



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.006239/2009-68
ACÓRDÃO	1101-001.591 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de junho de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL E T4F EMPREENDIMENTOS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL E T4F EMPREENDIMENTOS S.A.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. INOCORRÊNCIA.

A utilização de critério de apuração considerado inadequado pela parte não configura vício formal apto a anular o lançamento, mas sim questão de mérito a ser dirimida no curso do processo. As hipóteses de nulidade do ato administrativo fiscal são restritas e não abrangem a incorreção na determinação da base de cálculo.

DECADÊNCIA. REPERCUSSÃO DE FATOS PRETÉRITOS.

O prazo decadencial para a constituição de créditos tributários relativos a encargos que repercutem em exercícios futuros, como a depreciação de bens do ativo, conta-se do período de apuração em que a dedução foi efetivada, ainda que a constituição do ativo tenha ocorrido em período pretérito. Aplicação da Súmula CARF nº 10.

DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO. GLOSA. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL REGULAR. ÔNUS DA PROVA. A dedutibilidade dos encargos de depreciação, no regime do Lucro Real, condiciona-se à comprovação da efetiva integração dos bens ao ativo imobilizado, o que se faz por meio de escrituração contábil regular e idônea, nos termos dos arts. 251, 305 e 923 do RIR/99. Compete ao contribuinte o ônus de provar o cumprimento de tais requisitos. A apresentação de vasta documentação material, desacompanhada dos correspondentes registros contábeis que permitam a verificação da correta ativação e do cálculo das quotas, é insuficiente para comprovar o direito à dedução.

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. ADIÇÃO NO LALUR. GLOSA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DO ATIVO. A alegação de neutralidade fiscal da despesa de amortização de ágio, por ter sido adicionada no LALUR, não

prospera quando o contribuinte não comprova a própria existência contábil e econômica do ágio que deu origem à amortização. A validade do ajuste fiscal pressupõe a regularidade do fato que o originou.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. SALDOS NÃO COMPROVADOS. Não cabe autorizar a compensação de prejuízos fiscais quando a escrituração fiscal (LALUR) do contribuinte se encontra em manifesto desacordo com os registros dos sistemas de controle da Receita Federal, especialmente quando tal divergência decorre da não atualização de saldos após fiscalizações anteriores cujos débitos foram confessados e parcelados.

PEDIDO DE PERÍCIA. MATÉRIA DE DIREITO E ÔNUS DA PROVA. INDEFERIMENTO. Indefere-se o pedido de perícia quando a controvérsia não reside em questão técnica complexa, mas na ausência de apresentação de prova documental e escritural que compete ao contribuinte, nos termos da legislação de regência.

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. NORMA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. SÚMULA CARF Nº 103. Para fins de conhecimento do Recurso de Ofício, aplica-se o limite de alçada estabelecido em portaria ministerial vigente na data de sua apreciação em segunda instância, e não na data da interposição do recurso pela autoridade julgadora de primeiro grau. Inteligência da Súmula CARF nº 103. Recurso de Ofício não conhecido por ausência de alçada.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 105. MARCO TEMPORAL. A exigência concomitante da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas e da multa de ofício sobre o saldo apurado no ajuste anual é indevida para fatos geradores ocorridos antes da vigência da Medida Provisória nº 351/2007, devendo subsistir apenas a multa de ofício. Para fatos geradores posteriores à referida alteração legislativa, a concomitância é cabível. Recurso Voluntário provido em parte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício; por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para: i) manter a exigência de IRPJ: R\$ 982.161,20; CSLL: R\$ 353.578,03, (acrescidos dos consectários legais), referentes à glosa de

depreciação e amortização do ano-calendário de 2004 (infração 1); ii) cancelar, com base na Súmula Carf nº 105, a exigência da multa isolada de IRPJ (PA 11/2006): R\$ 91.762,66; multa isolada de CSLL (PAs 01/2006, 04/2006, 07/2006 e 11/2006): R\$ 175.966,45, cujos fatos geradores são anteriores a 22 de janeiro de 2007; por voto de qualidade, em manter a exigência da multa isolada de IRPJ (PA 03/2007): R\$ 7.467,15; multa isolada de CSLL (PA 03/2007): R\$ 2.657,82, cujos fatos geradores são posteriores a 22 de janeiro de 2007, por não estarem abarcadas pela súmula Carf nº 105; vencidos os conselheiros Jeferson Teodorovicz, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira que davam provimento para afastar a multa isolada.

Assinado Digitalmente

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 1ª Turma da DRJ/JFA (Acórdão 09-71.874, e-fls. 3247923 e ss.), que revisa o Acórdão nº 09-71.034, de 6 de junho de 2019, a qual julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela ora recorrente.

1. Do Lançamento (Auto de Infração)

1. A autoridade fiscal lavrou auto de infração para exigir IRPJ e CSLL, acrescidos de multa de ofício de 75%, em razão das seguintes constatações:

1.1. Glosa de Encargos de Depreciação (AC 2004):

2. Este é o **ponto central da autuação**. A fiscalização glosou a quase totalidade das **despesas de depreciação do ativo imobilizado** da contribuinte, no montante de **R\$ 5.774.320,03**.

3. A motivação da glosa foi a suposta **falta de comprovação da origem** dos valores que compunham o ativo. A fiscalização alega que, apesar de intimada, a contribuinte **não apresentou documentos e registros contábeis** que permitissem a verificação da correta composição do seu ativo imobilizado e, conseqüentemente, da legitimidade das despesas de depreciação.
4. Para calcular o valor da glosa, a fiscalização adotou um **critério de proporcionalidade**, utilizando um percentual apurado em uma fiscalização anterior, referente ao AC de 2003. Naquela ocasião, concluiu-se que apenas **1,067%** do ativo era comprovado. A fiscalização, então, aplicou esse mesmo percentual para o ano de 2004, glosando os 98,933% restantes.

1.2. Diferenças de IRPJ e CSLL (AC 2005):

5. A fiscalização apurou uma suposta falta de recolhimento de IRPJ e CSLL, ao comparar os valores declarados na DIPJ com os valores recolhidos ou compensados e informados em DCTF.

1.3. Multas Isoladas por Falta de Recolhimento de Estimativas (ACs 2006 e 2007):

6. Foram aplicadas multas isoladas de 50% sobre valores de estimativas mensais de IRPJ e CSLL que, segundo a fiscalização, não teriam sido recolhidas nos respectivos vencimentos.

2. Da Impugnação e da Diligência Fiscal

7. A contribuinte apresentou impugnação, contestando todos os pontos do lançamento. A DRJ, reconhecendo a complexidade do caso, converteu o julgamento em diligência, solicitando à fiscalização que analisasse a vasta documentação apresentada pela contribuinte e se manifestasse sobre os argumentos da defesa.
8. Após a diligência, a autoridade fiscal manteve, em essência, seu posicionamento original, alegando que, apesar do volume de documentos, a contribuinte não teria apresentado os registros contábeis (Livro Razão e Diário) que comprovassem a correta integração dos bens ao seu ativo.

3. Do Acórdão Recorrido (Decisão da DRJ)

9. Após a diligência, a Turma da DRJ proferiu o acórdão ora recorrido, decidindo da seguinte forma:
10. **Quanto à Glosa de Depreciação (2004): MANTEVE a glosa.** A DRJ entendeu que, embora a contribuinte tenha apresentado milhares de documentos (notas fiscais, contratos, etc.), ela não teria logrado apresentar a escrituração contábil que comprovasse a efetiva integração desses bens ao seu patrimônio. Considerou que a prova documental, por si só, seria insuficiente sem o correspondente registro contábil.
11. **Quanto às Diferenças de IRPJ/CSLL (2005) e às Multas Isoladas (2006 e 2007): CANCELOU a exigência.** A DRJ acolheu os argumentos da contribuinte, reconhecendo que os valores tidos como não recolhidos foram, na verdade, quitados por meio de pagamentos (DARF) e compensações (PER/DCOMP), que não haviam sido considerados pela fiscalização no momento da autuação.
12. **Em consequência, foi interposto RECURSO DE OFÍCIO.**

4. Do Recurso Voluntário

13. Inconformada com a manutenção da glosa de depreciação, a contribuinte interpõe o presente Recurso Voluntário, cujos argumentos passo a sintetizar:
14. **Nulidade do Lançamento por Vício Material:** Alega que a autuação é nula por ter se baseado em um procedimento de "copia e cola" de uma fiscalização anterior (a de 2003), aplicando um percentual de glosa (98,933%) sem qualquer análise da realidade fática de 2004. Destaca que a composição do ativo em 2004 era substancialmente diferente da de 2003, notadamente pela inexistência de "ativo diferido", o que tornaria o critério de proporcionalidade ilógico e ilegal.
15. **Comprovação da Despesa e a Verdade Material:** Sustenta que apresentou mais de 10.000 documentos, totalizando mais de 3 milhões de folhas nos autos, comprovando a existência e a efetividade dos custos que compõem seu ativo imobilizado (Credicard Hall, Teatro Abril, Citibank Hall, etc.). Argumenta que, diante da vasta prova material, a **ausência do registro contábil formal** não pode obstar o reconhecimento do seu direito, em prestígio ao princípio da verdade material.
16. **Decadência do Direito de Revisão do Ativo:** Afirma que a fiscalização não poderia mais questionar a composição de seu ativo, cujos elementos foram constituídos em períodos já alcançados pela decadência, uma vez que foram objeto de lançamentos por homologação em DIPJs anteriores.
17. **Subsidiariamente:**
 - Percentual de Glosa:** Caso mantida a glosa, o percentual de comprovação deveria ser de, no mínimo, **4,79%**, e não 1,067%, considerando a base de cálculo correta do ativo em 31/12/2003.
 - Compensação de Prejuízos Fiscais:** Requer o direito de compensar os saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL, apurados em períodos anteriores.
 - Ilegalidade da Cobrança Concomitante de Multas:** Invoca a Súmula CARF nº 105, defendendo que a multa de ofício (pelo não pagamento do tributo apurado no ajuste anual) absorve a multa isolada (pela falta de recolhimento das estimativas), por se tratar de "bis in idem".
18. Esta é a síntese da discussão. Passarei a detalhar adiante.

Dos Termos de Verificação Fiscal (TVFs) e sua Relevância para a Lide

19. Para a completa elucidação da matéria, cumpre destacar que os autos são instruídos com diversos Termos de Verificação Fiscal, que detalham as apurações realizadas pela autoridade fiscal. Essas peças processuais representam o relatório circunstanciado dos trabalhos de fiscalização e servem de fundamento fático e jurídico para a lavratura do Auto de Infração.

1. TVF de 22/12/2008 (Ref. ao AC 2003, e-fls. 7257 e ss.):

20. Este documento se refere à fiscalização do AC de **2003**. Foi nele que a fiscalização, após analisar a documentação da época, concluiu que a contribuinte teria comprovado apenas **1,067%** de seu ativo imobilizado e diferido. Este é o **ponto de origem do critério de proporcionalidade** que se tornou o cerne da presente controvérsia. É a este termo que a Recorrente se refere ao alegar que a autuação de 2004 foi uma mera "cópia" do procedimento anterior.

AC 2003 (TVF 20/2008 – Fls. 7257 e ss.)

Intimações Iniciais: A fiscalização intimou a Contribuinte (Termo 03 de 25/10/06 e Termo 07 de 16/02/07) a apresentar documentos que comprovassem as despesas de **Encargos de Amortização e Depreciação**, especialmente a origem e composição do valor de **R\$ 26.222.281,01** (linha 20, Ficha 05A, **DIPJ 2004**).

Resposta da Contribuinte: Limitou-se a apresentar uma relação de contas e documentos (atas de assembleia, laudos de avaliação da incorporação da STAGE, razões contábeis, balancetes) que, segundo a fiscalização, não foram suficientes para comprovar a efetiva ocorrência das despesas diferidas e dos gastos com o ativo.

Constatação da Fiscalização:

Do total de **R\$ 143.262.391,78** (saldo de ativos imobilizados e diferidos em 31/12/2002 sujeitos à depreciação/amortização), a Contribuinte comprovou a existência e devida contabilização de apenas **R\$ 1.528.645,23 (1,067%)**. Os **98,933%** restantes foram considerados não comprovados.

Consequentemente, dos **R\$ 59.632.818,96** de encargos de depreciação/amortização informados na DIPJ 2004 (AC 2003), apenas **R\$ 636.282,18 (1,067%)** foram considerados procedentes. O valor de **R\$ 58.996.536,78** foi glosado.

Essa glosa impactou os Custos dos Bens e Serviços e as Despesas Operacionais.

Foram glosadas também diferenças em "Demais Impostos, Taxas e Contribuições" (R\$ 198.031,12) e "Outras Despesas Operacionais" (R\$ 1.018.708,74).

O **Lucro Líquido** do período foi **ajustado**, e o **Lucro Real** recalculado para **R\$ 7.986.738,71**.

2. Termos de Verificação Fiscal de 26/10/2009 (Ref. ao AC 2005, e-fls. 8071 e ss.):

21. Por fim, os autos contêm outros dois Termos que tratam especificamente da "Falta de Recolhimento de IRPJ e CSLL sobre a Base Estimada" para o ano de 2005. Tais documentos serviram para detalhar o cálculo das multas isoladas que, como já mencionado, foram **integralmente canceladas pela decisão da DRJ (objeto do recurso de ofício)**.
22. A concatenação desses relatórios fiscais demonstra que o critério que fundamentou a principal exigência fiscal (glosa de depreciação de 2004) foi, de fato, importado de uma fiscalização relativa a exercício anterior.

