



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003023/2006-06
Recurso De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1201-000.755 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de dezembro de 2022
Assunto GLOSA DE DESPESAS
Recorrentes CIA DE SANEAMENTO BÁSICO DE SÃO PAULO - SABESP
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Fernando Beltcher da Silva (Suplente convocado), Viviani Aparecida Bacchmi, Thais De Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de autos de infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Imposto de Renda Retido na Fonte (IR-Fonte) referentes ao ano-calendário 2001, no montante total de R\$ 276.807.646,11 incluídos principal, juros de mora, multa regulamentar e multa de ofício de 75%.

2. A autoridade fiscal apurou as seguintes infrações: i) glosa de custos e despesas; ii) não adição ao lucro real de juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio; iii) multa por atraso na entrega de arquivo magnético; iv) pagamentos sem causa.
3. O lançamento de CSLL é decorrente do lançamento de IRPJ.
4. Transcrevo parcialmente o relatório do acórdão recorrido, por bem resumir os fatos, complementando-o ao final com o necessário.

Fl. 2 da Resolução n.º 1201-000.755 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003023/2006-06

I. DA FISCALIZAÇÃO

I.1 Primeira Infração

De acordo com o termo de intimação fiscal, a contribuinte foi intimada a apresentar: (1) notas fiscais de serviços ou mercadorias componentes de amostragem relativa às referidas despesas; (2) documentos capazes de provar a efetiva liquidação das faturas/duplicatas; (3) documentos capazes de provar a efetiva prestação dos serviços, sua necessidade e estrita relação com as atividades da empresa.

Procedeu a autoridade fiscal à **glosa de despesas** no ano-calendário de 2001, referentes à rubrica “**Empreiteiros, Fornecedores, Honorários, Serviços, etc**”, no montante de R\$ **35.380.931,11**, sob o fundamento de que a contribuinte, intimada, **deixou de comprovar tais despesas quanto à efetividade da prestação dos correspondentes serviços, bem como quanto à liquidação dos títulos**.

No Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização (TVEF), o agente fiscal informa (fl. 504) que a mencionada amostra foi elaborada a partir da escrituração interna de pagamentos realizados, tomando por base valores (acima de R\$ 80.000,00) e significância dos fornecedores, totalizando 678 pagamentos, envolvendo R\$ 282.303.845,67.

Informa também a autoridade fiscal (fl. 506) que, no caso da SABESP, os pagamentos são antecedidos por Solicitações de Pagamento (SP) e realizados por meio de Processos de Pagamento (PP).

Os PP compõem-se de formulário que informa seu número, data de vencimento dos títulos, nome do fornecedor e seu código na contabilidade, tipo de serviço ou produto, nº do contrato, valor aprovado, reajustes, valor cobrado, subtrações (impostos, etc.), codificação bancária do favorecido (banco, agência, nº da c/c), nº do borderô, nº da SP, posição atualizada do contrato, etc. Tais PP são instruídos com as Notas Fiscais e Faturas/Duplicatas.

Concluiu, portanto, o agente fiscal pela glosa da mencionada parte das despesas, pois, segundo afirma (fl. 507), a empresa (1) não apresentou os processos de pagamento (2) nem as Notas Fiscais, além de (3) não haver prova de pagamentos na fita da CEF.

Registre-se que, por força de **diligência** determinada por esta Turma, por meio de despacho (fls. 3.335/3.337) exarado em 28/01/2008, da lavra do ex-Julgador Fabrício Ferreira Bechelany, a autoridade autuante elaborou planilha (fl. 3.350), em 13/03/2011, na qual identifica, de forma analítica, todos os valores objeto de glosa, com a indicação do nome dos fornecedores, nº dos PP, data de emissão dos PP e valores.

A citada planilha **ratifica o montante objeto de lançamento** neste item (R\$ 35.380.931,11), totalizando 76 PP.

I.2 Segunda Infração

[...]

Procedeu a autoridade fiscal à **glosa de despesas** no ano-calendário de 2001, referentes à rubrica “**Empreiteiros, Fornecedores, Honorários, Serviços, etc**”, no montante de R\$ **19.917.892,73**, sob o fundamento de que a contribuinte, intimada, **deixou de comprovar tais despesas quanto à liquidação dos títulos**.

Concluiu também o agente fiscal, neste item, pela glosa da mencionada parte das despesas, pois, segundo afirma (fl. 507), a empresa (1) apresentou os processos de pagamento (2) e as Notas Fiscais, (3) mas não há prova de pagamentos na fita da CEF.

Fl. 3 da Resolução n.º 1201-000.755 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003023/2006-06

Registre-se da mesma forma que, por força de **diligência** determinada por esta Turma, por meio de despacho (fls. 3.335/3.337) da lavra do ex-Julgador Fabrício Ferreira Bechelany, de 28/01/2008, a autoridade autuante elaborou planilha (fl. 3.350 – frente e verso), em 13/03/2011, na qual identifica, de forma analítica, todos os valores objeto de glosa, com a indicação do nome dos fornecedores, nº dos PP, data de emissão dos PP e valores.

A citada planilha **retifica ligeiramente o montante objeto de lançamento neste item** (de R\$ 19.917.892,73 para R\$ 19.917.894,17), totalizando 35 PP.

I.3 Terceira Infração

[...]

Procedeu a autoridade fiscal à **glosa de despesas** no ano-calendário de 2001, referentes à rubrica “**despesas de publicidade**”, em particular as despesas com **a empresa Loducca Publicidade Ltda**, relativas ao Contrato nº 10755/99, no montante de **R\$ 13.062.456,62**, sob o fundamento de que a contribuinte, intimada, **deixou de comprovar tais despesas quanto à efetividade da prestação dos correspondentes serviços, mas comprovou a liquidação dos títulos**.

A SABESP apresentou as Notas Fiscais requisitadas, conforme afirma a autoridade fiscal à fl 510, do TVEF.

Posteriormente, no que se refere às despesas com a referida empresa Loducca, a contribuinte foi também intimada a apresentar: (1) Notas Fiscais das empresas mencionadas como prestadoras de serviços correspondentes ao custo externo; (2) comprovantes da efetividade dos serviços prestados, por meio de orçamento, projeto e desenvolvimento da campanha publicitária, “briefings”, “layouts”, e outras provas hábeis para comprovar a efetividade dos serviços prestados; (3) comprovante do efetivo pagamento às empresas prestadoras de serviços correspondentes ao custo externo; 4) comprovante do recolhimento do imposto de renda na fonte por parte da agência de propaganda, por ordem e conta de SABESP.

