela Recorrente resta prejudicada na esfera administrativa. Nesse sentido, é cristalina a Súmula CARF n.º 2, abaixo reproduzida:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em outro ponto de sua defesa, a Recorrente se valeu de objeções pertinentes à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, afirmando mais especificamente que seria um absurdo jurídico sustentar que “faturamento” possa abranger “toda e qualquer receita”. Com isso, pretendeu atribuir a essas objeções referentes às contribuições sobre a receita ou faturamento um alcance geral, com se fossem aplicáveis a toda e qualquer “Contribuição Social”, incluindo a CSLL. Ora, embora integrem o mesmo gênero “Contribuição Social”, a base impositiva da CSLL é diversa da que foi adotada para a Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins. A base impositiva da CSLL é o lucro, grandeza que abarca não apenas a receita bruta (ou faturamento). Nem mesmo é tão restritiva a ponto de só abarcar receitas operacionais, como parece ser o entendimento da Recorrente. Desse modo, toda a argumentação referente à natureza das receitas que integram a base de cálculo da CSLL mostra-se absolutamente irrelevante para o deslinde do presente caso.

Aliás, essa discussão a respeito da natureza das receitas mostra-se ainda mais irrelevante para o deslinde do presente caso quando se tem em conta que **a matéria que compõe o objeto do Auto de Infração advém de glosa de despesas**. Portanto, não cabe aqui, no curso de um litígio com objeto bem determinado, pretender obter uma verdadeira revisão do montante de receitas levadas à base de cálculo da CSLL pela própria Contribuinte, matéria sobre a qual a Autoridade autuante não se manifestou.

Com isso, também já se pode rejeitar a alegação da Recorrente que corresponde a uma tentativa de obter “efeito compensatório” entre as despesas glosadas que compõem o litígio no presente caso, e o montante das receitas que a Contribuinte, depois de autuada, entende que levou indevidamente à base de cálculo da CSLL.

Em outras palavras, o argumento da Recorrente de que a inclusão de valores que supostamente não possuem natureza de receita operacional “tem tamanha relevância jurídica que compensam eventual glosa da base do Saldo de Base Negativa” não pode prosperar neste processo porque seu objeto compreende única e exclusivamente a glosa de despesas, mais especificamente das seguintes despesas do ano-calendário de 1999:

- despesas referentes a serviços prestados por TecnoSSI Assessoria Técnica S/C Ltda (CNPJ n.º 67.842.245/0001-37), no montante de **R\$ 73.528,87**, contabilizado na conta contábil 3.5.2.05.020, glosadas pela Autoridade Fiscal em razão de as notas fiscais emitidas não apresentarem com clareza a natureza dos serviços prestados;
- despesas referentes a notas fiscais emitidas pela empresa GPM - Gugu Produções, no montante de **R\$ 163.589,52**, glosadas em razão da falta de comprovação dos serviços prestados.

Referindo-se especificamente à glosa dessas despesas, a Recorrente alegou que é inconsistente o fundamento do Auto de Infração, haja vista que a Autoridade autuante “adotou um critério formal em exame superficial das Notas Fiscais, ignorando os contratos havidos com as empresas, de reconhecida idoneidade e competência para o exercício das atividades a que se propuseram”.

Acrescentou que “também não foi respeitada a realidade fática e jurídica das operações contratadas”, relativamente “à manutenção do Parque Recreativo existente no local, conhecido como Parque do Gugu, pela TecnoSSI Assessoria Técnica S/C Ltda” e à contratação de “conhecido apresentador de televisão, quando a promoção e propaganda é absolutamente necessária e imprescindível (Parque do Gugu, Gugu Liberato)”. Desse modo, conclui afirmando que “o critério utilizado para glosar as despesas, tidas pela Fiscalização, como não sendo operacionais ou necessárias, ou tidas como não-dedutíveis do lucro real – é totalmente inconsistente e não pode subsistir”.

Neste ponto, há que se esclarecer que a objeção da Autoridade Fiscal que serviu de fundamentação para as glosas não foi no sentido de que as despesas em questão não seriam necessárias. Na verdade, conforme relatado, a objeção da Autoridade Fiscal foi no sentido de que a efetividade das referidas despesas não restou comprovada por meio de documentos hábeis e idôneos.