AC 2005 (TVF de Revisão Interna de 20/10/2009 – Fls. 8071 e ss. e TVF 36/2009):

23. Recolhimento a Menor por Estimativa: A fiscalização constatou que a Contribuinte, ao calcular o IRPJ e a CSLL por estimativa mensal em 2005, não considerou os ajustes decorrentes das glosas de depreciação/amortização dos anos anteriores (2003 e 2004), o que resultou em bases de cálculo estimadas inferiores às devidas.
24. Constatação da Fiscalização:

IRPJ 2005: Apurada insuficiência de recolhimento de R\$ 352.564,61 (multa isolada de 50% sobre os valores não recolhidos em Out/2005 e Nov/2005). O valor total do IRPJ devido no ano foi de R\$ 1.034.671,85, mas apenas R\$ 24.999,87 (Jan/05) foram corretamente declarados em DCTF como antecipação.

CSLL 2005: Apurada insuficiência de recolhimento de R\$ 209.538,87 (multa isolada de 50% sobre os valores não recolhidos em Jun/05, Ago/05, Set/05, Out/05 e Nov/05). O valor total da CSLL

devida no ano foi de R\$ 378.526,57, mas apenas R\$ 58.101,44 foram corretamente declarados em DCTF como antecipação.

3. Termo de Verificação Fiscal de 21/12/2009 (Ref. ao AC 2004 e ss.; e-fls. 7593 e ss.):

25. Este é o relatório que fundamenta o presente lançamento. Nele, a autoridade fiscal, ao analisar o AC de 2004, **aplica o mesmo percentual de 1,067%** apurado no ano anterior para glosar as despesas de depreciação, o que dá sustentação à alegação recursal de vício material. Este termo também detalha as apurações das diferenças de IRPJ/CSLL para 2005 e das multas isoladas para 2006 e 2007.

AC 2004 (Principalmente TVF 36/2009 – Fls. 7593 e ss.) PRESENTE PAF:

26. Continuidade da Glosa de Depreciação/Amortização: A fiscalização, no TVF 36/2009, estendeu a análise para o AC 2004, aplicando a mesma lógica e percentual de comprovação (**1,067%**) apurado para 2003.
27. Constatação da Fiscalização:

Dos R\$ 7.514.344,46 de encargos de depreciação/amortização informados na DIPJ 2005 (AC 2004), a fiscalização considerou não comprovada a origem. Após considerar uma parcela já adicionada pela Contribuinte (R\$ 1.677.747,94), a glosa líquida referente a essas despesas foi de R\$ 5.774.320,03.

O Lucro Real e a Base de Cálculo da CSLL para 2004 foram recalculados.

Multas Isoladas Adicionais (TVF 36/2009):

28. Além das consequências diretas das glosas de depreciação/amortização, o TVF 36/2009 também apurou e lançou multas isoladas de 50% por falta de declaração/recolhimento de antecipações mensais de:

IRPJ: Meses de jul/06, out/06, nov/06 e mar/07, totalizando **R\$ 669.108,21** de multa.

CSLL: Meses de jan/06, fev/06, abr/06, jul/06, nov/06 e mar/07, totalizando **R\$ 511.722,11** de multa.

Síntese do Termo de Verificação Fiscal 36 (de 21/12/09)

29. As infrações estão divididas em três grandes grupos:

A) GLOSA DE DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO / AMORTIZAÇÃO (Ano-Calendarário 2004)

30. O ponto fulcral da autuação reside na inaptidão da Contribuinte em comprovar a origem e a regularidade contábil das despesas de depreciação e amortização. Esta questão, aliás, não é novel, tendo sido objeto de autos de infração pretéritos, referentes aos anos-calendarário de 2002 e 2003 (Processos 19515.004369/2007-02 e 19515.008512/2008-16), onde as despesas foram igualmente glosadas pela mesma razão fundamental.
31. A fiscalização, ao longo das diversas intimações, constatou a insuficiência de documentos e registros contábeis que permitissem aferir a correta composição do ativo imobilizado e a legitimidade dos encargos.

32. Para o lançamento, foi aplicado um critério de proporcionalidade, fundamentado na apuração de fiscalizações anteriores, onde se verificou que de um total de **R\$ 143.262.391,78** em ativos imobilizados e diferidos, apenas **R\$ 1.528.645,23** (equivalente a **1,067%**) teve sua existência e regular contabilização comprovadas. Consequentemente, os **98,933%** remanescentes foram considerados não comprovados.

33. Com base neste critério, as glosas foram assim delineadas:

Para o Ano-Calendário 2003 (DIPJ 2004):

Total de encargos de depreciação/amortização informados: **R\$ 59.632.818,96.**

Valor considerado dedutível (1,067%): **R\$ 636.282,18.**

Valor glosado: R\$ 58.996.536,78.

Impacto detalhado (Custos e Despesas Operacionais - Ano-Calendário 2003):

- Glosa de encargos de depreciação/amortização em Custos (Ficha 04A / linha 32): **R\$ 3.871.222,08.**
- Glosa líquida de encargos de depreciação/amortização em Despesas Operacionais (Ficha 5A / linha 20): **R\$ 31.473.206,87.**
- Total Glosado (Custos + Despesas Operacionais): **R\$ 35.344.428,95.**

Para o Ano-Calendário 2004 (DIPJ 2005):

Total de encargos de depreciação e amortização informados na linha 20 da ficha 5A da DIPJ 2005: **R\$ 7.514.344,46.**

Valor já adicionado na apuração do Lucro Real: **R\$ 1.677.747,94.**

Saldo deduzido como despesa: **R\$ 5.836.596,52.**

Glosa líquida aplicada sobre o saldo deduzido: R\$ 5.774.320,03.

Impacto no Lucro Real (AC 2004): O Lucro Real antes da compensação de prejuízos foi ajustado em **R\$ 5.774.320,03**, resultando em um aumento de **R\$ 4.042.024,04** no Lucro Real após compensações.

Impacto na Base de Cálculo da CSLL (AC 2004): A Base de Cálculo da CSLL antes da compensação foi ajustada em **R\$ 5.774.320,03**, resultando em um aumento de **R\$ 4.042.024,02** na BC da CSLL a tributar.

34. Esta glosa representa um **valor tributável de R\$ 5.774.320,03** (adição ao Lucro Real e à Base de Cálculo da CSLL), e não o imposto propriamente dito.

35. A Autoridade Fiscal chegou a este montante por meio da seguinte metodologia e cálculos, em virtude da persistente falta de comprovação da origem e regularidade contábil das despesas por parte da Contribuinte:

Ponto de Partida (AC 2004): A fiscalização identificou um total de **R\$ 7.514.344,46** em encargos de depreciação e amortização informados na linha 20 da ficha 5A da DIPJ 2005, referente ao Ano-Calendário 2004 (cf. e-fl. 6979).

Ajuste Inicial: Desse montante, uma parcela de **R\$ 1.677.747,94** já havia sido adicionada na apuração do Lucro Real pela própria contribuinte.

Saldo Remanescente a Analisar: Assim, o valor que permanecia deduzido como despesa de depreciação/amortização era de **R\$ 5.836.596,52** (R\$ 7.514.344,46 - R\$ 1.677.747,94).

Aplicação do Critério de Proporcionalidade:

- A fiscalização utilizou um critério de proporcionalidade estabelecido em apurações fiscais anteriores (referentes aos anos-calendário 2001 a 2004), onde se constatou que, de um total de **R\$ 143.262.391,78** em ativos imobilizados e diferidos da Contribuinte, apenas **R\$ 1.528.645,23** (o equivalente a **1,067%**) teve sua existência e regular contabilização devidamente comprovadas.
- Conseqüentemente, os **98,933%** restantes foram considerados não comprovados.

Cálculo da Glosa Líquida para AC 2004: Aplicando o percentual não comprovado (98,933%) sobre o saldo remanescente das despesas de depreciação/amortização deduzidas no Ano-Calendário 2004 (R\$ 5.836.596,52), a glosa foi determinada da seguinte forma:

Glosa Líquida = R\$ 5.836.596,52 x 98,933%

Glosa Líquida = R\$ 5.774.320,03.

36. Este valor de **R\$ 5.774.320,03** representa o aumento na base de cálculo para a apuração do IRPJ e da CSLL, ou seja, o **valor tributável** que foi adicionado ao Lucro Real e à Base de Cálculo da CSLL para o Ano-Calendário 2004 (Infração 1).

B) Diferenças Apuradas nas Verificações Obrigatórias do IRPJ (Infração 2)

37. A fiscalização constatou irregularidades na declaração e recolhimento do IRPJ:

B1) Falta de Recolhimento IRPJ (Ano-Calendário 2005):

IRPJ + Adicional devido (AC 2005): **R\$ 1.034.671,85.**

Antecipação declarada em DCTF (Jan/05): **R\$ 24.999,87.**

Valor de IRPJ + Adicional não declarado em DCTF: R\$ 1.009.671,98.

B2) Multas Isoladas sobre Antecipações Mensais de IRPJ:

Total da Multa Isolada (50%): R\$ 669.108,21.

Valores das multas isoladas por período:

- Julho/2006: **R\$ 26.763,98**
- Outubro/2006: **R\$ 1.715,65**
- Novembro/2006: **R\$ 91.762,66**
- Março/2007: **R\$ 548.865,92**

C) Diferenças Apuradas nas Verificações Obrigatórias da CSLL (Auto de Infração apartado dos itens A e B)

38. De modo semelhante, inconsistências na CSLL:

C-1) Falta de Recolhimento CSLL (Ano-Calendário 2005):

- CSLL apurada em Dezembro/2005: **R\$ 378.526,57.**
- Antecipações mensais declaradas em DCTF: **R\$ 58.101,44** (R\$ 13.647,54 em Jun/05 e R\$ 44.453,90 em Ago/05).
- **Valor de CSLL a declarar em DCTF: R\$ 320.425,13.**

C-2) Multas Isoladas sobre Antecipações Mensais de CSLL:

Total da Multa Isolada (50%): R\$ 511.722,11.

Valores das multas isoladas por período:

- Janeiro/2006: **R\$ 9.005,48**
- Fevereiro/2006: **R\$ 40.871,59**
- Abril/2006: **R\$ 178.050,01**
- Julho/2006: **R\$ 20.013,12**
- Novembro/2006: **R\$ 25.057,95**
- Março/2007: **R\$ 238.723,97**

Do Despacho Diligência 64/2014 (de 26/09/14, e-fls. 3244597 e ss.)

39. Após a apresentação da impugnação pela contribuinte, a Turma de Julgamento da DRJ, em 26 de setembro de 2014, proferiu o Despacho nº 64, por meio do qual **converteu o julgamento em diligência**. O julgador relator, ao analisar os argumentos e a vasta documentação juntada pela defesa, entendeu pela necessidade de maiores esclarecimentos por parte da autoridade fiscal, a fim de formar sua convicção.
40. A lógica da diligência foi estruturada para que a fiscalização revisse pontos centrais da autuação à luz dos novos elementos trazidos pela contribuinte. Os quesitos formulados foram os seguintes:

1. Verificação do Percentual de Depreciação (Ano-Calendarário 2004):

41. **Quesito:** A DRJ determinou que a fiscalização verificasse, com base nos argumentos e na documentação apresentada na impugnação, qual seria o **percentual de encargos com depreciação/amortização efetivamente dedutíveis** para o ano-calendarário de 2004.

Este foi o ponto nevrálgico da impugnação. A contribuinte alegou que o critério de **1,067%**, importado da fiscalização de 2003, era arbitrário e não refletia a realidade de seu ativo em 2004, cuja composição havia mudado substancialmente. A DRJ, diante da robusta documentação (notas fiscais, contratos, laudos) que supostamente comprovaria custos de dezenas de milhões, considerou prudente solicitar que a fiscalização reavaliasse a glosa, agora com acesso aos novos elementos. O objetivo era confirmar se, de fato, o percentual de comprovação seria maior que o originalmente apurado.

2. Verificação da Adição do Ágio no LALUR:

42. **Quesito:** Foi solicitado que a fiscalização verificasse se a adição de **R\$ 1.411.126,26** na apuração do Lucro Real, correspondente à amortização contábil de ágio, estava de fato incluída na Linha 20 da Ficha 5A da DIPJ/2004. Em caso positivo, o valor deveria ser excluído da base de cálculo da autuação.

A contribuinte argumentou que a despesa com amortização de ágio, embora registrada contabilmente, foi integralmente adicionada no LALUR, tornando-a fiscalmente neutra. Se a fiscalização glosou um valor que já havia sido neutralizado pela própria contribuinte, o lançamento estaria incorreto, pois exigiria tributo sobre uma base de cálculo já ajustada. A DRJ buscou confirmar a procedência dessa alegação, que, se verdadeira, implicaria a redução do crédito tributário.

3. Verificação de Compensações e Recolhimentos não Considerados:

43. **Quesito:** A DRJ determinou a verificação da alegação de que, para o ano-calendário de 2004, foram efetuadas **compensações via PER/DCOMP e recolhimentos via DARF** que não teriam sido considerados pela fiscalização na apuração das diferenças de IRPJ e CSLL.