Ademais, a contribuinte foi também intimada a apontar como as informações prestadas pela agência de propaganda estavam discriminadas na DIRF anual da SABESP.

Em resposta, a SABESP informou que estava encaminhando cópia dos documentos e que os originais poderiam ser obtidos na própria Loducca, em face de ter ocorrido a infestação por cupins em seus arquivos. Ademais, em relação ao tratamento das retenções realizadas pela Loducca, informou que esta realizou o recolhimento via DARF, em nome da Loducca, e que portanto tais valores se encontram declarados na DIRF da prestadora do serviço.

Nesse contexto, concluiu a agente fiscal, neste item, pela glosa das mencionadas despesas, pois, segundo afirma (fl. 512), “os documentos apresentados por Loducca/SABESP são as cópias das Notas Fiscais que Loducca emitiu para SABESP e cópias de uns documentos internos de Loducca denominados AT – Autorização de Trabalho.”

Ademais, informa a agente fiscal (fl. 512) que “há eventuais cópias de comprovantes de pagamentos, mas não há prova palpável da efetividade do serviço.”

Registre-se que, conforme consignado no preâmbulo deste voto, **essa infração à legislação do IRPJ, além de gerar exigência reflexa na órbita da CSLL, também implicou em lançamento de IR-Fonte**.

Com efeito, a agente fiscal, com fulcro no art. 725 do RIR/99, promoveu a tributação exclusiva na fonte das importâncias pagas e considerou o total pago (R\$ 13.062.456,62)

Fl. 4 da Resolução n.º 1201-000.755 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003023/2006-06

como líquido, reajustando a base de cálculo do tributo para R\$ 20.096.087,12, com fundamento na IN SRF nº 15, de 2001.

Registre-se também que, por força de **diligência** determinada por esta Turma, por meio de despacho (fls. 3.335/3.337) da lavra do ex-Julgador Fabrício Ferreira Bechelany, de 28/01/2008, a autoridade autuante elaborou planilha (fls. 3.353/3.359 – frente e verso), em 13/03/2011, na qual **identifica, de forma analítica, todos os valores objeto de glosa, com a indicação do nº do PP, nº do borderô, data de vencimento, nº da fatura Loducca; nome do fornecedor da Loducca; nº da NF do Fornecedor de Loducca; valor da fatura, etc.**

Informa a autoridade fiscal diligenciante (fls. 3.352/3.353) que (1) todas as Notas Fiscais e demais documentos vinculados à matéria tributável de que trata este item estão contidos nos anexos I e II deste processo administrativo fiscal; e (2) **quando da realização da diligência constatou a existência de alguns erros (p. ex., os valores lançados no mês de jan/2011 correspondem a valores de jan/2002).**

Em face da planilha elaborada, a autoridade fiscal elaborou (fls. 3.359 – verso/ 3.360 – frente e verso) novo demonstrativo indicando as novas bases de cálculo das exigências de IRPJ, CSLL e IR-Fonte.

I.4 Quarta Infração

[...]

Procedeu a autoridade fiscal à **glosa de despesas** no ano-calendário de 2001, referentes à rubrica “**Empreiteiros, Fornecedores, Honorários, Serviços, etc**”, no montante de **R\$ 72.241.317,11**, sob o fundamento de que a contribuinte, intimada, **deixou de comprovar tais despesas quanto à efetividade da prestação dos correspondentes serviços, mas comprovou a liquidação dos títulos.**

Concluiu também o agente fiscal, neste item, pela glosa da mencionada parte das despesas, pois, segundo afirma (fl. 507), a empresa (1) não apresentou os processos de pagamento (2) nem as Notas Fiscais, mas (3) há prova de pagamentos na fita da CEF.

Registre-se que, conforme consignado no preâmbulo deste voto, essa infração à legislação do IRPJ, além de gerar exigência reflexa na órbita da CSLL, também implicou em lançamento de IR-Fonte.

Com efeito, a agente fiscal, com fulcro no art. 725 do RIR/99, promoveu a tributação exclusiva na fonte das importâncias pagas e considerou o total pago (R\$ 72.241.317,11) como líquido, reajustando a base de cálculo do tributo para R\$ 111.140.487,86, com fundamento na IN SRF nº 15, de 2001.

Registre-se que, por força de **diligência** determinada por esta Turma, por meio de despacho (fls. 3.335/3.337) da lavra do ex-Julgador Fabrício Ferreira Bechelany, de 28/01/2008, a autoridade autuante elaborou planilha (fls. 3.349 – frente e verso e 3.350 - frente), em 13/03/2011, na qual **identifica, de forma analítica, todos os valores objeto de glosa, com a indicação do nome dos fornecedores, nº dos PP, data de emissão dos PP e valores.**

A citada planilha **ratifica os montantes objeto de lançamento neste item, totalizando 188 PP.**

I.5 Quinta Infração

A fiscalização detectou erro no **cálculo dos juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio**, dedutíveis na apuração do lucro real.

Fl. 5 da Resolução n.º 1201-000.755 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003023/2006-06

A contribuinte deduziu a parcela de R\$ 489.848.738,62, enquanto a agente fiscal apurou R\$ 479.073.985,04, conforme demonstrativo elaborado à fl. 501 do TVEF.

A diferença de R\$ 10.774.753,58 foi objeto de lançamento de ofício.

I.6 Sexta Infração

A agente fiscal formalizou exigência de **multa regulamentar equivalente a 112,5% sobre o valor do imposto, em face da não apresentação dos arquivos magnéticos e sistemas relativos aos Livros Registro de Entradas de Mercadorias**, com fundamento nos arts. 265, 266, § 1º, e 980, III, do RIR/99.

Segundo a auditora-fiscal, (1) não há norma legal federal que dispense a SABESP de escriturar o referido livro; (2) a SABESP não escriturou o livro e não apresentou os arquivos magnéticos; (3) a atividade da SABESP compreende múltiplas operações: (a) produção de água tratada (captação da água natural), desinfecção, coagulação, floculação, decantação, filtração, cloração, correção do PH e fluoreção; (b) canalização; e (c) serviço de distribuição da mesma; (4) a atividade desenvolvida pela SABESP é claramente industrial, pois o campo de incidência do IPI abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, excluídos aqueles a que corresponde a notação NT – Não Tributável; (5) a atividade de produção de água tratada está sujeita ao IPI com alíquota zero, e não NT.

II. DA IMPUGNAÇÃO

Irresignada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 540/581, instruída com os documentos de fls. 582/3.313, por meio da qual propugna pela improcedência dos lançamentos.

Em suas razões de defesa, a impugnante sustenta, preliminarmente, a **nulidade do feito em razão de cerceamento de defesa**.