Ademais, idêntica argumentação foi levada pela Contribuinte ao órgão julgador de primeira instância e, considerando que no Recurso Voluntário apenas reproduziu o que constou da Impugnação, nada acrescentando com objetivo específico de guerrear o Acórdão de primeira instância, adoto os fundamentos da decisão recorrida, abaixo reproduzidos, sob o amparo do que dispõe o § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

4.1 NOTAS FISCAIS DE EMISSÃO DE TECNOSSI ASSESSORIA TÉCNICA S/C LTDA.

3.6 *É extremamente difícil a tarefa de julgamento ou a avaliação de uma nota fiscal, sem o exame dos fatos que ensejaram os dispêndios. Entretanto esta matéria já foi objeto de diversos julgamentos no Conselho de Contribuintes e, entre outros julgados, pode ser citado como paradigma a orientação estabelecida no Acórdão n.º CSRF/01-0900/89, cujo voto condutor foi elaborado pelo Conselheiro Antonio da Silva Cabral, no Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, onde ficou sintetizado que:*

"IRPJ. DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE. NECESSIDADE. COMPROVAÇÃO. O artigo 47 da Lei n.º 4.506/64, consolidado no artigo 191 do RIR/80, ao estabelecer que são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, criou na área do imposto de renda o que comumente se denomina de cláusula geral. Isto significa que o legislador evitou baixar norma exemplificativa ou, muito menos, taxativa. Se a pessoa jurídica consegue provar, por qualquer meio lícito de prova, que o gasto existiu e se trata de despesa normal ou usual no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, ainda que mediante simples notas fiscais simplificadas, não há como glosar tal gasto. Recurso a que se nega provimento."

3.7 *Como se vê, a jurisprudência uniformizada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, confirma o entendimento explicitado pela Fiscalização da DEFIC-SP, ou seja, o de que, independentemente do tipo de documentação correspondente, os gastos devem preencher os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade. Uma despesa ou custo indedutível selo-á não em função meramente do aspecto formal do documento, mas em razão da natureza do bem ou do serviço adquirido. A glosa dos dispêndios, por indedutíveis, só se arrimará nos documentos quando estes não expressarem - com minudência - os bens adquiridos ou os serviços contraprestados. Dessa forma a glosa deve-se materializar pelo simples fato de que tais elementos incongruentes impedem a avaliação da necessidade, usualidade ou normalidade dos entes adquiridos ou contratados.*

3.8 *No processo administrativo, como de resto em qualquer processo, o ônus da prova é repartido, cabendo a cada um trazer aos autos a prova do que alega em seu favor. Ademais, na apreciação da prova, o julgador formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias. A Fiscalização trouxe aos autos a prova de que as notas fiscais emitidas por Tecnoss eram inábeis para a comprovação do requisito necessidade, porquanto não continham descrição suficiente dos serviços prestados. A Defesa, a seu turno, limitou-se a reafirmar que os serviços foram efetivamente prestados e a contrapor a escrituração, as mesmas notas fiscais e o contrato de prestação de serviços avençado com emitente das notas fiscais.*

3.9 *Ora, a dedutibilidade dos custos ou das despesas operacionais na apuração do lucro real está sujeita à comprovação documental de sua realização, como expressamente previsto na legislação do imposto de renda. No que diz respeito aos assentamentos nos livros Diário e Razão, a escrituração contábil de despesas operacionais deve estar lastreada em documentação hábil e idônea emitida por terceiros, com a interessada figurando como beneficiária dos serviços prestados, e que tenha elementos suficientes para demonstrar estarem tais gastos em estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita. A míngua desse lastro documental, a escrituração sucumbe como elemento comprobatório das despesas. Quanto ao contrato invocado pela Defesa (Doe. 04, fls. 169 a 171), a omissão da descrição dos serviços prestados nas notas fiscais impede que se verifique se se tratam, efetivamente, daqueles serviços descritos na CLÁUSULA I - OBJETO.*

3.10 *Efetivamente, as despesas contabilizadas, por sua natureza, poderiam ser tidas como operacionais, porém é condição inafastável para sua dedutibilidade, quer para efeito de Imposto de Renda, quer para efeito da Contribuição Social, sua efetiva comprovação, o que, no caso, não ocorreu. Correta a glosa.*