A defesa alegou que o Fisco, ao apurar as diferenças de tributos, não teria levado em conta todos os pagamentos e compensações realizados. A DRJ, seguindo o princípio da verdade material, solicitou que a fiscalização consultasse seus próprios sistemas para confirmar a existência e a validade desses pagamentos/compensações, o que poderia extinguir ou reduzir parte do crédito exigido.

4. Quantificação dos Saldos de Prejuízo Fiscal e Base Negativa de CSLL:

44. **Quesito:** Foi solicitado que a fiscalização verificasse e quantificasse, na escrituração contábil e no LALUR, os saldos de **prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL** existentes no início de 2004, passíveis de compensação com os tributos apurados.

A contribuinte afirmou possuir saldos expressivos de prejuízos de períodos anteriores. A legislação permite a compensação de até 30% do lucro apurado. A DRJ determinou que a fiscalização apurasse o saldo efetivamente compensável para, se fosse o caso, abater do lucro ajustado pela glosa, reduzindo, conseqüentemente, o IRPJ e a CSLL devidos.

45. Em suma, o Despacho de Diligência reflete a percepção da Turma julgadora de que os argumentos e as provas trazidas pela contribuinte eram pertinentes e poderiam, de fato, alterar o resultado do lançamento. A conversão do julgamento foi um ato de prudência, buscando a correta aplicação da lei com base em uma análise mais aprofundada dos fatos.

Termo de Encerramento de Diligência Fiscal de 04/01/2019 (e-fls. 3247600 e ss.)

46. Em atendimento ao Despacho de Diligência nº 64/2014, a autoridade fiscal realizou novas verificações e, em 04 de janeiro de 2019, emitiu o presente Termo, cujas conclusões passo a expor, seguindo a ordem dos quesitos formulados pela DRJ.

A. Encargos com Depreciação/Amortização Efetivamente Dedutíveis (Ano-Calendário 2004)

47. A fiscalização foi instada a reavaliar o percentual de depreciação dedutível à luz dos novos documentos e argumentos apresentados na impugnação.
48. A autoridade fiscal relatou que, mesmo após a diligência, a contribuinte não logrou apresentar um demonstrativo de cálculo que atendesse aos requisitos normativos, ou seja, que detalhasse a origem, a data de início de utilização e os critérios de depreciação para cada bem do ativo imobilizado. A fiscalização apontou que os documentos e arquivos magnéticos

apresentados continuaram insuficientes para permitir a verificação da regularidade da escrituração.

49. Diante da persistente falta de comprovação contábil, a fiscalização reavaliou os documentos apresentados, como contratos de aluguel e notas fiscais das obras do **Credicard Hall** e do **Teatro Abril**. Com base nessa nova análise documental, ainda que parcial, a autoridade fiscal concluiu que o valor da despesa de depreciação dedutível para 2004 seria de **R\$ 224.246,79**.
50. Este valor, que representa **3,85%** do total de despesas de depreciação glosadas, foi calculado com base nos itens cuja existência e vinculação à atividade da empresa puderam ser minimamente comprovadas, embora sem a devida escrituração contábil. A fiscalização, portanto, revisou o percentual de glosa, mas manteve a maior parte da exigência por entender que a contribuinte não se desincumbiu do ônus de provar a regularidade da totalidade dos encargos.

B. Verificação da Adição do Ágio no LALUR

51. A DRJ solicitou a verificação da alegação de que a amortização contábil do ágio, no valor de **R\$ 1.411.126,26**, já teria sido adicionada no LALUR, neutralizando seu efeito fiscal.
52. A fiscalização, ao analisar as Notas Explicativas do balanço publicado da empresa, constatou que os acréscimos na conta de Depreciação Acumulada em 2004, no total de R\$ 8.506 mil, não incluíam qualquer valor a título de amortização de ágio. A análise da Demonstração de Resultado confirmou que as despesas de depreciação do período não contemplavam a amortização de ágio.
53. Ademais, a fiscalização ressaltou que, no balanço, não havia qualquer menção a ágio em investimentos e que a própria contribuinte, na DIPJ, declarou não possuir "Ágios em Investimentos a amortizar". Concluiu, assim, que o "surgimento" dessa despesa decorreu de uma "reabertura da contabilidade" sem lastro, e que a contribuinte não comprovou ter efetivamente pago o ágio em questão. Portanto, a autoridade fiscal **manteve a glosa**, por entender que a adição no LALUR não foi comprovada e que a própria existência da despesa de amortização de ágio era irregular.

C. Verificação de Compensações e Recolhimentos não Considerados

54. A fiscalização foi questionada sobre a existência de pagamentos (DARF) e compensações (PER/DCOMP) de estimativas de IRPJ e CSLL para o ano de 2004 que não teriam sido considerados na autuação.
55. A autoridade fiscal confirmou que a contribuinte declarou em DCTF débitos de IRPJ e CSLL para 2004, mas **não anexou os respectivos DARFs** que comprovassem o recolhimento. A fiscalização concluiu que não foram apresentados documentos comprobatórios de compensações ou recolhimentos para além daqueles já declarados na DIPJ. Assim, manteve a apuração original, por não ter sido apresentada prova do efetivo pagamento.

D. Quantificação dos Saldos de Prejuízo Fiscal e Base Negativa de CSLL

56. A DRJ determinou a apuração dos saldos de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL passíveis de compensação no início de 2004.

57. A fiscalização, ao consultar seus sistemas de controle (SAPLI), constatou que os saldos de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL da contribuinte eram significativamente **inferiores** aos alegados. A divergência decorreu de fiscalizações anteriores (referentes aos anos de 2002 e 2003) que reverteram prejuízos em lucros, cujos débitos foram confessados e parcelados pela própria empresa.
58. A autoridade fiscal apontou que a contribuinte **não atualizou seu LALUR** após essas fiscalizações, mantendo saldos históricos que não mais correspondiam à sua real situação fiscal. Com base nos saldos corretos, a fiscalização recalculou o IRPJ e a CSLL devidos para 2004, considerando a compensação dos prejuízos e bases negativas efetivamente existentes.
- **IRPJ Devido (revisado):** R\$ 982.161,20 (redução de R\$ 28.344,81 em relação ao auto de infração original).
 - **CSLL Devida (revisada):** R\$ 353.578,03 (redução de R\$ 10.204,13 em relação ao auto de infração original).
59. Ao final da diligência, a fiscalização intimou a contribuinte a retificar seu LALUR e a sanar os efeitos das compensações indevidas realizadas via PER/DCOMP.

Da Manifestação sobre a Diligência (e-fls. 3247633 e ss.)

60. Após tomar ciência do resultado da diligência, a Recorrente apresentou, em 07 de fevereiro de 2019, a presente Manifestação, por meio da qual reitera e aprofunda seus argumentos, contestando as conclusões da autoridade fiscal.
61. A defesa estrutura-se em três eixos principais: a glosa dos encargos de depreciação, a desconsideração da amortização de ágio e as diferenças de recolhimento de estimativas.

I - ESCLARECIMENTOS QUANTO ÀS DESPESAS DE DEPRECIÇÃO

62. A Recorrente inicia sua manifestação refutando veementemente a manutenção da glosa dos encargos de depreciação. Argumenta que a conclusão fiscal, mesmo após a diligência, é equivocada e desprovida de razoabilidade.

Comprovação Material vs. Formalismo: A defesa sustenta que a fiscalização e a DRJ se apegam a um formalismo excessivo ao desconsiderarem a vasta prova material apresentada (mais de 10.000 documentos, entre notas fiscais, contratos, laudos de avaliação e anúncios de eventos), que, segundo a Recorrente, comprova de forma inequívoca a existência e a utilização dos ativos (Credicard Hall, Teatro Abril e Citibank Hall) para a geração de receitas.

Realidade dos Ativos: A Recorrente enfatiza que os bens depreciados são casas de espetáculos de grande porte e de conhecimento público, sendo inverossímil a premissa fiscal de que quase 99% dos encargos de depreciação seriam indedutíveis. Argumenta que a própria existência e operação desses imóveis, que demandam vultosos investimentos e manutenções, já seriam suficientes para justificar a dedutibilidade das despesas.

Dificuldades na Produção da Prova: A defesa reitera que a dificuldade em apresentar a escrituração contábil nos moldes exatos exigidos pela fiscalização decorre da antiguidade dos documentos (de 12 a 20 anos) e da complexa sucessão empresarial (a gestão dos ativos passou da CIE Marketing para a T4F), que envolveu mudanças em sistemas e transferência de acervos físicos.

Critério de Proporcionalidade: A Recorrente critica duramente o critério de 1,067% (revisado para 4,79% após a diligência), por considerá-lo arbitrário e desvinculado da realidade fática do

ano-calendário de 2004, uma vez que a composição do ativo era substancialmente diferente da de 2003.

II - ESCLARECIMENTOS QUANTO À ADIÇÃO DA AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO

63. A Recorrente contesta a manutenção da glosa sobre a amortização de ágio, no valor de **R\$ 1.411.126,26**, reafirmando sua neutralidade fiscal.

Prova da Adição no LALUR: A defesa anexa a folha do Livro Razão da conta "amortização de ágio" de 2004, onde demonstra o lançamento da despesa, e reitera que este valor foi integralmente adicionado na apuração do Lucro Real, conforme demonstrado na DIPJ e no LALUR (Doc. 15 da Impugnação).

Neutralidade do Lançamento: Argumenta que, uma vez que a despesa foi adicionada no LALUR, seu efeito na base de cálculo do IRPJ e da CSLL foi nulo. Portanto, glosar um valor que não reduziu o tributo devido configuraria um erro material da fiscalização e uma exigência indevida. A discussão sobre a regularidade contábil do ágio, segundo a defesa, seria irrelevante para o efeito fiscal, que foi devidamente neutralizado.

III - ESCLARECIMENTOS QUANTO AO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS

64. A Recorrente refuta a conclusão fiscal de que não teria comprovado o recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL de janeiro e dezembro de 2004.

Comprovação via e-CAC: A defesa apresenta comprovantes de arrecadação obtidos diretamente do sistema e-CAC da Receita Federal (Docs. 04 a 07), que atestam o pagamento integral dos débitos de estimativas de IRPJ (R\$ 923.276,40 e R\$ 1.458.934,93) e CSLL (R\$ 333.099,51 e R\$ 531.290,15).

Crítica à Atuação Fiscal: A Recorrente critica a autoridade fiscal por não ter verificado em seus próprios sistemas a existência dos pagamentos, mesmo diante da alegação da contribuinte, o que demonstra, segundo a defesa, um excesso de formalismo e uma falha na busca pela verdade material.

65. Por fim, a Recorrente requer o cancelamento integral do Auto de Infração, com base nos argumentos apresentados.

Acórdão 09-71.874 DRJ (Revisa Acórdão nº 09-71.034)

66. A DRJ julgou a impugnação apresentada pela T4F EMPREENDIMENTOS S/A como **parcialmente procedente**. A decisão reflete uma abordagem rigorosa em relação à comprovação contábil e documental, limitando a apreciação de teses de inconstitucionalidade e a discricionariedade na aceitação de provas.

I. Considerações Iniciais: Limites de Competência da DRJ

67. Vedação de Análise de Inconstitucionalidade/Illegalidade: A DRJ, em conformidade com o Art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e a Súmula CARF nº 2, declarou-se incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária ou sobre a ofensa/observância a princípios constitucionais.

68. Subordinação à Legalidade: A Administração Pública está vinculada ao princípio da legalidade (Art. 37 da CF), devendo apenas aplicar o direito tributário positivado. Citações doutrinárias e decisões judiciais/administrativas, embora valiosas, não possuem força vinculante para a DRJ.

II. Questões Preliminares: Rigor na Forma e nos Prazos

Improcedência ab initio do Auto de Infração (Nulidade):

69. A DRJ **rejeitou a alegação de nulidade material** do Auto de Infração por suposta cópia simplista de lançamento anterior.
70. A decisão fundamentou-se no **Art. 59 do Decreto nº 70.235/72**, que elenca as hipóteses de nulidade (atos por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa). Como a impugnação foi farta, não houve cerceamento de defesa.

Decadência / Guarda de Documentos:

71. A DRJ **rejeitou a alegação de decadência** do direito de fiscalizar ativos de anos anteriores a 2004.
72. Fundamentou-se na **jurisprudência administrativa**, incluindo o espírito da Súmula CARF nº 10, que estabelece que o prazo decadencial para constituição do crédito tributário só se inicia com a **repercussão tributária dos fatos em exercícios futuros**, mesmo que os fatos originais tenham ocorrido no passado.
73. Quanto à **guarda de documentos**, a DRJ reforçou que o contribuinte deve conservar os documentos de sua escrituração até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos aos exercícios afetados, especialmente quando há **repercussão em lançamentos contábeis de exercícios futuros**.
74. A glosa de depreciação de 2004, com notificação em 23/12/2009, foi considerada **anterior ao interregno de cinco anos**, não havendo decadência.

Perícia Contábil/Avaliação Imobiliária:

75. O pedido de perícia contábil foi **indeferido por ser prescindível**.
76. A DRJ considerou que os autos já continham **elementos de convicção suficientes** para a solução da lide, não havendo incerteza de ordem técnica. A autuação se baseou na análise da escrituração e dos documentos apresentados, para os quais a autoridade administrativa detinha plena competência.