Alega a contribuinte que por várias vezes esteve ao endereço indicado pela fiscalização, mas em nenhuma delas lhe foi franqueada vista do processo.

Em 23/01/2007, formalizou pedido endereçado à Divisão de Fiscalização Indústria – DEFIC-SPO-SP para que fosse providenciado o envio imediato do processo para a EQCOB/DICAT/DERAT-SP, conforme instrução contida na intimação dos autos de infração, para que, enfim, pudesse ter acesso aos autos.

Em resposta a agente fiscal autuante emitiu telegrama, em 24/01/2007 (fl. 590), convocando a autuada a comparecer à repartição no dia 26/01/2007, para ter vista dos autos.

Alega a suplicante que só recebeu o referido telegrama em 26/01/2007, e que o prazo para a impugnação se exauria em 29/01/2007, uma vez que tomou ciência dos autos de infração, via postal, em 28/12/2006.

Sustenta que a elaboração de defesa adequada e com a devida comprovação por parte da impugnante se tornou impossível, mormente porque o feito fiscal contempla glosas parciais de valores, sem que a agente fiscal tenha indicado as operações, os pagamentos, os contratos, os fornecedores e outros elementos entendidos como irregulares, elementos esses que deveriam estar contidos no processo, limitando-se aquela autoridade fiscal a apresentar o valor que entendeu deduzido de forma errônea.

No mérito, apresentam-se a seguir, em síntese, as razões de defesa da impugnante, na ordem em que foram descritas no auto de infração do IRPJ.

II.1 Primeira e Segunda Infrações

Fl. 6 da Resolução n.º 1201-000.755 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003023/2006-06

Reafirma a impugnante que a tentativa de defesa nestes tópicos sofre sérias limitações, por não terem sido indicados nos autos de infração quais os documentos e valores que a agente fiscal entendeu incomprovados os pagamentos ou despesas.

Aponta para a falta de cuidado da agente fiscal no manuseio dos documentos que lhe foram franqueados, pois a maior parte deles não tinham qualquer relação com despesa dedutível que afetasse o resultado de 2001, tratando-se, em verdade de comprovações de investimentos realizados pela empresa.

Ou seja, mesmo que tais despesas não tivessem sido comprovadas, o reflexo nas bases de cálculo dos tributos jamais teria sido pelo valor integral, mas, no máximo, pelo seu percentual de depreciação.

Para comprovar o alegado erro da fiscalização, a impugnante informa que elaborou detalhado levantamento de 3 (três) meses auditados pela fiscalização, a saber: janeiro, junho e dezembro de 2001, separados pelo tipo do pagamento, ou seja, agrupados em despesas ou investimento incorridos.

Referido levantamento, que se compõe dos documentos nominados de doc. 04, doc. 05 e doc. 06, respectivamente, foram juntados aos autos, conforme constou do preâmbulo deste relatório.

II.2 Terceira Infração

Sustenta a impugnante **que não há argumentos fáticos e legais que amparem a glosa de despesas de publicidade** decorrentes da contratação da empresa Loducca, sob o fundamento de que há comprovação do pagamento, mas não há prova palpável da efetividade do serviço prestado por tal agência de publicidade.

Alega a suplicante que não pode comprovar, de maneira clara e transparente, que os pagamentos efetuados à Loducca correspondem a despesas de propaganda, pois no termo de verificação fiscal há apenas um quadro genérico que tenta demonstrar que parte das despesas incorridas pela SABESP não tem causa e os serviços não foram efetivamente prestados.

Segundo a impugnante, os documentos (doc. 08) por ela apresentados comprovam os pagamentos que a Loducca efetuou a vários meios de comunicação, como a Editora Globo S/A, Empresa Folha da Manhã S/A, Radio Panamericana S/A, TV Globo Ltda, etc, todos eles contratados pela agência de publicidade para efetuar a veiculação de propaganda e informes publicitários em nome da SABESP.

Aduz a impugnante que **não há nenhum documento que comprove qualquer irregularidade eventualmente cometida pela SABESP, nem qualquer prova de que os valores foram pagos por mera liberalidade.**

Conclui a impugnante que para que o lançamento pudesse subsistir a fiscalização deveria comprovar a inexistência de vínculo entre os pagamentos efetuados e os serviços prestados e os bens fornecidos.

No mesmo sentido, sustenta a impugnante a **improcedência da tributação exclusiva na fonte, como exigência reflexa para os casos de beneficiário não identificado, pois, além de a SABESP ter demonstrado de maneira clara e inequívoca para quem foram efetuados os pagamentos**, a própria autoridade fiscal, em seu relatório, também aponta para esses mesmos nomes.

Ademais, se assim não fosse, no que diz respeito a eventual não retenção na fonte por parte da impugnante, a sua responsabilidade teria cessado uma vez que a presente autuação ocorreu já em exercício seguinte (no caso em 2006) ao que o beneficiário do imposto teria que ter oferecido tais rendimentos à tributação.

II.3 Quarta Infração

Nesse item, reitera a impugnante que os autos de infração noticiam valores glosados como pagamento sem causa, sem, contudo, indicarem quais teriam sido, efetivamente, os pagamentos desconsiderados. Frisa, novamente, a falta de acesso ao conteúdo do processo e o cerceamento de defesa.

Da mesma forma que no tópico precedente, **a impugnante informa que efetuou levantamento de quais teriam sido os contratos ensejadores dos pagamentos e elaborou quadro contendo a data do pagamento efetuado**; o nome do fornecedor, o número do contrato; o tipo de licitação; a data em que o aviso de licitação foi publicado no DOE; a data da publicação no DOE, com o nome do fornecedor que sagrou-se vencedor da licitação e, ainda, a data em que circulou no DOE o extrato do contrato (com a indicação do seu número, objeto e empresa contratada).

Indaga a impugnante **como se pode cogitar de pagamento sem causa, se o amparo é notório, tendo em vista que os documentos fiscais refletem pagamentos de fornecedores escolhidos em processos públicos sob os auspícios da Lei das Licitações, dos quais foram emitidos avisos e extratos por meio dos Diários Oficiais.**

II.4 Quinta Infração

Segundo a impugnante, **o excesso de pagamento de juros sobre o capital próprio apurado pelo Fisco decorre do fato de a empresa ter utilizado, na apuração da base de cálculo, o patrimônio líquido em 31/12/2000, enquanto a autoridade fiscal utilizou a data-base de 31/12/2001.**

Sustenta a impugnante que, na hipótese de pagamento de juros sobre capital próprio referente às contas de patrimônio líquido efetivamente contabilizadas em 31/12/2000, deverão ser aplicadas, pro rata tempore, as taxas de juros de longo prazo verificadas ao longo do ano de 2001 sobre aquelas contas, acrescidas e diminuídas das mutações patrimoniais ocorridas no decorrer do ano de 2001, desconsiderando, contudo, os resultados apurados no próprio ano de 2001.