4.2 *DESpesas NÃO COMPROVADAS COM PUBLICIDADE*

3.11 *É legítima a glosa de despesas com publicidade não comprovadas. Sem a apresentação de qualquer documento ou qualquer justificativa plausível, e com contabilização procedida ao desamparo de qualquer documentação hábil e idônea, fica sem comprovação, nem justificada a necessidade, normalidade e usualidade dos dispêndios contabilizados.*

3.12. *Em sua defesa, o sujeito passivo esforçou-se para produzir os documentos da fl. 288, que ele mesmo diz tratar-se de comprovação apenas parcial das NF 1084 e 1065 (fl. 161): cópia do slip do cheque n.º 097033, no valor de R\$ 96.839,52, e; cópia da duplicata de serviço (fatura n.º 1065/98), no valor de R\$ 60.000,00. Ressalte-se, em primeiro lugar, que a NF n.º 1065 refere-se a despesa da competência do ano-calendário de 1998, estranho ao que ora se controverte. Ademais, os documentos da fl. 288 não comprovam o efetivo desembolso do valor da despesa.*

3.12 *Diante da falta de apresentação de qualquer documento que comprove a existência do dispêndio, julgo correta a glosa. Quanto à diligência solicitada, tendente a produzir a prova dos dispêndios, além de não atender aos requisitos do inc. IV do art. 16 do "Decreto n.º 70.235, de 1972, considero-a desnecessária e inoportuna, sobretudo por se tratar de prova que toca ao requerente produzir.*

Em síntese, quanto ao mérito da glosa com manutenção (R\$ 73.528,87), o órgão julgador de primeira instância reconheceu que, “se a pessoa jurídica consegue provar, por qualquer meio lícito de prova, que o gasto existiu e se trata de despesa normal ou usual no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, ainda que mediante notas fiscais simplificadas, não há como glosar tal gasto”. No entanto, a DRJ assentou que a glosa se justifica no caso de os documentos “não expressarem – com minudência – os bens adquiridos ou os serviços contraprestados”, impedindo “a avaliação da necessidade, usualidade ou normalidade dos entes adquiridos ou contratados”. E, referindo-se ao caso concreto, a DRJ entendeu que, de fato, “as notas fiscais emitidas por Tecnessi eram inábeis para a comprovação do requisito necessidade, porquanto não continham descrição suficiente dos serviços prestados”.

No que diz respeito à alegação de que os assentamentos nos livros Diário e Razão fazem prova a favor da Contribuinte, a DRJ destacou que “a escrituração contábil de despesas operacionais deve estar lastreada em documentação hábil e idônea”, e que possua “elementos suficientes para demonstrar estarem tais gastos em estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita”, para concluir que, inexistindo esse lastro documental, a escrituração sucumbe como elemento comprobatório das despesas.

Já quanto ao contrato apresentado pela Impugnante, o órgão julgador de primeira instância registrou que a omissão na descrição dos serviços prestados nas notas fiscais impede a verificação de se se trata, efetivamente, dos serviços ali descritos.

Quanto às despesas com publicidade, no montante de R\$ 163.589,52, contabilizadas em referência a notas fiscais emitidas GPM - Gugu Produções, o órgão julgador de primeira instância manteve a glosa sob o fundamento de que “sem a apresentação de qualquer documento ou qualquer justificativa plausível, e com contabilização procedida ao desamparo de qualquer documentação hábil e idônea, fica sem comprovação, nem justificada a necessidade, normalidade e usualidade dos dispêndios contabilizados”.

Contra toda essa fundamentação desenvolvida pela DRJ, a Recorrente nada apresentou. Como já assinalado neste Voto, em seu Recurso Voluntário a Contribuinte apenas reproduziu idêntica argumentação que constou de sua Impugnação, nada acrescentando com intuito específico de guerrear a decisão recorrida.

Desse modo, considerando que me alinho integralmente ao que restou assentado no voto condutor do Acórdão recorrido e, principalmente, considerando que a Recorrente não apresentou novas razões de defesa perante o órgão julgador de segunda instância, voto no sentido de não conhecer das matérias de cunho constitucional suscitadas pela Recorrente, e negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Murillo Lo Visco