III. Mérito: Aplicação do Direito à Prova e à Dedução

Infração 1 - Ano-Calendarário 2004: Glosa de Despesas de Depreciação/Amortização

77. **Fundamento da Glosa:** A fiscalização glosou despesas de depreciação/amortização devido à **não comprovação contábil regular** da origem dos valores, falta de documentação hábil e idônea, e ausência de demonstrativo que indicasse a composição do ativo imobilizado e os critérios de depreciação/amortização.

78. **Histórico de Questionamentos:** A DRJ destacou que os valores de depreciação/amortização eram questionados **desde 2006**, tendo sido objeto de autos de infração anteriores (2002 e 2003) que foram **parcelados pela Recorrente, com desistência de recurso**, o que implica **concordância plena com as infrações** apuradas.
79. **Critério de Proporcionalidade:** Diante da impossibilidade de verificar a totalidade das despesas com segurança e confiabilidade, a Autoridade Fiscal adotou um **critério de proporcionalidade**, considerando dedutível o percentual de 1,067% das despesas já comprovadas em ano-calendário anterior e glosando os 98,933% restantes.
80. **Reabertura da Contabilidade:** A DRJ considerou a justificativa da Recorrente para "reabrir" a contabilidade (para atender normas da CVM) como **descabida e desprovida de fundamentação técnica contábil**, pois o Livro Diário não pode ser refeito após o encerramento do exercício.
81. **Ônus da Prova e Verdade Material:** A DRJ reiterou que o **ônus da prova da dedutibilidade das despesas recai sobre o sujeito passivo**. A escrituração contábil só faz prova a favor do contribuinte quando **respaldada por documentos hábeis e idôneos**. Embora reconheça o princípio da verdade material, a DRJ afirmou que sua busca deve se compatibilizar com os demais princípios processuais e determinações legais específicas, como a **preclusão de provas**. A fiscalização buscou a verdade material, mas a falta de escrituração regular e/ou sua insuficiência levaram à glosa.
82. **Comprovação dos Ativos (Credicard Hall, Teatro Abril, Citibank Hall, Móveis):** Apesar de a Recorrente ter apresentado vasta documentação (notas fiscais, contratos, laudos de avaliação, anúncios), a DRJ manteve a glosa por **falta de comprovação da regular escrituração contábil** dos bens e da correlação entre os documentos e os lançamentos. A existência física dos imóveis, embora notória, **não supre a exigência de comprovação contábil**.
83. **Amortização de Ágio:** A DRJ **manteve a glosa** da despesa de amortização contábil de ágio (R\$ 1.411.126,26), alegando que a Recorrente **não comprovou a existência e o pagamento efetivo do ágio**, nem sua correta contabilização em conta de ativo permanente, apesar de ter alegado a adição do valor ao Lucro Real. A DRJ refutou o argumento de que o Fisco não teria competência para questionar o procedimento contábil, uma vez que a ausência de lastro inviabiliza a verificação fiscal.

Infração 2 - Ano-Calendário 2005: Diferença Apurada entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago

84. A DRJ concluiu pelo **cancelamento integral** desta infração.
85. A decisão se baseou na **comprovação de pagamentos de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), Estimativas Mensais IRPJ/CSLL (via PER/Dcomps, mesmo que não homologados mas posteriormente extintos por parcelamento), e DARFs recolhidos, que somados, exoneraram o débito apurado**.
86. A DRJ mencionou o Parecer Normativo COSIT nº 2/2018 como corroborador do entendimento de que estimativas extintas por parcelamento podem ser consideradas na apuração anual.

Infração 3 - Anos-Calendário 2006/2007: Multa Isolada

87. A DRJ decidiu pela **manutenção parcial e exoneração parcial** das multas isoladas.
88. **Pagamentos de Multa Isolada:** DARFs de pagamentos de multas isoladas (com desconto) foram considerados, implicando em **preclusão lógica e extinção dos respectivos valores**, embora o pagamento após a lavratura dos autos de infração resulte na manutenção da multa, com posterior amortização.
89. **PER/Dcomps:** Os valores compensados via PER/Dcomps transmitidos antes da lavratura dos autos de infração foram considerados com **débitos de estimativa IRPJ/CSLL extintos sob condição resolutória de ulterior homologação**. No caso de não homologação, os valores seriam cobrados como tributo devido, sujeito à multa de 50%.
90. A DRJ observou que as estimativas foram compensadas durante o procedimento fiscal, mas antes da exigência da multa isolada, que foi lançada apenas no encerramento da fiscalização em 2009.

IV. Conclusão da DRJ

91. A DRJ julgou a impugnação **procedente em parte**, conforme os seguintes termos:
- Ano-Calendário 2004 (Infração 1):
- Exonerado: R\$ 28.344,81 de IRPJ e R\$ 10.204,16 de CSLL.
 - Mantido: R\$ 982.161,20 de IRPJ e R\$ 353.578,03 de CSLL.
- Ano-Calendário 2005 (Infração 2):
- Exonerada integralmente a exigência de IRPJ (R\$ 1.009.671,98) e CSLL (R\$ 320.425,13).
- Anos-Calendário 2006 e 2007 (Infração 3):
- Mantida: Multa Isolada IRPJ de R\$ 125.993,79 e Multa Isolada CSLL de R\$ 178.990,89.
 - Exonerada: Multa Isolada IRPJ de R\$ 543.114,42 e Multa Isolada CSLL de R\$ 332.731,24.
92. A DRJ ressaltou que as alterações no SAPLI (Sistema de Acompanhamento do Prejuízo Fiscal) só teriam eficácia após a convalidação por acórdão do CARF, dado o Recurso de Ofício interposto.

Do Recurso Voluntário**Tempestividade**

93. A Recorrente tomou ciência do acórdão da DRJ em 24/06/2019 (segunda-feira), através de intimação formal em seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE).
94. Considerando o prazo de 30 dias para apresentação de Recurso Voluntário, previsto no artigo 33 do Decreto 70.235/72, e que os prazos processuais só se iniciam e vencem em dia de expediente normal, o termo final para a apresentação do recurso é 24/07/2019 (quarta-feira).
95. O recurso é, portanto, tempestivo.

II – Resumo do Caso

96. A autuação fiscal se fundamenta na glosa de despesas de depreciação de itens do ativo imobilizado e de despesa de amortização contábil de ágio.
97. A Autoridade Autuante e a DRJ entenderam que as despesas de depreciação e amortização deveriam ser glosadas devido à falta de demonstração contábil dos itens do ativo que deram origem a tais encargos.
98. A Recorrente não conseguiu apresentar prova contábil para o AC 2004 que registrasse os itens de seu ativo imobilizado ou diferido que deram ensejo aos encargos glosados.
99. A dificuldade na localização dos documentos se deve à antiguidade dos registros (2004) e ao processo de sucessão empresarial, onde as informações da CIE Marketing (empresa originalmente responsável pela contabilidade) passaram por transferência de gestão e mudanças de sistemas internos de controle.
100. A Recorrente apresentou mais de 10.000 documentos (notas fiscais, comprovantes de pagamento, contratos de locação, laudo de reavaliação, Livro Diário e Razão de anos anteriores) para comprovar a extensão e efetividade dos custos que compõem o seu ativo imobilizado e diferido.
101. A falta de contabilidade não deve ser um obstáculo ao reconhecimento de que a Recorrente possui itens em ativo imobilizado e diferido e faz jus à dedutibilidade de encargos de depreciação e amortização.
102. A análise do caso deve considerar a razoabilidade e o princípio da verdade material, em vez de um olhar burocrático.

III – Fatos

III.1. Breve síntese das acusações fiscais

103. O Auto de Infração cobra valores relativos ao IRPJ e à CSLL, acrescidos de multa de ofício (75%), juros de mora e multa isolada pela suposta falta de recolhimento de débitos de estimativas de IRPJ e CSL, totalizando R\$ 7.360.049,88.
104. As infrações são:
 - **Glosa de Encargos de Depreciação:** A Autoridade Fiscal considerou não comprovada a origem de **R\$ 7.514.344,46** de encargos de depreciação e amortização informados na DIPJ 2005, AC 2004. Após considerar que a Recorrente comprovou a existência e a correta escrituração contábil de apenas 1,067% dos valores, a glosa líquida foi de R\$ 5.774.320,03.
 - **Desconsideração da despesa de amortização contábil do ágio:** A Autoridade Fiscal desconsiderou a amortização contábil de ágio pago pela Recorrente na aquisição de investimento, e que foi integralmente adicionada ao lucro real do AC 2004.

III.2. A Impugnação apresentada e o resultado da diligência fiscal determinada pela DRJ

105. A Recorrente apresentou Impugnação administrativa com as seguintes razões de defesa:

- **Nulidade material do Auto de Infração:** Devido à sua lavratura ter decorrido de um procedimento simplista de cópia de um auto de infração anterior, com a aplicação do percentual de 98,933% para a glosa dos encargos de depreciação.
- **Decadência:** A desconsideração do ativo da Recorrente não poderia mais ser alcançada pelo Auto de Infração, em virtude da consumação da decadência, uma vez que os saldos do ativo constaram de DIPJs anteriores.
- **Inaceitabilidade da glosa integral dos encargos de depreciação e amortização:** Contraria o bom senso supor que uma empresa com tantos ativos não teria quase nenhum encargo apropriável naquele ano.
- **Comprovação da existência do ativo:** A Recorrente comprovou a existência do seu ativo por meio de documentos hábeis e idôneos, que foram injustificadamente rejeitados pela Autoridade Fiscal.
- **Cancelamento da glosa do valor de R\$ 1.411.126,26:** Atinente a amortização contábil de ágio, que foi integralmente adicionada ao lucro real, pela própria Recorrente.
- **Regularidade dos recolhimentos de IRPJ e CSLL:** A Recorrente demonstrou que as supostas diferenças de recolhimento de IRPJ e CSLL para o ano de 2005, e a suposta ausência de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL para os anos de 2006 e 2007, foram devidamente recolhidas por meio de DARF, retenções de imposto ou contribuição na fonte, e declarações de compensação.

106. A DRJ converteu o julgamento em diligência para que a Autoridade Fiscal respondesse a questionamentos.
107. A Recorrente colaborou com a entrega da maior parte da documentação requisitada, mas a Autoridade Fiscal ateve-se a uma análise burocrática.
108. A Autoridade Fiscal repisou questionamentos sobre a falta de provas referentes a despesas de depreciação, amortização de ágio e pagamentos realizados para quitar débitos de estimativa de IRPJ e CSL, e intimou a empresa a retificar seu saldo de prejuízo fiscal e base negativa de CSL.
109. A Recorrente repisou suas alegações de defesa, destacando a regularidade da exclusão das despesas de amortização de ágio e o recolhimento das diferenças de IRPJ e CSL lançadas de ofício.

III.3. A decisão da DRJ e a síntese das alegações recursais

110. A DRJ deu provimento parcial à Impugnação, mantendo a autuação fiscal no que se refere à glosa das despesas decorrentes de encargos de amortização de ativo imobilizado e diferido.
111. A DRJ entendeu que não restou comprovado, contabilmente, que a maioria dos bens foram devida e regularmente integrados ao patrimônio da Recorrente, o que obstaría o reconhecimento de despesas de depreciação.
112. A DRJ cancelou a autuação fiscal na parte relativa à cobrança de diferenças de IRPJ e CSL, estimativas mensais de tais tributos e a multa isolada decorrente do não recolhimento dessas estimativas.
113. A Recorrente repisa suas razões de defesa relativas à glosa de despesas de depreciação de ativos imobilizado e à glosa de despesa de amortização contábil de ágio para reverter a decisão proferida em primeira instância.

IV – Direito

Questões Preliminares

IV.1. Improcedência ab initio do Auto de Infração

O Auto de Infração é insubsistente porque decorreu de um processo simplista de cópia do auto de infração lavrado contra a Recorrente para o AC 2003.

A Autoridade Fiscal glosou o valor de R\$ 5.774.320,03 a título de encargos de “depreciação” e “amortização” que não teriam sido devidamente comprovados, adotando o seguinte procedimento:

- Partiu do montante de R\$ 7.514.344,46, informado na DIPJ 2005, AC 2004.
- Excluiu a cifra de R\$ 1.677.747,94, correspondente a encargos de depreciação que foram adicionados na Parte A do LALUR.
- Asseverou que apenas 1,067% desses encargos de depreciação seria dedutível, com base na auditoria realizada acerca do AC 2003.
- Concluiu que 98,933% dos encargos de depreciação (R\$ 5.774.320,03) apropriados pela Recorrente haveriam de ser glosados.

O ativo que gerou encargos de depreciação em 2003 não é o mesmo que gerou encargos de depreciação em 2004.

A Autoridade Fiscal não verificou os documentos contábeis da Recorrente para identificar a origem dos encargos de depreciação deduzidos, presumindo que o ativo da Recorrente seria o mesmo nos dois anos.

Não existe base segura para a presunção de que o ativo de um ano é igual ao de outro.

O lançamento tributário é desprovido de liquidez e certeza.

A Recorrente possui documentos que comprovam obras atinentes a suas edificações, que somam cerca de R\$ 30,8 milhão, ou seja, 96% do total do ativo questionado.