II.5 Sexta Infração

Sustenta a impugnante a desnecessidade de escrituração do Livro Registro de Entradas de Mercadorias, por não ser a SABESP indústria, mas sim concessionária de serviço público de saneamento básico.

Assevera que o traço característico do serviço de saneamento básico é a implementação de metodologias que almejam a solução dos problemas das populações no que concerne à falta de abastecimento de água potável e respectiva coleta de esgotos.

Aduz que não há incidência tributária de IPI sobre os serviços de saneamento básico, por serem estranhos à regra matriz desse imposto, e que eventual exação só seria possível se essas empresas realizarem, além do serviço típico de saneamento, atividade decorrente do serviço, como a fabricação de materiais para emprego em suas obras de água e esgoto.

Alega, por outro lado, que, mesmo em se tratando de contribuintes efetivos do IPI, não é possível lavrar-se auto de infração pela não apresentação do arquivo digital, caso tal livro não esteja em meio magnético.

Ou seja, a penalidade prevista pelo art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, jamais poderia ser aplicada quando a situação demonstrada provasse a inexistência fática do livro cujos dados a fiscalização requereu.

III. DA PRIMEIRA DILIGÊNCIA

Fl. 8 da Resolução n.º 1201-000.755 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003023/2006-06

[...]

Esta Turma, em face das alegações da impugnante, **constatou que realmente não havia nos autos os demonstrativos analíticos citados pela autoridade fiscal no Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização, indicando detalhadamente quais despesas foram glosadas, mas tão-somente os valores totais, mês a mês.**

Assim, por meio de despacho (fls. 3.335/3.337) da lavra do ex-Julgador Fabrício Ferreira Bechelany, de 28/01/2008, **os autos foram encaminhados em diligência junto à repartição de origem, para que a autoridade autuante elaborasse planilhas discriminando detalhadamente quais despesas foram glosadas, bem como produzisse relatório circunstanciado sobre o resultado da diligência.**

O relatório da diligência, contendo as planilhas elaboradas, foi juntado às fls. 3.346/3.361.

Intimada do relatório da diligência, por via postal (fl. 3.364), a contribuinte não se manifestou.

IV. DA SEGUNDA DILIGÊNCIA

Nesse cenário, considerando que o contribuinte juntou, fls. 603/3.313, com a peça de impugnação, mais de 2.700 (duas mil e setecentas) cópias de documentos (notas fiscais, extratos bancários, solicitações de pagamentos, processos de pagamentos, etc), com o intuito de comprovar as despesas glosadas pelo Fisco, em face das infrações detectadas, as quais nomeiei de primeira, segunda, terceira e quarta infrações;

Considerando, ainda, (1) a alegação de cerceamento de defesa em face do tempo exíguo para a adequada comprovação das despesas, devido à tardia concessão de vista dos autos; (2) que não havia nos autos os demonstrativos analíticos citados pela autoridade fiscal no Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização, indicando detalhadamente quais despesas foram glosadas, mas tão-somente os valores totais, mês a mês; (3) a alegação de que a maior parte dos documentos não tinha qualquer relação com despesa dedutível que afetasse o resultado de 2001, tratando-se, em verdade de comprovações de investimentos realizados pela empresa; (4) que não era do conhecimento deste órgão julgador se os aludidos documentos tinham sido, em algum momento, apresentados, parcial ou integralmente, à autora do procedimento fiscal; e (5) que, em face de todo o contexto já destacado, o contribuinte elaborou o que denominou de levantamento apenas para os meses de janeiro, junho e dezembro de 2001, separados pelo tipo do pagamento, ou seja, agrupados em despesas ou investimento incorridos;

Este RELATOR PROPÔS, com vistas a garantir a ampla defesa do contribuinte, a conversão do julgamento em NOVA diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, para que a autoridade fiscal examinasse os mencionados documentos, promovendo ainda as diligências que entendesse cabíveis.

Para tanto, a autoridade fiscal deveria: (1) elaborar relatório circunstanciado, emitindo parecer sobre os possíveis efeitos dessas provas (e, se fosse o caso, de outras provas, referentes aos mesmos ou outros períodos) nos lançamentos fiscais, fazendo referência às folhas do processo, justificando, ainda que em bloco, porque atendiam ou deixavam de atender as prescrições legais para a dedutibilidade de despesas; (2) elaborar, se fosse o caso, novas planilhas de cálculo dos tributos devidos; e (3) juntar outros termos e documentos que entendesse pertinentes.

[...]

A autoridade fiscal, em cumprimento à nova solicitação desta Turma de Julgamento, elaborou o Relatório de Encerramento de Diligência de fls. 4.393/4.419.

Fl. 9 da Resolução n.º 1201-000.755 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003023/2006-06

A contribuinte, por sua vez, intimada do teor do referido relatório, apresentou a manifestação de fls. 4.532/4.538.

5. Em relação à segunda diligência consta o seguinte trecho do acórdão recorrido (e-fls. 4555):

Durante a realização da citada segunda diligência, em face do grande volume de documentos juntados à peça de defesa, a contribuinte foi intimada a refazer todas as planilhas demonstrativas analíticas produzidas pela Fiscalização até o final da primeira diligência.

Para tanto, a agente fiscal solicitou à contribuinte que procedesse às alterações que entendesse corretas, acrescentando coluna que contivesse o número do Volume/Anexo e folhas em que se encontrasse cada documento.

Em atendimento à intimação fiscal, a contribuinte apresentou planilhas, inclusive com a inclusão de outras colunas, com informações adicionais, destacando, em especial, que os registros contábeis efetivados na contabilidade auxiliar de investimentos referem-se a obras em andamento (investimentos), e que, portanto, não compuseram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A autoridade fiscal, por seu turno, examinando essas novas planilhas apresentadas pela contribuinte, e confrontando as informações e esclarecimentos prestados pela empresa, elaborou demonstrativo (fls. 4.421/4.520), denominado “Análise da Planilha de SABESP out/2014”, no qual reexamina todas as glosas efetuadas e informa em colunas próprias quais despesas merecem ser restabelecidas, porque devem ser restabelecidas e quais as folhas em que se encontram os documentos que as comprovam.