A Autoridade Fiscal utilizou-se de critério desprovido de qualquer fundamento legal para glosar os encargos de depreciação apropriados no AC 2004.

O cômputo da cota de depreciação dá-se de acordo com as taxas anuais fixadas pela Receita Federal do Brasil (artigo 310 do RIR/99).

A sistemática legal é incompatível com a apropriação linear de encargos de depreciação, com base num percentual único, aplicado indiscriminadamente aos ativos, e sem atenção à taxa anual fixada pela Receita Federal do Brasil, ou ao prazo de duração do direito ou vantagem.

IV.1.1. Os equívocos da DRJ sobre este ponto

- A DRJ reduziu a questão às causas “tradicionais” de nulidade de um auto de infração, alegando que o Auto de Infração não é nulo, porquanto que não fere o direito de defesa da Recorrente nem decorre de ato de agente incompetente.
- A DRJ não enfrentou a questão suscitada (o descumprimento ao artigo 142 do CTN), e não logrou justificar o uso indevido de presunção na fundamentação fiscal nem tampouco demonstrou que a premissa adotada pela Fiscalização se confirma.
- A DRJ restringiu indevidamente as hipóteses de nulidade de lançamento àquelas previstas pelo artigo 59 do Decreto 70.235/72 – o que não encontra amparo na sistemática que rege o Direito Administrativo brasileiro.
- O Auto de Infração, enquanto ato administrativo, está vinculado aos ditames do artigo 142 do CTN, e ao valer-se de presunção desautorizada e ao deixar de corretamente quantificar a matéria tributável, a Autoridade Fiscal praticou ato administrativo contrário a disposição legal.
- O E. CARF não compactua com a interpretação restritiva das causas de nulidade do Auto de Infração e, inclusive, em casos bem semelhantes ao presente, já considerou materialmente nulo Lançamento realizado com base em erro na apreciação do fato gerador e na delimitação da matéria tributável.

IV.2. A fiscalização sobre informações relativas a períodos anteriores a 2004 e, portanto, já afetados pela decadência

114. A apuração do crédito tributário objeto do Auto de Infração teve como premissa a desconsideração do ativo da Recorrente.
115. De acordo com o artigo 150, § 4', do CTN, o lançamento por homologação considera-se tacitamente homologado em 5 anos. Tal lançamento, no que tange ao IRPJ e à CSLL, é instrumentalizado pela DIPJ.
116. O ativo imobilizado integra o lançamento por homologação do IRPJ e da CSLL.
117. Embora o AC objeto do Auto de Infração seja o de 2004, o ativo imobilizado da Recorrente, cuja desconsideração deu origem às glosas de encargos de depreciação, teve origem em anos anteriores.
118. A partir da data de entrega das DIPJs em que os referidos ativos foram declarados, o Fisco poderia questionar os seus saldos.
119. O Auto de Infração, cientificado à Recorrente em 23/12/2009, versou revisão de fatos que integraram o lançamento por homologação do IRPJ e da CSLL de anos anteriores a 2004, quando tais fatos houveram se tornado imutáveis, sofrendo os efeitos da cristalização decorrente da decadência.
120. A auditoria deveria ter se concentrado em outros aspectos atinentes aos encargos de depreciação, como a correição das cotas de depreciação apropriadas, consoante as taxas aplicáveis.
121. A Autoridade Fiscal apostou todas as suas fichas na contestação do ativo da Recorrente, sem perceber que este fato houvera se tornado intocável.

122. A Recorrente sequer tem o dever de manter documentos por mais de 5 anos, conforme a Lei 9.430/96.

123. O i. Auditor Fiscal exigiu que a Recorrente apresentasse informações constantes em documentos contábeis e no Livro de Apuração do Lucro Real (“LALUR”), anteriores a 2004.

IV.2.1. Os equívocos da DRJ sobre este ponto

124. A DRJ propôs interpretação literal do artigo 37 da Lei 9.430/96 que leva à situação absurda de guarda de documentos por prazo quase indeterminado.

125. A DRJ afastou a alegação da decadência e entendeu que a Recorrente teria o dever de guardar documentos fiscais e contábeis relativos a períodos em que as referidas provisões foram constituídas e, portanto, anteriores a 2004 – independentemente de quando ocorreu a constituição.

126. A DRJ, sob o pretexto de analisar documentos que “influenciam” o período fiscalizado, define a limitação temporal que se poderia impor ao dever de guarda de documentos.

127. A delimitação temporal do dever de guarda por cinco anos dá segurança jurídica ao contribuinte de que não se exigirá dele informações relativas a períodos que sequer poderiam mais ser objeto de fiscalização.

Questões de Mérito

IV.3. Inconsistência da glosa integral de encargos de depreciação. Inverossimilhança da conclusão fiscal. Prestígio ao princípio da verdade material.

128. A glosa praticamente integral dos encargos de depreciação não se sustenta, pois contraria fatos incontroversos.

129. A jurisprudência administrativa vem evoluindo no sentido de que a glosa integral (ou praticamente integral) de custos, despesas, ou encargos de depreciação não deve ser acolhida, pois jamais seria razoável supor que uma empresa não incorresse em dispêndios relativos a sua atividade operacional.

130. A Autoridade Fiscal obteve conhecimento acerca do fato de que a Recorrente é titular de diversos imóveis, como o Credicard Hall, o Teatro Abril e o Citibank Hall, que contribuiriam para a formação dos encargos de depreciação do AC 2004.

131. Ao glosar quase que completamente tais encargos, a Autoridade Fiscal supôs que tais imóveis inexistiam, o que é absurdo.

132. A Recorrente traz à colação laudo de avaliação, realizado mais recentemente, do qual constam os valores atribuídos ao ativo imobilizado da Recorrente.

133. A Autoridade Fiscal deveria ter aprofundado o seu exame, para constatar com exatidão qual a dimensão dos encargos de depreciação passíveis de apropriação em 2004.

134. O E. Primeiro Conselho de Contribuintes já se pronunciou no sentido de prestigiar o Princípio da Verdade Material.

IV.4. Improcedência da glosa dos encargos de depreciação

135. A Recorrente cumpriu todas as exigências legalmente estabelecidas para a dedutibilidade dos encargos de depreciação contabilmente apurados no AC 2004.
136. O principal requisito exigido pela Lei para a dedutibilidade de encargos de depreciação consiste na assunção, pelo contribuinte pessoa jurídica, do ônus decorrente da perda de valor de bens do seu ativo, ocasionada pelo desgaste físico ou obsolescência destes.
137. Para que esta situação caracterize-se plenamente, a pessoa jurídica deve ser titular da propriedade, posse ou uso dos referidos bens.
138. Os bens depreciados devem ser relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços abrangidos pela atividade operacional da pessoa jurídica.
139. A Recorrente forneceu elementos concretos que evidenciam a regularidade das deduções de depreciações questionadas no Auto de Infração, com base em amostras da documentação relativa aos bens integrantes do seu ativo imobilizado.
140. Foram acostados aos autos cerca de 10.000 documentos, buscando mitigar o embargo imposto ao seu direito de defesa.
141. Dentre os bens do ativo imobilizado de maior expressão (aproximadamente R\$ 21.677.661,64), encontram-se benfeitorias realizadas em imóveis de terceiros, que deram origem às principais casas de espetáculo geridas pela Recorrente em São Paulo (Credicard Hall, Teatro Abril e Citibank Hall), e móveis e utensílios de operação.
142. Quando da Impugnação, a Manifestante juntou aos autos extensa documentação que comprova obras atinentes a cerca de R\$ 30,8 milhões de reais realizadas nas três casas.
- contrato de Incorporação da Stage Empreendimento e Comercio Ltda.
 - cópias das notas fiscais e comprovantes de pagamentos da quase totalidade dos dispêndios incorridos pela Stage para a realização das benfeitorias nas três casas de espetáculo.
 - balancete de Verificação dos Saldos das Escriturações Contábeis da Manifestante em 31/12/2004, com a indicação dos saldos de 31/12/2003.
 - laudo de avaliação do ativo da Manifestante à época.
 - contratos de locação das três casas de espetáculo.
 - laudos de reavaliação das benfeitorias efetuadas no Citibank Hall e no Credicard Hall.
 - livros contábeis (Razão e Diário) da Stage e da CIE para o período anterior ao autuado (de 1999 a 2003).
143. A Recorrente cumpriu todos os requisitos legais exigidos para a dedução, no AC 2004, dos encargos de depreciação referentes às benfeitorias, ao Teatro Abril e ao Citibank Hall.
144. No AC 2004, integravam o ativo imobilizado da Recorrente máquinas e equipamentos diversos, utilizados para a consecução das suas atividades operacionais junto das benfeitorias, conforme evidencia o Laudo de Reavaliação.

IV.4.5. Os equívocos da DRJ ao manter a glosa das despesas de encargos de depreciação dos itens do ativo imobilizado cujo custo restou comprovado

145. A DRJ entendeu que: i) a d. Fiscalização não tinha outra alternativa para analisar a regularidade da dedução dos encargos de depreciação senão adotar o método de proporcionalização; ii) o princípio de verdade material deve ser aplicado, mas fica restringido por “determinações legais específicas”; e iii) a falta de apresentação da escrituração contábil seria suficiente para glosar as despesas de depreciação fiscalizadas.
146. A Recorrente demonstrou “números globais” de ativo imobilizado e cada custo levado em conta para a composição da conta de ativo imobilizado.
147. Dada a impossibilidade de localizar os exatos lançamentos contábeis, a Recorrente trouxe aos autos documentos que comprovam a efetiva realização dos custos (e não só sua contabilização).
148. A Recorrente apresentou os Livros Razão e Diário de 1999 a 2003 que já indicam elevado valor contabilizado a título de ativo permanente e este, por si só, já justificaria boa parte das despesas de depreciação ora glosadas.
149. A DRJ reconheceu que a Recorrente apresentou “vasta documentação a lastrear suas alegações”, mas não as acatou por falta tão somente da apresentação da contabilidade.
150. O próprio RIR/99, em seu artigo 923, reconhece que a escrituração contábil só faz prova a favor do contribuinte se amparada em documentação suporte.
151. A escrituração contábil é verdadeira forma por meio da qual determinada informação pode ser apresentada, um mero meio de revelação de uma informação que, no final das contas, deve estar amparada em documentação que ateste sua ocorrência.
152. É de se chamar atenção à irrazoabilidade da glosa praticamente integral dos encargos de depreciação recair sobre bens que de fato existem e são de conhecimento público.
153. A Recorrente juntou aos autos diversos anúncios de espetáculos realizados nas três localidades (doc. 8, 10 e 13 da Manifestação sobre a diligência) durante o período autuado e colaciona fotos dos aludidos bens imóveis.
154. O fato de o empresário ter o dever de manter a escrituração contábil não alça a contabilidade à condição de “rainha das provas” sem a qual toda alegação restaria incomprovada.
155. A decisão de parcelar determinado débito é meramente gerencial, baseado na lógica de custo-benefício e não tem qualquer caráter de confissão ou de assunção de culpa pela Recorrente.

IV.5. A amortização contábil de ágio de R\$ 1.411.126,26 já devidamente adicionada na apuração do Lucro Real

156. O i. Auditor Fiscal apegou-se à contabilização do próprio ágio em conta de ativo permanente, ignorando que a despesa de amortização deste ágio foi subtraída na formação do lucro líquido (i.e. o lucro contábil) e, posteriormente, adicionada para a apuração do Lucro Real – de modo, portanto, absolutamente neutro para fins fiscais.

157. Restou demonstrado que o montante efetivamente amortizado contabilmente (de R\$ 1.411.126,26) de ágio foi adicionado ao lucro líquido para apuração do Lucro Real.
158. A exigência fiscal relativa à contabilização do próprio ágio na aquisição de participação societária não tem qualquer relevância, uma vez que a amortização contábil do ágio restou demonstrada, assim como a sua adição (para fins fiscais) na apuração do Lucro Real.
159. A d. Autoridade Fiscal não tem competência para analisar se a Recorrente adotou o correto procedimento contábil e amortizou contabilmente despesa de ágio de maneira tal ou qual.
160. O que importa é a comprovação de que a amortização contábil do ágio realizada pela Recorrente foi devidamente adicionada na apuração do Lucro Real e isso restou devidamente demonstrado em DIPJ e LALUR.

Questões Subsidiárias

IV.6. O percentual de 4,79%

161. Caso não seja decretada a improcedência ab initio do Auto de Infração, e não sejam acolhidas as provas trazidas pela Recorrente, deve ser redimensionado o percentual de comprovação do ativo, para fins de confirmação de encargos de depreciação, com base nos valores do AC 2004.
162. Seguindo o equivocado pensamento da Autoridade Fiscal, do total de R\$ 143.262.391,78 (correspondente ao total de ativo imobilizado e diferido de 31/12/2002), a Recorrente somente houvera comprovado o valor de R\$ 1.528.645,23, o que conduziria a um percentual de 1,067% de comprovação.
163. Se esse procedimento estivesse correto, o valor do ativo imobilizado e diferido deveria ter como base a data de 31/12/2003.