Nesse cenário, considerando (1) que os critérios adotados pelo agente fiscal na segunda diligência, para considerar como comprovadas parte das despesas glosadas, está em conformidade com a lei e a jurisprudência já citadas; (2) que a contribuinte foi intimada várias vezes para a apresentação dos aludidos documentos, tendo logrado êxito apenas em parte; é de se acolher os valores identificados (resumo) no demonstrativo de fl. 4.419, que integra o já citado Relatório de Encerramento de Diligência.

6. Com efeito, a Turma julgadora de primeira instância, por unanimidade, julgou procedente em parte a impugnação e cancelou a multa regulamentar (sexta infração), cancelou a glosa de excesso de despesa com o pagamento de juros sobre o capital próprio (quinta infração); e reduziu as glosas de despesas da primeira, segunda e quarta infrações, o que resultou nos seguintes valores, sem multa e juros:

Tributo	Valor lançado	Valor excluído	Valor mantido
IRPJ	37.844.337,79	7.470.238,00	30.374.099,79
CSLL	10.199.544,55	1.719.557,85	8.479.986,70
IR-Fonte	45.932.801,17	4.058.544,76	41.874.256,41
Multa Regulamentar	30.683.615,23	30.683.615,23	0,00
Total	124.660.298,74	43.931.955,84	80.728.342,90

Valores em R\$

7. A seguir a ementa do acórdão recorrido:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

NULIDADE.

Rejeita-se alegação de nulidade do feito fiscal, por cerceamento do direito de defesa, quando demonstrado nos autos que foi observado o devido processo legal que rege o processo administrativo.

Fl. 10 da Resolução n.º 1201-000.755 - 1ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003023/2006-06

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, 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.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. CÁLCULO.

Para efeito de cálculo dos juros sobre o capital próprio não deve ser computado, como integrante do patrimônio líquido, o lucro do próprio período-base.

ARQUIVO MAGNÉTICO. INEXISTÊNCIA. FALTA DE APRESENTAÇÃO. PENALIDADE. DESCABIMENTO.

A norma legal (Lei nº 8.218, de 1991, artigos 11 e 12) visa a assegurar ao Fisco o direito de acesso, por meio do arquivo magnético, aos registros da pessoa jurídica, desde que esses registros tenham tido efetuados pelo contribuinte. Ou seja, não pretende a norma sancionar a falta de escrituração de livro, mas, sim, penalizar o contribuinte que promove embaraço à fiscalização, mediante a sonegação de informações que já possui.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2001

PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Comprovada a existência de pagamentos efetuados por pessoa jurídica a terceiros, que pressupõe a saída de valores da empresa, procede a exigência a título de IRRF, quando não comprovada a operação ou a sua causa.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do imposto de renda pessoa jurídica constitui prejulgado na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

8. A DRJ recorreu de ofício em razão do crédito exonerado superar o limite legal.
9. Em recurso voluntário a recorrente alegou, em síntese, serem indevidas as glosas mantidas pelo acórdão recorrido.
10. Nos termos da Resolução nº 1201-000324, de 20.02.2018, converteu-se o julgamento em diligência para verificar se as despesas glosadas “*não foram encerradas contra a conta de resultado em 31/12/2001, e, se, influenciaram o resultado do exercício, por serem indedutíveis foram adicionadas ao lucro real (base de cálculo do IRPJ) e, à base de cálculo da CSLL*”. Veja-se:

A Recorrente argüi que, a maior parte dos documentos auditados não tinha qualquer relação com despesa dedutível que afetasse o resultado de 2001, tratando-se, em verdade de comprovações de investimentos realizados pela empresa.

Os argumentos da Recorrente não podem ser afastados de plano, na medida em que gastos podem ser realizados sem que na verdade tenham influenciado a base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, desde que comprovados pela Recorrente que foram ativados ou que não foram aproveitados na apuração do resultado do período, porque foram adicionados ao lucro real e à base de cálculo da CSLL, por serem indedutíveis.

Fl. 11 da Resolução n.º 1201-000.755 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003023/2006-06

Todavia, tal avaliação e análise deve ser feita à luz da escrituração contábil e fiscal da interessada.

Para que não pairasse nenhuma dúvida, e dado a volumosa documentação, em razão dos valores apresentados, cabe **verificar junto à contribuinte quais contas/valores contabilizados como despesa, acima referenciadas, ditas glosadas indevidamente, efetivamente não foram encerradas contra a conta de resultado em 31/12/2001, e, se, influenciaram o resultado do exercício, por serem indedutíveis foram adicionadas ao lucro real (base de cálculo do IRPJ) e, à base de cálculo da CSLL.**

Diante do exposto, voto no sentido de que os presentes autos sejam encaminhados à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo para realizar a diligência com a finalidade acima, e, finalmente elaborar relatório circunstanciado, do que deve ser dada ciência à Contribuinte para sua manifestação, se do seu interesse, no prazo de 30 (trinta dias). Apresentada a manifestação da interessada ou transcorrido o prazo, devem os autos retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento.

11. Elaborado Relatório de Diligência a recorrente manifestou-se e os autos retornaram ao Carf.

12. É o relatório.

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

Voto

13. Os pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário e do recurso de ofício já foram analisados por ocasião da Resolução nº 1201-000324, de 20.02.2018, razão pela qual deles conheço.

14. A seguir, um resumo das seis infrações apuradas pela fiscalização e a decisão de primeira instância.

Primeira Infração: glosa de despesas no ano-calendário de 2001, referentes à rubrica “Empreiteiros, Fornecedores, Honorários, Serviços, etc”, no montante de **R\$ 35.380.931,11**, sob o fundamento de que a contribuinte, intimada, deixou de comprovar tais despesas quanto à efetividade da prestação dos correspondentes serviços, bem como quanto à liquidação dos títulos. A DRJ **reduziu** a glosa para o montante de **R\$ 28.059.299,86**.

Segunda Infração: glosa de despesas no ano-calendário de 2001, referentes à rubrica “Empreiteiros, Fornecedores, Honorários, Serviços, etc”, no montante de **R\$ 19.917.892,73**, sob o fundamento de que a contribuinte, intimada, deixou de comprovar tais despesas quanto à liquidação dos títulos. A DRJ **reduziu** a glosa para o montante de R\$ 15.670.623,10.

Terceira Infração: glosa de despesas no ano-calendário de 2001, referentes à rubrica “despesas de publicidade”, em particular as despesas com a empresa Loducca Publicidade Ltda., relativas ao Contrato nº 10755/99, no montante de **R\$ 13.062.456,62**, sob o fundamento de que a contribuinte, intimada, deixou de comprovar tais despesas quanto à efetividade da prestação dos correspondentes

Fl. 12 da Resolução n.º 1201-000.755 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003023/2006-06

serviços, mas comprovou a liquidação dos títulos. A DRJ **manteve** a glosa no montante de R\$ 13.062.456,62.

Quarta Infração: glosa de despesas no ano-calendário de 2001, referentes à rubrica “Empreiteiros, Fornecedores, Honorários, Serviços, etc”, no montante de **R\$ 72.241.317,11**, sob o fundamento de que a contribuinte, intimada, **deixou de comprovar** tais despesas quanto à **efetividade** da prestação dos correspondentes serviços, mas comprovou a liquidação dos títulos. A DRJ **reduziu** a glosa para o montante de R\$ **64.704.019,56**.

Quinta Infração: erro no cálculo dos juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio, dedutíveis na apuração do lucro real. A DRJ **cancelou** a exigência.

Sexta Infração: multa regulamentar equivalente a 112,5% sobre o valor do imposto, em razão da não apresentação dos arquivos magnéticos e sistemas relativos aos Livros Registro de Entradas de Mercadorias. A DRJ **cancelou** a exigência.

15. Acerca da dedutibilidade de despesas, o art. 299 do Decreto nº 3000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), dispõe:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§1º São necessárias as **despesas pagas ou incorridas** para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §1º).

§2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §2º). (Grifo nosso)

16. O art. 9º do Decreto-Lei 1.598, de 1977, por sua vez, estabelece que “a *escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais*”.

17. Como se vê, a escrituração regular para ter força probante das despesas nela registradas deve estar lastreada em documentos hábeis e idôneos segundo a natureza dessas despesas. Trata-se, portanto, de conseqüência lógica no sentido de que a despesa dedutível somente poderá ser deduzida, para fins de apuração do lucro real, se comprovado o **pagamento** (liquidação da despesa) e a **efetividade** (realização da despesa). Nesse sentido caminha a jurisprudência do Carf. Veja-se:

IRPJ - DESPESAS INCOMPROVADAS - Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, 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. (Acórdão CARF nº 101-92.706, de 09.06.1999)

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – DEDUTIBILIDADE. – As quantias apropriadas à conta de custos ou despesas operacionais, para efeito de determinação do lucro real, devem satisfazer às condições de necessidade, normalidade

Fl. 13 da Resolução n.º 1201-000.755 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003023/2006-06

e usualidade, bem como ter comprovado o efetivo fornecimento dos bens ou serviços contratados. A eventual prova do desembolso dos recursos, por si só, não é bastante para tornar dedutível o gasto suportado. (Acórdão CARF nº 101-94.409, de 04.11.2003)

IRPJ.INDEDUTIBILIDADE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EMPRESA ESTRANGEIRA E NACIONAL. AUSÊNCIA DE CONTRATO E DE RELATÓRIO DOS SERVIÇOS PRESTADOS. LAUDO TÉCNICO INEXISTENTE. AUSÊNCIA DE PROVAS.LANÇAMENTO PROCEDENTE. Não se pode atestar - como dedutível - uma despesa oriunda da prestação de serviços de assessoria e de consultoria técnicas sem um mínimo de detalhamento expresso do que fora contraprestado. Trabalho desse jaez não se perfaz apenas com uma menção lacônica assentada em notas fiscais, em recibos emitidos, acompanhados ou não de contratos próprios, dando conta de que fora prestado um serviço genérico de assessoria ou de consultoria. É um imperativo comprobatório de que os serviços técnicos se façam acompanhar de contratos, propostas técnicas firmadas pelas partes, papéis de trabalhos aplicáveis à espécie, planejamento de implantação, anteprojeto, relatórios profissionais exaustivos e conclusivos com avaliação dos serviços pactuados e dos resultados finais após expressão de testes ou de ensaios de consistência do que fora implantado, entre outros.(Acórdão CARF nº 107-07.940, de 23.02.2005)

18. Como visto acima, a autoridade fiscal glosou despesas em razão não comprovação da efetividade da prestação do serviço e/ou liquidação dos títulos.

19. O acórdão recorrido após a realização de duas diligências, acolheu os valores apontados na segunda diligência como comprovados e reduziu parcialmente as glosas de despesas da primeira, segunda e quarta infração, nos seguintes termos:

Nesse cenário, considerando (1) que os critérios adotados pelo agente fiscal na segunda diligência, para considerar como comprovadas parte das despesas glosadas, está em conformidade com a lei e a jurisprudência já citadas; (2) que a contribuinte foi intimada várias vezes para a apresentação dos aludidos documentos, tendo logrado êxito apenas em parte; é de se acolher os valores identificados (resumo) no demonstrativo de fl. 4.419, que integra o já citado Relatório de Encerramento de Diligência.

Portanto, é de se reduzir as glosas de despesas promovidas pela Fiscalização, procedendo-se às seguintes alterações nos valores das matérias tributáveis:

(1) Primeira Infração: de R\$ 35.380.931,11 para R\$ 28.059.299,86;

(2) Segunda Infração: de R\$ 19.917.892,73 para R\$ 15.670.623,10; e

(3) Quarta Infração: de R\$ 72.241.317,11 para R\$ 64.704,019,56.

20. As demais glosas foram mantidas em razão da não comprovação do pagamento e/ou efetividade da despesa, conforme quadro abaixo, cujas alegações foram apresentadas pela recorrente de acordo com os itens que especifica.

Itens	Infração 1	Infração 2	Infração 3	Infração 4	Total (R\$)
	Não comprovada efetividade e liquidação	Não comprovada liquidação	Não comprovada efetividade	Não comprovada efetividade	
A				272.290,83	272.290,83
B	682.411,16	1.513.289,32		569.218,50	2.764.918,98
C	19.147.122,59	6.546.488,07		50.973.228,04	76.666.838,70
D				2.704.530,78	2.704.530,78
E	2.270.722,37	6.724.582,71		10.081.851,41	19.077.156,49
F				102.900,00	102.900,00

Fl. 14 da Resolução n.º 1201-000.755 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003023/2006-06

G	5.959.043,74	886.263,00			6.845.306,74
H			13.062.456,62		13.062.456,62
Total	28.059.299,86	15.670.623,10	13.062.456,62	64.704.019,56	121.496.399,14

21. A seguir os argumentos apresentados pela recorrente (e-fls. 4.580 e seg.):

Item A: R\$ 272.290,83

22. Segundo a recorrente, o pagamento ao fornecedor ocorreu durante o ano de 2001, todavia, o gasto não fora registrado nesse período, seja para efeitos de estoque/despesa/investimento, de maneira que sob qualquer prisma não houve impacto na determinação da base de cálculo de tributos no período fiscalizado.