IV.7. Compensação de Prejuízos Fiscais de Anos Anteriores

164. Deve-se proceder à compensação do prejuízo fiscal e base negativa de CSLL acumulados em períodos anteriores.
165. Consoante se pode verificar no LALUR da Recorrente (Doc. 15 da Impugnação), esta apurara prejuízos fiscais e base negativa da CSLL em exercícios anteriores, cujos saldos, a serem considerados no AC 2004, remontavam a R\$ 65.968.391,40, e R\$ 66.159.028,85, respectivamente.
- 166. A compensação do mencionado prejuízo fiscal e da base negativa da CSLL é imperativa, em vista do disposto nos artigo 250, inciso III, e 509, do RIR/99, e deverá atingir 30% do lucro real e da base de CSLL.**
167. O prejuízo fiscal e base negativa da CSLL acima referidas não foram objeto de compensação integral em períodos posteriores, sendo plenamente suficientes para lastrear a compensação acima pleiteada.

IV.8. Pedido de Perícia

168. Para atestar a procedência de todos os fatos acima narrados, a respeito da efetividade dos custos do seu ativo imobilizado, a Recorrente postula a produção de prova pericial.

169. Caso esta D. DRJ apresente alguma dúvida com relação à prova produzida, esta deverá ser dirimida com base nos laudos periciais a seguir descritos.

IV.8.1. Perícia Contábil

170. A Recorrente indica a perita Selma Del Pozzo Abud para, mediante laudo técnico fundamentado, responder os seguintes quesitos:

- (1) Confirmar, com base nos documentos contábeis e documentos mercantis (notas fiscais, recibos, etc.) da Recorrente, qual era o saldo das contas passíveis de depreciação, em 31/12/2003; e
- (2) Confirmar, com base no resultado contido na resposta ao quesito (1), qual era o total dos encargos de depreciação cuja apropriação, como despesas operacionais do AC 2004, contava com fundamentos contábeis e comprobatórios.

IV.8.2. Avaliação Imobiliária

171. A Recorrente indica a empresa Bolsa Federal de Avaliações, ou outra empresa a ser oportunamente eleita, para, mediante laudo técnico fundamentado, responder os seguintes quesitos:

- (1) Confirmar se, durante o AC 2004, a Recorrente suportava os encargos econômicos decorrentes do desgaste da casa de espetáculos Credicard Hall.
- (2) Confirmar se, durante o AC 2004, a Recorrente suportava os encargos econômicos decorrentes do desgaste da casa de espetáculos Teatro Abril.
- (3) Confirmar se, durante o AC 2004, a Recorrente suportava os encargos econômicos decorrentes do desgaste da casa de espetáculos Citibank Hall.
- (4) Confirmar qual valor seria atribuível à casa de espetáculos Credicard Hall, no ano da finalização de sua conclusão.
- (5) Confirmar qual valor seria atribuível à casa de espetáculos Teatro Abril, no ano da finalização da sua reforma.
- (6) Confirmar qual valor seria atribuível à casa de espetáculos Citibank Hall, no ano da finalização de sua conclusão.
- (7) Confirmar se os valores indicados nas respostas aos quesitos 4, 5 e 6 haveriam de ser considerados como integrantes do ativo imobilizado da Recorrente.

V – Conclusões

172. O processo administrativo trata de autuação decorrente da glosa de encargos de depreciação e amortização e tem como fundamento a falta de prova contábil dos itens que compõem o ativo imobilizado e diferido da Recorrente.

173. A Recorrente não pode localizar os livros contábeis de 2004 para demonstrar o registro dos itens ativos imobilizado e diferido em razão da antiguidade dos documentos e da reorganização societária por que passou.

174. A Recorrente comprovou a extensão e efetividade dos custos que compõem seu ativo imobilizado e diferido, apresentando mais de 10.000 documentos.

175. Clama-se por um exame de razoabilidade sobre a questão.

176. O Auto de Infração é improcedente, em razão de sua lavratura ter decorrido de um procedimento simplista de cópia de um auto de infração anterior.
177. O principal fundamento do Auto de Infração consistiu na desconsideração do ativo da Recorrente, fato este que não mais poderia ter sido alcançado pelo Auto de Infração, em virtude da consumação da decadência.
178. É inaceitável a glosa praticamente integral dos encargos de depreciação e amortização, pois contraria o bom senso.
179. A Recorrente comprovou a existência do seu ativo, por meio de documentos hábeis e idôneos.
180. Deve ser prontamente cancelada a glosa do valor de R\$ 1.411.126,26, atinente a amortização contábil de ágio, que foi integralmente adicionada ao lucro real, pela própria Recorrente.
181. Insistindo-se na aplicação do critério de proporcionalização, e, se não forem acolhidas as provas apresentadas, deverá o percentual comprovação ser redimensionado para 4,79%.
182. Deve ainda a base de cálculo do Auto de Infração ser reduzida em 30%, em razão da compensação de prejuízos fiscais de anos anteriores.
183. Deve ser deferida a perícia solicitada, caso esta DRJ não forme sua convicção com base nos documentos apresentados, a fim de que se prestigie a verdade material e a razoabilidade.

VI – Pedido

184. Por todo o exposto, requer a Recorrente o cancelamento do Auto de Infração.

É o relatório

VOTO

Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

185. A Recorrente se insurge contra a decisão da DRJ que manteve a glosa de despesas de depreciação relativas ao ano-calendário de 2004. Para tanto, argui preliminares de nulidade e, no mérito, a comprovação do seu direito, além de pleitos subsidiários. Passo à análise.

Das Preliminares

Do Suposto Vício Material por Cópia de Procedimento Anterior

186. A Recorrente alega a nulidade do lançamento por vício material, ao argumento de que a autoridade fiscal teria simplesmente replicado o critério de proporcionalidade (1,067% de comprovação) apurado em fiscalização relativa ao ano-calendário de 2003, sem analisar as especificidades do exercício de 2004.
187. A preliminar não merece acolhida.
188. As hipóteses de nulidade do lançamento são taxativamente previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, limitando-se aos atos lavrados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não é o caso dos autos. A Recorrente teve amplo acesso ao processo, apresentou vasta documentação e exerceu plenamente seu direito ao contraditório, tanto na esfera administrativa inicial quanto nesta instância recursal.
189. O método utilizado pela autoridade fiscal para quantificar a glosa, ainda que possa ser questionado quanto à sua precisão ou adequação, constitui matéria de mérito, pois se refere à própria determinação da base de cálculo do tributo. **A eventual incorreção no critério de apuração não contamina o ato com nulidade formal, mas sim desafia uma análise de sua legalidade e correção material, o que será feito no momento oportuno.**
190. Assim, **rejeito a preliminar de nulidade por vício material.**

Da Suposta Decadência do Direito de Revisão do Ativo

191. Sustenta a Recorrente que o direito da Fazenda Pública de questionar a composição de seu ativo imobilizado estaria fulminado pela decadência, uma vez que os bens foram incorporados em exercícios anteriores, cujas DIPJs já teriam sido objeto de lançamento por homologação.
192. Sem razão, contudo.
193. O que se discute no presente lançamento não é a constituição do ativo em si, ocorrida em períodos pretéritos, mas sim a **dedutibilidade dos encargos de depreciação no ano-calendário de 2004**. A repercussão de fatos passados em exercícios futuros renova o prazo para a fiscalização, conforme entendimento pacífico neste Conselho, consolidado na **Súmula CARF nº 10**: *“O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.”*
194. Ademais, **o dever de guarda de documentos, previsto no art. 37 da Lei nº 9.430/96**, estende-se justamente para permitir a verificação de fatos que, embora ocorridos no passado, continuam a gerar efeitos tributários em exercícios posteriores.

Guarda de Documentos

Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

195. Portanto, não há que se falar em decadência. **Rejeito a preliminar.**

Do Mérito

196. Superadas as questões preliminares, passo à análise do mérito recursal, que se cinge à glosa das despesas de depreciação e amortização relativas ao ano-calendário de 2004. A Recorrente estrutura sua defesa em diversos pontos, os quais passo a enfrentar de forma individualizada.

Da Inconsistência da Glosa e da Suposta Comprovação dos Encargos de Depreciação

197. A Recorrente alega, em síntese, que a glosa de **98,933%** dos seus encargos de depreciação seria inverossímil e contrária ao princípio da verdade material. Para tanto, sustenta ter apresentado um volume extraordinário de documentos (mais de 10.000, segundo afirma) que comprovariam a existência e a utilização de seus principais ativos, como o Credicard Hall, o Teatro Abril e o Citibank Hall.

198. Embora seja louvável o esforço da Recorrente em produzir um conjunto probatório tão extenso, a questão central deste julgamento não é a existência física dos ativos, mas sim a comprovação da **dedutibilidade fiscal** dos encargos de depreciação a eles associados, o que, no regime do Lucro Real, é indissociável da regular escrituração contábil.

199. A legislação do Imposto sobre a Renda, consolidada no Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), é inequívoca ao estabelecer os requisitos para a dedutibilidade das despesas. O artigo 305 do RIR/99 permite a dedução da depreciação resultante do desgaste dos bens do ativo, mas essa permissão não é irrestrita. Ela está condicionada à observância das normas comerciais e fiscais, conforme preceitua o artigo 251 do mesmo diploma, que obriga a pessoa jurídica sujeita ao Lucro Real a manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.

200. O ônus de provar que a despesa atende a todos os requisitos legais é, inequivocamente, do contribuinte. Não basta alegar a existência do gasto; é imperativo demonstrar sua correta mensuração e registro, em conformidade com as normas aplicáveis.

201. Neste ponto, a decisão da DRJ e os achados da diligência fiscal são elucidativos e irretocáveis. Conforme consta do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal de 04/01/2019, a Autoridade Fiscal, mesmo após a apresentação de toda a documentação, concluiu que a Recorrente **não apresentou**:

Um demonstrativo de cálculo detalhado e individualizado das despesas de depreciação, que permitisse identificar a origem, a data de ativação, a taxa aplicada e o saldo a depreciar de cada bem.

A escrituração contábil regular e os arquivos magnéticos (IN RFB nºs 68/95 e 86/01) que comprovassem a correta integração desses custos ao ativo imobilizado.

202. A própria Fiscalização apontou, de forma contundente, que os livros contábeis apresentados não atendiam aos requisitos formais e extrínsecos previstos na legislação, sendo insuficientes para comprovar a regularidade dos lançamentos. A tentativa de justificar as inconsistências por meio de uma suposta "reabertura da contabilidade" foi corretamente afastada pela autoridade fiscal, por ser um procedimento desprovido de qualquer amparo técnico ou legal.

203. Portanto, a alegação da Recorrente de que a glosa é "inverossímil" não se sustenta. O que é inverossímil, sob a ótica fiscal, é a pretensão de deduzir milhões de reais em despesas sem a

correspondente e regular prova contábil que demonstre o *quantum* exato do direito creditório. A juntada de um volume massivo de documentos sem a devida correlação com os registros contábeis transfere ao órgão julgador o ônus de realizar uma verdadeira perícia, o que não é sua função.

204. A Recorrente dedica a maior parte de seu recurso a argumentar que a glosa de **R\$ 5.774.320,03** seria improcedente, pois teria comprovado a existência e a efetividade dos ativos que geraram os encargos de depreciação. Para tanto, estrutura sua defesa em diversos subcapítulos, os quais passo a analisar de forma individualizada, a fim de esgotar a matéria.
205. A tese central da defesa é a de que a vasta prova material juntada aos autos (notas fiscais, contratos, laudos, etc.) deveria ser suficiente para comprovar seu direito, em prestígio ao princípio da verdade material, ainda que ausente a escrituração contábil formal e detalhada.
206. Contudo, não assiste razão à Recorrente.
207. A legislação do Imposto sobre a Renda (art. 305 do RIR/99) condiciona a dedutibilidade da despesa de depreciação não apenas à existência do bem, mas à sua efetiva integração ao ativo da empresa e ao suporte do encargo econômico pelo contribuinte. O ônus de provar o cumprimento de todos esses requisitos é do sujeito passivo, o que se faz por meio de documentação hábil e idônea, devidamente refletida em escrituração contábil regular, nos termos do art. 923 do RIR/99.
208. Neste caso, a própria Recorrente admite a dificuldade em apresentar a escrituração contábil que demonstre o percurso de cada custo, desde sua aquisição até sua ativação e subsequente depreciação. A tentativa de justificar tal lacuna com base na antiguidade dos documentos ou em uma suposta "reabertura da contabilidade" foi corretamente rechaçada pela autoridade fiscal e pela DRJ, por ausência de amparo legal e técnico.
209. Passo a analisar os pontos específicos levantados pela Recorrente:
- **IV.4.1 a IV.4.4. Depreciação dos Ativos (Credicard Hall, Teatro Abril, Citibank Hall, Móveis e Utensílios)**
210. A Recorrente alega ter comprovado os custos de aquisição e reforma de suas principais casas de espetáculo e de seus equipamentos. De fato, foram juntados aos autos milhares de documentos.
211. Todavia, como bem apontado no Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, a simples juntada de documentos, por mais volumosa que seja, não supre a ausência do elo fundamental: a **prova da regular escrituração contábil**. A autoridade fiscal, em sua análise minuciosa, concluiu que, para a maioria dos documentos apresentados, **não foi possível localizar os correspondentes lançamentos contábeis nas contas do ativo imobilizado**.
212. A Fiscalização foi clara ao afirmar que a Recorrente não apresentou um demonstrativo de cálculo individualizado para cada bem, nem os livros e arquivos magnéticos que permitiriam a conferência da regularidade dos registros. Sem essa demonstração, é impossível para o Fisco – e para este Colegiado – verificar se um bem adquirido foi de fato ativado, quando sua depreciação se iniciou, qual a taxa aplicada e se o seu custo já não foi integralmente depreciado em períodos anteriores.

213. Portanto, a prova produzida pela Recorrente, embora demonstre a materialidade de diversos gastos, é insuficiente para comprovar o *quantum* da despesa de depreciação fiscalmente dedutível no ano-calendário de 2004.

• **IV.4.5. Os equívocos da DRJ ao manter a glosa**

214. A Recorrente critica a DRJ por se apegar ao formalismo contábil em detrimento da prova material. A crítica não procede. A decisão da instância *a quo* não representa um apego a formalismos, mas sim a observância estrita do princípio da legalidade.

215. A apuração do Lucro Real é um método que exige registros contábeis precisos e auditáveis. A ausência desses registros não é um mero defeito formal, mas um vício que impede a própria determinação da base de cálculo do tributo. A DRJ agiu corretamente ao concluir que, sem a devida escrituração, não há como validar a dedução, pois o ônus de produzir prova clara, organizada e conclusiva é da parte que alega o direito, e não do julgador.

216. Faz-se mister uma breve, porém necessária, digressão sobre o arcabouço normativo que rege a matéria. A pretensão da Recorrente de que a prova material, por si só, suplante a ausência de escrituração contábil regular, colide frontalmente com o sistema de apuração do Lucro Real.

217. O direito à dedução de uma despesa, especialmente a de depreciação, não é um direito absoluto; é uma dedução condicionada ao estrito cumprimento de deveres instrumentais. A legislação aplicável forma uma cadeia lógica de obrigações que não pode ser rompida. O **art. 251 do RIR/99** (então vigente) estabelece a obrigatoriedade da escrituração com observância das leis comerciais e fiscais. O **art. 264** do mesmo diploma impõe o dever de guarda dos livros e documentos que lastreiam essa escrituração. Por sua vez, o **art. 305** permite a dedução da depreciação, mas essa permissão deve ser lida em conjunto com o **art. 923**, que é categórico ao afirmar que a escrituração **só faz prova a favor do contribuinte** quando mantida com observância das disposições legais e **comprovada por documentos hábeis**.

218. Portanto, não se trata de uma escolha entre "prova material" e "prova contábil", mas de uma simbiose exigida por lei: o documento hábil comprova o fato, e a escrituração regular o registra e o insere corretamente na apuração do tributo. Sem a demonstração desse percurso completo, a despesa, para fins fiscais, é considerada não comprovada. Ignorar essa sistemática seria o mesmo que permitir que o contribuinte apurasse seu tributo à margem do regime do Lucro Real, o que é juridicamente inadmissível.

219. Assim, nego provimento ao recurso nestes pontos, por entender que a Recorrente não se desincumbiu de seu ônus de provar, de forma cabal e por meio de escrituração contábil regular, a efetiva dedutibilidade dos encargos de depreciação glosados.

Da Amortização Contábil do Ágio no valor de R\$ 1.411.126,26

220. A Recorrente argumenta, com grande apuro técnico, que a glosa da despesa de amortização de ágio seria indevida, pois tal valor, embora registrado como despesa contábil, foi **integralmente adicionado na apuração do Lucro Real**, não produzindo, portanto, qualquer efeito na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

221. O argumento, à primeira vista, parece lógico. Contudo, ele parte de uma premissa que não pode ser validada. A possibilidade de se realizar um ajuste fiscal no LALUR (seja uma adição ou exclusão) pressupõe a existência de um lançamento contábil prévio, regular e idôneo.
222. A tese da Recorrente, embora se apresente com aparente lógica fiscal, não resiste a uma análise mais aprofundada dos fatos, especialmente quando confrontada com as conclusões da diligência determinada pela DRJ. O argumento de que a adição no LALUR tornaria a glosa irrelevante parte de uma premissa fundamental: a de que o ágio e sua amortização são fatos contábeis e fiscais legítimos e comprovados. Contudo, foi exatamente essa legitimidade que a autoridade fiscal, em diligência, desconstituiu de forma cabal.
223. Conforme se extrai do **Termo de Encerramento de Diligência Fiscal de 04/01/2019**, a Fiscalização enfrentou diretamente a questão do ágio e concluiu, de forma inequívoca, pela sua insubsistência. O raciocínio fiscal pode ser assim esquematizado:
- Análise do Balanço Publicado (Item B1 e B5):** A autoridade fiscal iniciou sua análise pelo documento de maior publicidade e fé pública, o Balanço publicado em 08/04/2005. Nele, constatou-se que **não havia qualquer menção a "Ágios em Investimentos a amortizar"**. Este é um indício robusto de que, na escrituração oficial da companhia, tal ativo não existia.
- Origem da Despesa (Item B14):** A Fiscalização rastreou a origem da despesa de amortização e concluiu que ela "surgiu" em decorrência da chamada "**reabertura da contabilidade**", procedimento que, como já exaustivamente demonstrado neste voto, foi considerado irregular e desprovido de lastro em um sistema contábil que atendesse aos requisitos legais.
- Ausência de Comprovação do Pagamento (Item B9):** A autoridade fiscal foi além e verificou a substância econômica do ágio. Concluiu que a Recorrente, embora tenha informado ter adquirido cotas da PSR PARTICIPAÇÕES, "**não comprovou o efetivo pagamento do ágio cuja amortização foi lançado à conta de despesas**".
- Inconsistência da Própria DIPJ (Item B12 e B13):** A análise da própria DIPJ reforçou a conclusão. Na Ficha 45-A (Balanço Patrimonial), a Recorrente declarou **não ter "Ágios em Investimentos a amortizar"**. Ademais, na Ficha 05-A (Despesas Operacionais), o valor de R\$ 1.411.126,26 não foi segregado ou identificado de forma a permitir sua vinculação a uma amortização de ágio.
224. Em suma, a diligência fiscal não deixou margem para dúvidas: o ágio que a Recorrente pretende ter seu ajuste no LALUR validado é um ativo cuja existência contábil e econômica não foi comprovada. Pelo contrário, todos os elementos analisados pela Fiscalização apontam para sua insubsistência.
225. Portanto, a discussão sobre a adição no LALUR torna-se secundária e inócua. Não se pode validar o ajuste fiscal de uma despesa cuja origem é, no mínimo, duvidosa e, no máximo, inexistente para fins fiscais. A glosa, neste caso, não decorre de um erro na interpretação do ajuste, mas da ausência de comprovação do fato que lhe deu origem.
226. Dessa forma, não se pode analisar o efeito de um ajuste fiscal (a adição no LALUR) de forma isolada, ignorando a irregularidade do fato que lhe deu origem. Se a própria existência contábil e fiscal do ágio é questionável e não foi devidamente comprovada, a sua subsequente amortização, bem como o ajuste de adição no LALUR, são meros reflexos de um lançamento primário viciado.
227. Não cabe a este Conselho validar uma despesa, ainda que neutralizada por uma adição, se sua origem é insubsistente. A glosa, neste caso, não é sobre a dedução em si, mas sobre a

aceitação de todo o conjunto de lançamentos (débito da despesa e crédito da adição) que carecem de comprovação material e regularidade formal.

Por essas razões, também nego provimento ao recurso neste ponto.

Da Impossibilidade da concomitância entre a multa de ofício e a multa isolada por falta de estimativa – Súmula nº 105 do CARF

228. A Recorrente sustenta, com base na Súmula CARF nº 105, a impossibilidade de exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, alegando a ocorrência de *bis in idem*.

229. O pleito merece provimento parcial.

230. A matéria exige uma análise temporal precisa, pois a legislação que rege a aplicação da multa isolada foi substancialmente alterada pela **Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007**, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/2007. A jurisprudência deste Conselho, consolidada na Súmula nº 105, pacificou o entendimento de que há dois regimes distintos, sendo a data de vigência da MP o marco divisor.

Dos Fatos Geradores Anteriores a 22 de Janeiro de 2007:

231. Para os fatos geradores ocorridos antes da referida Medida Provisória, aplica-se o entendimento consubstanciado na Súmula CARF nº 105. Na redação original do art. 44 da Lei nº 9.430/96, tanto a multa de ofício quanto a multa isolada incidiam sobre a mesma base de cálculo – a "totalidade ou diferença de tributo". Entendia-se, portanto, que a falta de recolhimento da estimativa era um mero ato preparatório para a infração principal (falta de pagamento do tributo apurado no ajuste anual). Pelo princípio da consunção, a multa de ofício, por ser mais gravosa, absorve a multa isolada.

232. No presente caso, a decisão da DRJ manteve a exigência de multas isoladas para os seguintes períodos, todos anteriores à vigência da MP nº 351/2007:

- **IRPJ:** 30/11/2006 (R\$ 91.762,66)
- **CSLL:** 31/01/2006 (R\$ 6.815,04), 30/04/2006 (R\$ 133.952,30) e 30/11/2006 (R\$ 25.057,95).

233. Considerando que há lançamento de multa de ofício para os anos-calendário de 2006 e 2007, e que os fatos geradores são anteriores à alteração legislativa, a exigência concomitante dessas multas isoladas é indevida.

Dos Fatos Geradores Posteriores a 22 de Janeiro de 2007:

234. A MP nº 351/2007 alterou a natureza da multa isolada. A nova redação do art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430/96, tornou inequívoco que a multa isolada incide sobre o "**valor do pagamento mensal**" da estimativa, constituindo uma infração autônoma pelo descumprimento de uma obrigação tributária específica. A multa de ofício, por sua vez, incide sobre a diferença do tributo apurado no ajuste anual.

235. Tratam-se, portanto, de infrações com fatos geradores e bases de cálculo distintas, o que afasta a tese de *bis in idem* e a aplicação da Súmula nº 105 para os fatos ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória.

236. No caso dos autos, a DRJ manteve a exigência de multas isoladas para os seguintes períodos, já sob a égide da nova legislação:

- IRPJ: 31/03/2007 (R\$ 7.467,15)
- CSLL: 31/03/2007 (R\$ 3.024,44)

237. Para estes valores, a exigência é legal e deve ser mantida, pois não se aplica o entendimento da Súmula nº 105.

238. Pelo exposto, dou **provimento parcial ao Recurso Voluntário** neste ponto, para:

a) **CANCELAR** a exigência das multas isoladas de IRPJ e CSLL cujos fatos geradores são **anteriores a 22 de janeiro de 2007**, em aplicação da Súmula CARF nº 105, o que corresponde aos seguintes valores:

- IRPJ (PA 11/2006): R\$ 91.762,66
- CSLL (PA 01/2006, 04/2006 e 11/2006): R\$ 165.825,29 (soma de R\$ 6.815,04 + R\$ 133.952,30 + R\$ 25.057,95). b) MAN

b) **MANTER** a exigência das multas isoladas de IRPJ e CSLL cujos fatos geradores são **posteriores a 22 de janeiro de 2007**, por não estarem abarcados pela Súmula CARF nº 105, o que corresponde aos seguintes valores:

- IRPJ (PA 03/2007): R\$ 7.467,15
- CSLL (PA 03/2007): R\$ 3.024,44

Do percentual de 4,79%

239. A Recorrente pleiteia, subsidiariamente, que, caso este Conselho não acolha a tese de cancelamento integral da glosa, o percentual de comprovação dos encargos de depreciação seja redimensionado. Argumenta que o percentual de **1,067%**, utilizado pela autoridade fiscal com base em uma fiscalização do ano de 2003, é arbitrário e não reflete a realidade de 2004. Como alternativa, propõe a adoção do percentual de **4,79%**, que teria sido calculado com base na relação entre os custos comprovados e o saldo do ativo imobilizado em 31/12/2003.

240. O pleito, contudo, não merece prosperar.

241. O argumento da Recorrente, embora engenhoso, revela uma profunda contradição. Ela critica a Fiscalização por ter utilizado um critério de proporcionalidade baseado em dados de um exercício anterior, mas, como solução, propõe a adoção de **outro critério de proporcionalidade, igualmente baseado em dados de um exercício anterior**. Em essência, a Recorrente não apresenta a prova direta e formal dos encargos de 2004; ela apenas sugere a substituição de uma presunção por outra que lhe seria mais favorável.

242. A sistemática de apuração do Lucro Real não admite tal flexibilidade. Como já exaustivamente demonstrado, o ônus da prova para a dedutibilidade das despesas é do contribuinte, e essa prova se faz mediante documentação hábil e idônea, devidamente registrada em escrituração contábil regular, conforme a cadeia normativa formada pelos artigos 251, 305 e 923 do RIR/99.

243. O critério de proporcionalidade adotado pela Fiscalização, ainda que questionável, só foi utilizado justamente porque a Recorrente **não se desincumbiu de seu ônus probatório**. Ela falhou em apresentar os elementos necessários para a correta apuração dos encargos de

depreciação do ano-calendário de 2004. Não cabe, agora, a este órgão julgador escolher entre duas metodologias presuntivas, ambas nascidas da deficiência probatória da própria parte. A função deste Conselho é aplicar a lei aos fatos e às provas constantes dos autos, e não criar ou validar métodos alternativos de apuração não previstos na legislação.