23. Em síntese, alega que o valor não afetou o resultado no ano-calendário 2001.

Item B: R\$ 682.411,16; R\$ 1.513.289,32; R\$ 569.218,50

R\$ 569.218,50

24. Alega tratar-se de pagamentos efetuados às pessoas jurídicas: i) ALTUS Sistema de Informática S/, no valor de R\$ 215.873,00, conforme notas fiscais nº 793, 30713, 30720, 791, a primeira referente ao faturamento do mês e as demais referentes a reajuste contratual (fls. 986 a 995); e ii) PSI Engenharia S/C Ltda., dispensada de emissão de nota fiscal por ser sociedade uniprofissional, no valor de R\$ 353.345,50, cuja comprovação ocorreu via fatura nº 028/01, de 30/11/2001 (e-fl. 2234).

R\$ 682.411,16

25. Informa tratar-se de apenas uma nota fiscal, nº 2317, emitida pela pessoa jurídica Crisciuma Comercial e Construtora Ltda. em 29/11/1999, no valor de R\$ 341.205,58. Os pagamentos em questão, para o período solicitado pela fiscalização, tiveram sua despesa e pagamento comprovados no processo (Volume 07 folhas 1333 e 1336). Esses casos se enquadram no procedimento de GLOSA realizado pela recorrente, o qual é meramente financeiro e o valor não transita pelo resultado. Conforme explicação a seguir:

15. A GLOSA consiste no valor retido de um pagamento efetuado a uma empresa contratada, motivado por alguma situação específica, como por exemplo, na superveniência de uma ação judicial trabalhista de um empregado da contratada em que a Sabesp seja arrolada como solidária, multas contratuais aplicadas pela Sabesp contra o fornecedor, etc. Na prática, a glosa serve como a garantia de um valor em que a Sabesp é credora do fornecedor. Quando ocorre a GLOSA, apenas contas patrimoniais são movimentadas, não havendo trânsito por despesas ou receitas."

16. O processo de pagamento (PP) em questão reflete uma situação em que a glosa ocorrida em um pagamento anterior foi devolvida ao fornecedor. Sendo assim, para compor o raciocínio é necessária a análise de 2 processos de pagamentos.

17. No primeiro PP, a nota fiscal emitida pela empresa contratada é paga financeiramente com a dedução do valor da glosa. Num segundo momento (quando a Recorrente verifica que o valor retido deve ser devolvido ao Fornecedor), é emitido um

Fl. 15 da Resolução n.º 1201-000.755 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003023/2006-06

segundo PP. Este segundo PP é emitido com o valor integral do PP onde ocorreu a glosa, entretanto, o pagamento é realizado APENAS pelo valor que havia sido glosado. Independente do mecanismo, como esclarecemos anteriormente, apenas são movimentadas contas patrimoniais (ATIVO e PASSIVO), sendo absolutamente irrelevantes para efeitos de resultado, seja contábil, seja tributário.

18. Esta operação é meramente financeira, vez que a despesa/investimento já foi apropriada na devida competência.

19. Como exemplo, temos essa nota fiscal de nº 2317 emitida pela empresa Crisciuma Comercial e Construtora Ltda. A nota fiscal foi emitida em 29/11/1999 com vencimento em 15/12/1999, devidamente evidenciado em documento enviado à fiscalização (fls. 1334 a 1336). No pagamento desta nota (primeiro PP), foi efetuada uma glosa sobre o valor que deveria ser pago. Entretanto, posteriormente, foi verificada a necessidade de ser devolvida parte da glosa anteriormente realizada. O valor a ser devolvido ao fornecedor foi apurado como sendo de R\$ 831,00. Esse valor foi pago em 13/06/2001 e seu processo de pagamento (segundo PP) foi vinculado aos dados de pagamento da NF 2317, ou seja, do primeiro PP. Este segundo PP, apesar de representar a devolução de R\$ 831,00 é emitido pelo valor do primeiro PP, por questões sistêmicas e de evidenciação da origem da glosa.

21. A identificação do processo de GLOSA é clara ao observar que o valor desembolsado no período fiscalizado é muito menor ao valor do PP (Processo de Pagamento), documento interno que controla e rastreia valores orçados e pagos a um mesmo fornecedor.

22. Sendo assim, é nítido o equívoco da fiscalização ao tributar o valor da nota fiscal, pois o pagamento efetuado no período fiscalizado não se refere ao fato que originou a emissão da nota fiscal, e sim, um valor de devolução de glosa. **O procedimento é meramente financeiro e esse valor não transita pelo resultado da empresa.** (Grifo nosso)

26. Em síntese, alega que o valor não afetou o resultado no ano-calendário 2001.

R\$ 1.513.289,32

27. Sustenta que os pagamentos foram comprovados conforme documentos enviados à fiscalização (e-fls. 447 -457).

Item C: R\$ 19.147.122,59; R\$ 6.546.488,07; R\$ 50.973.228,04 (total: R\$ 76.666.838,70)

28. Segundo a recorrente, o montante de R\$ 76.666.838,70, desmembrado em três valores, não trata de despesas dedutíveis, mas sim de valores lançados em registros contábeis na contabilidade auxiliar de investimentos e referem-se às obras em andamento. Dessa forma, não compuseram a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social quando dos respectivos pagamentos e registros da apropriação contábil das notas fiscais, no entanto, somente afetaram o resultado da empresa, quando da entrada em operação dos bens construídos.

29. Em síntese, alega que o valor não afetou o resultado no ano-calendário 2001.

Itens D e F: R\$ 2.704.530,78 e R\$ 102.900,00

30. Alega tratar-se de notas fiscais cujos pagamentos ocorreram em 2001. *“Vez que a Auditoria Fiscal imputou esses gastos como despesas indedutíveis para efeitos do lucro real,*

Fl. 16 da Resolução n.º 1201-000.755 - 1ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003023/2006-06

mister se fazia comprovar sua imputação por parte da Recorrente àqueles resultado. Em não sendo realizado esse dever por parte da Auditoria, não há que se falar em adição, vez que o fato que ensejaria essa circunstância, ou seja, o aproveitamento da despesa para efeito da determinação do lucro real, não está devidamente comprovada”.

Item E: R\$ 2.270.722,37; R\$ 6.724.582,71; R\$ 10.081.851,41 (total: 19.077.156,49)

31. Alegação semelhante ao item “C”. Sustenta que o montante de R\$ 19.077.156,49, desmembrado em três valores, não trata de despesas dedutíveis, mas sim de gastos relativos estoque de materiais de investimento. Assim, *“não compuseram a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social quando do pagamento e registro da apropriação contábil das notas fiscais. Afetaram o resultado somente quando do consumo ou aplicação nos ativos imobilizados”.*

32. Em síntese, alega que o valor não afetou o resultado no ano-calendário 2001.

Item G: R\$ 5.959.043,74; R\$ 886.263,00

33. Alegação semelhante ao item “B”.

34. Em síntese, alega que o valor não afetou o resultado no ano-calendário 2001.

Item H: R\$ 13.062.456,62

35. Informa que *“o termo de verificação fiscal encaminhado pela fiscalização não trouxe elementos que puderam atestar e comprovar a não efetividade dos serviços prestados pela Agência, só há a alegação de que parte das despesas incorridas pela Recorrente não tem causa e os serviços não foram efetivamente prestados, ou seja, uma presunção por parte da autoridade fiscal”.* Informa ainda que *“não há nenhum documento que comprove qualquer irregularidade eventualmente cometida pela Recorrente; não há qualquer prova de que os valores foram pagos por mera liberalidade. Muito pelo contrário, os documentos apresentados pela Recorrente demonstram que os serviços foram efetivamente prestados e pagos”.*

36. Como se vê, em relação a determinadas despesas elencadas acima, a recorrente alega, na essência, que tais valores não transitaram pelo resultado do ano-calendário 2001, ano fiscalizado, portanto, não afetariam a apuração do lucro real.

37. Esse foi o objeto da diligência, ou seja, *“verificar junto à contribuinte quais contas/valores contabilizados como despesa, acima referenciadas, ditas glosadas indevidamente, efetivamente não foram encerradas contra a conta de resultado em 31/12/2001, e, se, influenciaram o resultado do exercício, por serem indedutíveis foram adicionadas ao lucro real (base de cálculo do IRPJ) e, à base de cálculo da CSLL”.*

38. Em diligência a autoridade fiscal, informou que *“foi possível localizar nos arquivos da Contabilidade Geral da contribuinte lançamentos na “conta obras em andamento” no total de R\$ 7.190.266,12”* (e-fls. 4.923).

Fl. 17 da Resolução n.º 1201-000.755 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003023/2006-06

39. Quanto aos demais valores, observou, em síntese, que “*não foi possível localizar se tais valores foram contabilizados na Contabilidade Geral da contribuinte pois as informações apresentadas na planilha encontram-se incompletas ou divergentes, não tendo a contribuinte logrado êxito em evidenciar os lançamentos que encerraram as Contas Auxiliares (despesa, investimento e contas a pagar) e os respectivos lançamentos de contrapartida lançados na Contabilidade Geral que comprovariam se os valores considerados como despesas no Procedimento Fiscal foram realmente ativados ou que não foram aproveitados na apuração do resultado do período*”.

40. Pois bem. A contabilidade da recorrente é composta de quatro partes: i) Contabilidade Auxiliar de Despesa, ii) Contabilidade Auxiliar de Investimento, iii) Contabilidade Auxiliar de Contas a Pagar e iv) Contabilidade Geral.

41. A Contabilidade Geral contempla as Contabilidades Auxiliares (contas de despesa, investimento e contas a pagar) em contas sintéticas e outras contas em nível analítico.

42. Em sua manifestação ao Relatório de Diligência a recorrente identifica, a título de exemplo, algumas despesas cujos valores não transitaram pelo resultado no ano-calendário 2001, mas que não foram identificadas pela diligência e salienta (e-fls. 4.939 e seg.):

Com a demonstração acima, **depreende-se que os lançamentos contábeis das notas fiscais exemplificativas foram devidamente registrados analiticamente nas Contabilidades Auxiliares, e sinteticamente na Contabilidade Geral.** Como já informado anteriormente, na Contabilidade Geral, para a conta de despesas, há somente uma conta em que são registradas todas as despesas de forma resumida, na contabilidade de investimentos existem 5 contas em que são registrados os valores resumidos das obras em andamento, e, na contabilidade de contas a pagar existem em torno de 40 contas para registrar todos os passivos da Companhia.

Vale destacar que da forma como são realizadas as contabilizações em uma contabilidade resumida, **muitas vezes não é possível encontrar os valores individuais de cada nota fiscal no livro de Contabilidade Geral**, pois, como regra geral, a contabilização ocorre pela somatória de várias notas fiscais, **o que não foi percebido pelo auditor fiscal e nem tampouco houve solicitação de explicação para a Contribuinte**, havendo somente a desconsideração desses valores pela autoridade fiscal.

43. Como se vê, a recorrente explicita dificuldade em localizar determinado lançamentos em sua contabilidade e mesmo sabendo que o julgamento fora convertido em diligência exatamente para tais verificações não apresentou as explicações necessárias durante a diligência, o que só veio a fazê-lo em manifestação ao Relatório de Diligência.

44. Tal postura é prejudicial ao andamento do processo e vai de encontro ao art. 6º da Lei nº 13.105, de 2015, (Código de Processo Civil de 2015 - CPC/2015), de aplicação é subsidiária ao processo administrativo¹, no sentido de que “*todos os sujeitos do processo devem **cooperar** entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva*”. Evitar cooperar no momento oportuno com informações sabidamente importantes para a marcha

¹ Lei nº 13.105, de 2015. CPC/2015. Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

Fl. 18 da Resolução n.º 1201-000.755 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003023/2006-06

processual é postura que deve ser repelida pelo ordenamento jurídico.

45. Todavia, em razão de, na resposta ao Relatório de Diligência, a recorrente identificar despesas cujos valores não teriam transitado no ano-calendário 2001, os quais não foram identificados pela autoridade fiscal, voto por converter o julgamento em diligência para que a Delegacia de origem complemente a diligência anterior nos termos elencados a seguir.

46. Saliento que no caso de o contribuinte não demonstrar, novamente, de forma clara e inconteste a higidez do procedimento adotado em sua contabilidade para afastar a glosa efetuada, é forte sinal de que a glosa está correta.

Conclusão

47. Ante o exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que a Delegacia de origem complemente a diligência anterior e adote os seguintes procedimentos:

i) intimar a recorrente a apresentar planilha com a identificação **detalhada** dos valores que não teriam transitado pelo resultado no ano-calendário 2001, cujos lançamentos contábeis não foram localizados pela autoridade fiscal, **nos moldes dos valores identificados na manifestação ao Relatório de Diligência** (e-fls. 5017 -5019);

ii) analisar se os valores informados pela recorrente afetaram ou não o resultado do ano-calendário 2001; durante a análise intimar a recorrente, se for o caso, a esclarecer todas as eventuais dúvidas;

iii) elaborar relatório consolidado, inclusive com os valores apurados na diligência anterior, e intimar a recorrente a se manifestar no prazo de trinta dias;

iv) após, retornem os autos para julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)
Efigênio de Freitas Júnior