244. Aceitar o pleito da Recorrente seria o mesmo que cancelar uma nova forma de apuração da despesa dedutível, à margem dos requisitos legais. Seria criar uma "terceira via" onde, na ausência da prova exigida por lei, o julgador passaria a arbitrar o tributo com base no critério que lhe parecesse "mais justo", o que é absolutamente incompatível com o princípio da estrita legalidade que rege o lançamento fiscal.
245. Dessa forma, por ausência de amparo legal e por representar a mera substituição de uma presunção por outra, igualmente desprovida da prova contábil direta exigida para o período, **nego provimento ao pedido subsidiário de aplicação do percentual de 4,79%.**

Da Compensação de Prejuízos Fiscais de Anos Anteriores

246. Avançando para a análise do pleito subsidiário, a Recorrente requer que, na eventualidade de ser mantido algum débito, lhe seja assegurado o direito de compensá-lo com saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL. Para tanto, acosta aos autos cópia de seu Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), no qual aponta a existência de saldos a compensar de **R\$ 65.968.391,40** (Prejuízo Fiscal de IRPJ) e **R\$ 66.159.028,85** (Base de Cálculo Negativa de CSLL).
247. O pleito, contudo, não pode ser acolhido nos termos em que foi postulado.
248. O direito à compensação de prejuízos, embora legalmente previsto, depende da comprovação da existência, certeza e liquidez dos saldos a serem utilizados. O LALUR é o instrumento de controle, mas sua validade está intrinsecamente ligada à correção da escrituração fiscal e contábil que o alimenta.
249. A questão central aqui não é o direito à compensação em si, mas a **quantificação do saldo efetivamente compensável**. E, neste ponto, a análise realizada pela autoridade fiscal em sede de diligência, e corroborada pela DRJ, é conclusiva e irrefutável.
250. Conforme detalhado no **Termo de Encerramento de Diligência Fiscal**, a Fiscalização realizou um confronto direto entre os saldos apresentados no LALUR da Recorrente e os saldos registrados nos sistemas de controle da Receita Federal (SAPLI). O resultado desse confronto foi uma divergência substancial, cuja origem foi devidamente esclarecida:

Fiscalizações Anteriores (AC 2002 e 2003): A Recorrente foi objeto de fiscalizações anteriores (Processos nº 19515.004369/2007-02 e 19515.008512/2008-16) que reverteram prejuízos declarados em lucros. Os débitos apurados nesses processos foram, inclusive, **confessados e parcelados** pela própria empresa.

Efeito da Confissão: A confissão dos débitos implica a concordância com a matéria fática e jurídica dos lançamentos, incluindo a reversão dos prejuízos. Consequentemente, os saldos de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL que a Recorrente possuía foram drasticamente reduzidos ou extintos por essas autuações.

LALUR Desatualizado: Apesar da conclusão dos processos anteriores, a Recorrente **não promoveu a devida retificação em seu LALUR**, que continuou a apresentar saldos "históricos" que não mais correspondiam à sua real situação fiscal. A alegação de que não poderia retificá-lo

durante o litígio não se sustenta, pois a obrigação de manter a escrituração correta é um dever contínuo do contribuinte.

251. Diante disso, a autoridade fiscal, em seu trabalho, procedeu ao correto recálculo do Lucro Real de 2004, considerando os saldos de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL que eram **efetivamente existentes e disponíveis para compensação**, conforme os registros oficiais. O resultado foi:

Compensação de Prejuízo Fiscal (IRPJ): Foi permitido o aproveitamento de **R\$ 5.857.229,72**, valor substancialmente inferior aos R\$ 65,9 milhões pleiteados.

Compensação de Base Negativa (CSLL): Foi permitido o aproveitamento de **R\$ 5.848.437,25**, também muito aquém dos R\$ 66,1 milhões pleiteados.

252. A DRJ, em seu acórdão, agiu com acerto ao acolher integralmente os cálculos da diligência fiscal. Não se trata de negar o direito à compensação, mas de aplicá-lo sobre a base correta e comprovada. Acolher os saldos do LALUR da Recorrente seria permitir o aproveitamento de prejuízos sabidamente inexistentes, em um claro *bis in idem* às avessas, onde a empresa se beneficiaria de um prejuízo já revertido e confessado.

253. Portanto, por entender que a compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL já foi devidamente considerada pela autoridade fiscal e pela instância *a quo*, com base nos saldos efetivamente existentes e comprovados nos sistemas de controle da Receita Federal, e que os valores pleiteados pela Recorrente carecem de certeza e liquidez, **nego provimento ao recurso neste ponto**.

Do Pedido de Perícia

254. Por fim, em caráter subsidiário, a Recorrente requer a produção de prova pericial, tanto contábil quanto de avaliação imobiliária, caso este Colegiado não se sinta seguro para decidir com base nos documentos já apresentados.

255. É cediço no âmbito do Processo Administrativo Fiscal que a prova pericial é um meio probatório excepcional, cabível apenas quando a apuração de um fato controvertido depender de conhecimento técnico específico que transcenda a capacidade de análise do julgador. O deferimento da perícia está condicionado à sua real necessidade e pertinência para o deslinde da controvérsia.

256. No presente caso, conforme se demonstrará, a realização de perícia se revela tanto desnecessária quanto impertinente. Passo a analisar cada um dos pedidos.

Do Pedido de Perícia Contábil

257. A Recorrente solicita perícia contábil para que um especialista confirme o saldo das contas passíveis de depreciação em 31/12/2003 e o total dos encargos apropriados em 2004.

258. O pedido não merece acolhida. A controvérsia central deste processo não reside na complexidade de um cálculo contábil que exija a intervenção de um perito. O cerne da questão, como exaustivamente demonstrado neste voto e no acórdão da DRJ, é a **ausência de uma escrituração contábil regular e confiável** por parte da Recorrente.

259. Um perito contábil, para realizar seu trabalho, necessita de uma base documental e escritural idônea: livros Diário e Razão devidamente escriturados, com termos de abertura e

encerramento, e registros que permitam o rastreamento dos lançamentos. O perito não cria a prova; ele a analisa tecnicamente.

260. No caso em tela, o perito encontraria os mesmos óbices que a Autoridade Fiscal e que este Colegiado: a impossibilidade de validar os saldos e os lançamentos em face da fragilidade e irregularidade da escrituração apresentada. A perícia, portanto, seria **inócua**, pois não teria o condão de suprir a falha original da Recorrente em manter e apresentar seus registros em conformidade com as leis comerciais e fiscais. Não compete a um perito, e muito menos a este Conselho, reconstruir a contabilidade da empresa.
261. Dessa forma, **indefiro o pedido de perícia contábil** por considerá-la desnecessária e inútil para o deslinde da causa, cuja solução depende da valoração da prova já constante dos autos.

Do Pedido de Perícia de Avaliação Imobiliária

262. A Recorrente requer, também, a realização de perícia de avaliação imobiliária para confirmar o valor de suas casas de espetáculo e, por consequência, a razoabilidade dos encargos de depreciação.
263. Este pleito, com a devida vênia, é totalmente **impertinente** à matéria em discussão. A controvérsia fiscal não é sobre o valor de mercado atual dos imóveis, mas sim sobre a **dedutibilidade da despesa de depreciação no ano-calendário de 2004**.
264. Nos termos do artigo 305 do RIR/99, a depreciação é calculada com base no **custo de aquisição do bem**, devidamente registrado no ativo imobilizado. O valor de mercado de um bem em 2019 ou em qualquer data posterior à sua aquisição é irrelevante para o cálculo da quota de depreciação de um exercício passado. Saber que o Teatro Abril, por exemplo, tem hoje um determinado valor de avaliação não informa qual foi seu custo de aquisição ou reforma em 1999, nem qual a sua depreciação acumulada até 2004.
265. A glosa fiscal não questiona a existência ou o valor intrínseco dos imóveis, mas sim o cumprimento dos requisitos legais para a apropriação da despesa fiscal. A perícia de avaliação imobiliária responderia a uma pergunta que não foi feita pela autuação e que não tem qualquer utilidade para resolver a lide tributária.
266. Assim, **indefiro o pedido de perícia de avaliação imobiliária** por ser prova manifestamente impertinente ao objeto do lançamento.

DO RECURSO DE OFÍCIO

267. Cumpre analisar seu cabimento, verificando se a decisão recorrida atinge o limite de alçada para o reexame necessário, nos termos da legislação vigente.

Da Apuração do Valor Exonerado pela Decisão da DRJ

268. A decisão da DRJ (Acórdão nº 09-71.874) julgou a impugnação parcialmente procedente, exonerando a Recorrente do pagamento de parte dos créditos tributários lançados. Para fins de verificação da alçada recursal, é preciso consolidar o valor total da exoneração por processo, que compreende o principal (tributo) e os encargos de multa.
269. Passo a detalhar os valores exonerados em cada infração:

270. **Infração 1 (AC 2004 - Glosa de Depreciação):** Conforme já relatado, a DRJ exonerou uma pequena parcela deste lançamento ao constatar um erro no cálculo da Fiscalização.

- IRPJ Exonerado (Principal): R\$ 28.344,81
- CSLL Exonerada (Principal): R\$ 10.204,16
- Multa de Ofício (75%) sobre o exonerado: R\$ 28.911,73 (75% de R\$ 38.548,97)
- Total Exonerado na Infração 1: R\$ 67.460,70

271. **Infração 2 (AC 2005 - Falta de Recolhimento):** Neste ponto, a DRJ cancelou integralmente a exigência.

- IRPJ Exonerado (Principal): R\$ 1.009.671,98
- CSLL Exonerada (Principal): R\$ 320.425,13
- Multa de Ofício (75%) sobre o exonerado: R\$ 997.572,84 (75% de R\$ 1.330.097,11)
- Total Exonerado na Infração 2: R\$ 2.327.669,95

272. **Infração 3 (ACs 2006 e 2007 - Multas Isoladas):** A DRJ cancelou a maior parte das multas isoladas exigidas.

- Multa Isolada de IRPJ Exonerada: R\$ 569.878,40
- Multa Isolada de CSLL Exonerada: R\$ 333.097,86
- Total Exonerado na Infração 3: R\$ 902.976,26

Da Consolidação do Valor Total Exonerado:

273. Somando-se os valores exonerados em todas as infrações, temos:

- Total Exonerado: R\$ 67.460,70 + R\$ 2.327.669,95 + R\$ 902.976,26 = **R\$ 3.298.106,91**

Da Admissibilidade do Recurso de Ofício

274. O cabimento do Recurso de Ofício é regido pelo artigo 34 do Decreto nº 70.235/72, cujo limite de valor é estabelecido por Portaria do Ministro da Fazenda.

275. À época da interposição do recurso pela DRJ (19/08/2019), vigia a Portaria MF nº 63/2017, que estabelecia o limite de alçada em R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais). Como o valor total exonerado (R\$ 3.298.106,91) era superior a este limite, a interposição do recurso foi, à época, correta e obrigatória.

276. Contudo, a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, consolidada e de observância obrigatória, determina que o limite de alçada a ser considerado para o conhecimento do recurso é aquele vigente na data de sua apreciação em segunda instância. É o que dispõe a **Súmula CARF nº 103**:

"Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância."

277. Atualmente, a matéria é regulada pela **Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023**, que estabelece, em seu artigo 1º, o novo limite de alçada para a interposição de Recurso de Ofício em **R\$ 15.000.000,00** (quinze milhões de reais).

278. Dessa forma, o presente Recurso de Ofício perdeu seu objeto, não reunindo mais as condições de admissibilidade para ser conhecido por este Colegiado.

279. Ante o exposto, e em estrita aplicação do entendimento consolidado na Súmula CARF nº 103, voto por **NÃO CONHECER DO RECURSO DE OFÍCIO**, por ausência de alçada recursal, nos termos do artigo 1º da Portaria MF nº 2/2023.

Conclusão

Ante o exposto, voto por:

Quanto ao **Recurso de Ofício**:

NÃO CONHECER do Recurso, uma vez que o valor total exonerado pela decisão da DRJ é inferior ao limite estabelecido pela Portaria MF nº 2/2023, aplicando-se o entendimento da Súmula CARF nº 103.

Quanto ao **Recurso Voluntário**:

CONHEÇO do Recurso Voluntário e, no mérito, DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para reformar em parte o acórdão recorrido, nos seguintes termos:

a) NEGO PROVIMENTO ao recurso no que tange à glosa de depreciação e amortização do ano-calendário de 2004 (**Infração 1**), mantendo a exigência de:

- IRPJ: R\$ 982.161,20
- CSLL: R\$ 353.578,03

(Acrescidos dos consectários legais)

b) DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso no que tange à multa isolada por falta de recolhimento de estimativas (**Infração 3**), com base na Súmula CARF nº 105, para:

I. CANCELAR a exigência das multas isoladas cujos fatos geradores são anteriores a 22 de janeiro de 2007, o que corresponde aos seguintes valores:

- Multa Isolada de IRPJ (PA 11/2006): R\$ 91.762,66
- Multa Isolada de CSLL (PAs 01/2006, 04/2006, 07/2006 e 11/2006): R\$ 175.966,45

II. MANTER a exigência das multas isoladas cujos fatos geradores são posteriores a 22 de janeiro de 2007, por não estarem abarcadas pelo referido enunciado sumular, o que corresponde aos seguintes valores:

- Multa Isolada de IRPJ (PA 03/2007): R\$ 7.467,15
- Multa Isolada de CSLL (PA 03/2007): R\$ 2.657,82

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator