



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

Processo n° 19515.006820/2008-07
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1302-001.160 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de agosto de 2013
Matéria Normas Gerais de Direito Tributário
Recorrentes ENFIL SA CONTROLE AMBIENTAL e FAZENDA NACIONAL
ambos

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003

NOTAS FISCAIS GENÉRICAS. IMPRESTÁVEL PARA COMPROVAR DESPESAS. GLOSA DEVIDA.

Nota fiscal genérica não é idônea para comprovar despesa, quando também não se pode extrair do instrumento de contrato a que se refere qual o real serviço prestado e se ele era necessário para a produção da renda do tomador do serviço.

DESPESAS NECESSÁRIAS. DEDUTIBILIDADE. SERVIÇOS DE ASSESSORIA COMERCIAL. CONSULTORIA FINANCEIRA, PROCESSAMENTO ELETRÔNICO E DIGITAÇÃO.

Configuram-se como despesas necessárias à atividade da empresa de industrialização e comércio de produtos para controle ambiental e de engenharia, os serviços de assessoria comercial, consultoria financeira, processamento eletrônico e digitação.

DESPESAS NECESSÁRIAS. DEDUTIBILIDADE. EFETIVIDADE DOS SERVIÇOS.

Notas fiscais de prestação de serviços e contratos de prestação de serviços, mesmo sendo genéricos ou padronizados, desde que sejam documentos hábeis e idôneos, servem para comprovar a efetiva prestação dos serviços contratados.

DESPESAS COM ASSISTÊNCIA TÉCNICA / *ROYALTIES*. INDEDUTIBILIDADE. REGISTRO DO CONTRATO NO BACEN.

A legislação tributária exige o registro no BACEN dos contratos de assistência técnica ou de *royalties*, sendo este um requisito essencial para a dedutibilidade das respectivas importâncias.

CUSTOS DEDUTIBILIDADE. ERRO DE DIREITO.

Configura-se erro de direito a exigência de emissão de nota fiscal de saída de matérias primas adquiridas para os clientes da recorrente ou com remessa para canteiro de obra quando os produtos são fabricados dentro do estabelecimento industrial da recorrente.

CUSTOS. DEDUTIBILIDADE. IMPOSSIBILIDADE. INOVAÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO. DRJ.

É indevida a manutenção de lançamento tributário ante inovação de fundamentação pela DRJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2003

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O lançamento da CSLL por ser decorrente da autuação do IRPJ, deve seguir o decidido no lançamento principal - tributação reflexa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2003

IRRF. INCIDÊNCIA. PAGAMENTO SEM CAUSA.

Não incide o IRRF sobre os pagamentos identificados oriundos da efetiva prestação de serviço necessário à atividade empresarial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, a) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício; b) por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para manter o lançamento relativo ao item 2 do termo de verificação fiscal (despesas com royalties e assistência técnica), exonerar o crédito relativo ao item 3 do termo de verificação fiscal (compra de insumos) e exonerar o crédito relativo ao IRRF por pagamento sem causa; c) por maioria de votos, manter o crédito relativo ao item 1 do termo de verificação fiscal (despesas com engenharia e consultoria), vencido o conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo (Relator). Designado redator o conselheiro Alberto Pinto Souza Junior para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

EDUARDO DE ANDRADE - Presidente.

(assinado digitalmente)

MARCIO RODRIGO FRIZZO - Relator.

(assinado digitalmente)

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Redator designado.

EDITADO EM: 31/10/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: EDUARDO DE ANDRADE (Presidente em Exercício), MARCIO RODRIGO FRIZZO, CRISTIANE SILVA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 31/10/2013 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, Assinado digitalmente em 31/1

0/2013 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/06/2014 por EDUARDO DE ANDRADE, A

assinado digitalmente em 20/11/2013 por MARCIO RODRIGO FRIZZO

Impresso em 20/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 19515.006820/2008-07
Acórdão n.º **1302-001.160**

S1-C3T2
Fl. 1.155

**COSTA, LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR,
GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA**

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário e recurso de ofício.

O recurso voluntário foi interposto pela empresa ENFIL SA CONTROLE AMBIENTAL, ora recorrente, em face do acórdão n.º 16-20.721 daDRJ/SPOI (fls. 399/452), proferido em processo administrativo que trata de lançamentos de IRPJ, CSLL e IRRF, ano-calendário 2003.

De outro lado, o de recurso de ofício foi interposto nos termos do art. 34, I, do Decreto n.º 70.235/72 e de acordo com o art. 1º da Portaria MF n.º 3, de 03 de janeiro de 2008, haja vista que o valor total do crédito tributário exonerado é superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

As autuações foram, nos valores abaixo demonstrados, efetuadas por meio dos Autos de Infração constantes no processo administrativo (fls. 174/192):

Tributo	Principal	Juros de Mora	Multa	Total
IRPJ	R\$ 1.406.819,14	R\$ 918.793,57	R\$ 1.055.114,35	R\$ 3.380.727,06
CSLL	R\$ 506.454,89	R\$ 330.765,68	R\$ 379.841,16	R\$ 1.217.061,73
IRRF	R\$ 2.696.579,47	R\$ 2.064.358,23	R\$ 2.022.434,55	R\$ 6.783.372,25

Os Autos de Infração foram lavrados em face da constatação de: (i) custos, despesas operacionais e encargos não necessários; (ii) falta de recolhimento da CSLL; e (iii) imposto de renda na fonte sobre pagamentos a beneficiários não identificados / pagamento sem causa (IRRF).

Segundo o termo de verificação fiscal, o AFRFB lavrou os autos de infração com base nas seguintes irregularidades(fl. 163/173):

1. Valores lançados a título de custos e despesas, cuja necessidade às atividades da empresa e/ou à manutenção de sua fonte produtora não foi comprovada a esta fiscalização, apesar de solicitado nos Termos de Intimação Fiscal datados de 17/06/2008, 04/08/2008 e 20/08/2008: [...]

Tais valores, discriminados no demonstrativo anexo a este Termo de Verificação Fiscal, do qual é parte integrante e indissociável, foram lançados em contas de ativo do grupo de estoques — produtos e sistemas em processo e depois debitados a contas de resultado de custos ou diretamente a despesas, conforme resposta do sujeito passivo ao Termo de Intimação Fiscal datado de 09/06/2008, em anexo. Desatendidos os requisitos de necessidade e vínculo à produção, tais valores, totalizados abaixo mensalmente, devem ser glosados, com fundamento nos artigos 249, inciso I, 299 e 300 do RIR/99:[...]

2. Relativamente aos valores lançados pelo sujeito passivo como despesas com “royalties” e assistência técnica, não foi apresentado a esta fiscalização, embora, solicitado, contrato registrado no Banco Central do Brasil e averbado no Instituto Nacional da Propriedade Industrial, requisitos imprescindíveis para sua dedutibilidade como despesas. (Instrução Normativa 1

SRF nº 5/74). Assim, tais valores, abaixo relacionados, caracterizam-se como despesas indedutíveis, com fundamento no art. 354 e incisos do RIR/99.[...]

3. O sujeito passivo lançou como custos valores correspondentes a compra de bens tais como filtros, isoladores cerâmicos, motores elétricos, alavancas, transmissores PN, redutores de velocidade, bombas dosadoras, de valores elevados, cuja remessa ou faturamento para seus clientes não foi comprovado a esta fiscalização, embora solicitado através do Termo de Intimação Fiscal datado de 29/07/2008, com aviso de recebimento datado de 01/08/2008. Tais bens foram lançados nas contas de ativo do grupo de estoques – produtos e sistemas em processo seguintes: 1.1.2.2.02.0204 (Enc 01130 - Materiais e Mat. Prima), 1.1.2.2.02.0212 (Enc 01058 - Materiais e Mat. Prima), 1.1.2.2.02.0214 (Enc 01120 - Mat. e Matéria Prima) e 1.1.2.2.02.0225 (Enc 02023 - Materiais/ Mat. Prima) e posteriormente transferidas para custos a débito das seguintes contas, respectivamente: 3.2.2.1.01.0024 (Nibrasco - Enc 1130), 3.2.2.1.01.0028 (Refap - Enc 1058), 3.2.2.1.01.0042 (Rio Polimeros - Enc 01120) e 3.2.2.1.01.0036 (Rio Polimerosenc 02023). Porém, não há provas de que efetivamente tenham sido aplicados na produção, uma vez que não foram transferidos nem faturados para os clientes do sujeito passivo, não tendo sido demonstrada a receita correspondente a esses custos ou seu efetivo emprego no processo produtivo.

De fato, o contrato referente à encomenda 1130 (Nibrasco), em sua cláusula 10.8 reza que "As partes, peças e componentes fornecidos pela contratada (Enfil) serão faturados em separado..." (cópia em anexo).

O contrato correspondente à encomenda 1058 (Refap) prescreve, em seu subitem 2.2.3, que para os itens fornecidos será emitida fatura de venda.

Destarte, as compras de insumos referentes a essas obras, mas a alas não faturadas, não foram aceitas como custos por esta fiscalização.

Já as Ordens de Compra concernentes às encomendas 1120 e 2023 rezam que as faturas incluirão, entre outras informações, o produto entregue. De qualquer forma, ainda que faturados em conjunto, por prego correspondente à obra comoum todo, deveriam ser enviados ao canteiro de obras através de notas fiscais-fatura que mencionassem "ordem parcial" ou "ordem completa", já que os sistemas vendidos pelo sujeito passivo são montados no local determinado para esse fim (item "FATURAS" das respectivas Ordens de Compra, em anexo).

Destarte, o faturamento de algumas das compras de insumos relativas às encomendas foi devidamente demonstrado através de notas fiscais – fatura endereçadas à cidade de Duque de Caxias — RJ — local da obra, as quais foram reconhecidas por esta fiscalização como insumos. Entretanto, as compras cuja entrega ocorreu em local diverso da obra e que não foram

posteriormente a ela encaminhadas foram desconsideradas como insumos, por falta de prova de que efetivamente foram empregados no processo produtivo. Tais valores, contabilizados a título de insumos, serão glosados como custos, com fundamento no inciso I do art. 290 do RIR/99.[...]

Considerando que os itens 1. e 3. concernem a despesas/custos desnecessários à atividade da empresa e/ou à manutenção de sua fonte produtora efetivamente pagos pelo sujeito passivo, caracterizam-se como pagamentos sem causa e serão base de cálculo do IRRF, com fundamento no art. 304 c/c art. 674 do RIR/99.

Em 04/11/2008, a recorrente foi cientificada dos autos de infração (fl. 194), tendo apresentado impugnação em 04/12/2008 (fls. 201/241), requerendo, em síntese, “[...] cancelar, in totum, a exigência a título de IRPJ, CSLL, e IR/Fonte, multa de ofício e juros de mora, incidentes sobre valores apurados pela Sra. AFRF com glosa de custos/despesas e pagamento a beneficiários não identificados / pagamentos sem causa, culminando, por conseguinte, no arquivamento do processo administrativo instaurado, por ser medida da mais lúdima e ilibada JUSTIÇA!!!”.

A 4ª Turma da DRJ/SPOI, por unanimidade, julgou procedente em parte a impugnação, para exonerar parcialmente a atuação relativa ao IRRF (item “3”) (fl. 452), proferindo o Acórdão nº 16-20.721 (fls. 399/452), com a ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

CUSTOS/DESPESAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO COMPROVAÇÃO. INDEDUTIBILIDADE.

Somente serão dedutíveis aqueles custos/despesas efetivamente comprovados mediante a apresentação de documentação hábil e idônea a lhes dar suporte, bem como sejam necessários, normais e usuais à atividade do contribuinte.

DESPESAS COM ROYALTIES E ASSISTÊNCIA TÉCNICA.

São indedutíveis os dispêndios efetuados a título de despesas com royalties e assistência técnica quando não atendidos os requisitos necessários, exigidos por lei.

CUSTOS NÃO COMPROVADOS. INDEDUTIBILIDADE.

Não comprovado o critério de apuração de resultado informado pela Impugnante, nem a utilização de valores lançados como custos, mantém-se a exigência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Não se tratando de mera indedutibilidade material oriunda da legislação de IRPJ, a glosa de custos/despesas que não se

revestem dos requisitos da legislação comercial e fiscal, afeta o resultado do exercício e, conseqüentemente, a base de cálculo da CSLL.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003

OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. PAGAMENTO SEM CAUSA.

Sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, os recursos entregues pela pessoa jurídica a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a causa que deu origem à entrega dos valores. Por outro lado, quando os beneficiários estão identificados, a operação de compra não foi questionada e as mercadorias adquiridas e ativas relacionam-se à atividade da empresa, não ocorre a incidência do IRRF.

Lançamento Procedente em Parte

Em 04/05/2009, a recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância (fl. 455), tendo interposto recurso voluntário em 03/06/2009 (fls. 462/509), alegando, em síntese:

(i) Quanto à necessidade e vínculo das despesas com serviços: a recorrente alega que os serviços de coordenação e consultoria na área de engenharia, os de inspeção de projetos e instalações elétrica e hidráulica, estão intrinsecamente ligados com os serviços prestados pela recorrente, ou seja, a construção e a manutenção de bombas, sistemas e equipamentos; que os serviços de assessoria comercial são essenciais à atividade da recorrente, pois maximizam a venda dos produtos disponibilizados; que os serviços de consultoria financeira, processamento de dados e digitação são usuais e necessários a todas as empresas de médio ou grande porte; que em nenhum momento, o AFRFB contestou a efetiva prestação dos serviços;

(ii) Quanto à glosa das despesas com assistência técnica: embora os valores glosados tenham sido escriturados sob a rubrica "Royalties e Ass. Téc.", tratam-se de Prestação de Serviços Técnicos, conforme contrato celebrado com a NIPPON; examinando a legislação, conclui-se que apenas uma hipótese a averbação do contrato no INPI é condição de dedutibilidade, o que não é o caso; a IN 5/74 e o RIR/99 não podem extrapolar as exigências contidas na legislação tributária (Lei n. 4.506/1964); que o AFRFB não mencionou o art. 355, § 3º, do RIR/99 (apesar de não encontrar respaldo em lei, traz a averbação como condição de dedutibilidade) na capitulação da infração; que as remessas foram realizadas de forma regular, consoante comprovam os contratos de fechamento de câmbio realizados por Instituição Financeira credenciado no BACEN, e foram registradas no respectivo órgão;

(iii) Quanto à glosa dos custos: considerando a atividade da recorrente, o simples fato de não existir uma nota fiscal de saída para cada matéria-prima

ou produto utilizado no processo produtivo não é indício de que eles não foram utilizados em tal processo; que as mercadorias adquiridas compõem os produtos finais, conforme demonstra inclusas plantas de um dos projetos, o que também poderá ser comprovado por prova pericial;

(iv) Quanto à glosa da CSLL: inexistente previsão legal para que despesas consideradas indedutíveis na determinação do lucro real tenham efeito na determinação da base de cálculo da CSLL;

(v) Quanto ao imposto de renda na fonte sobre pagamento a beneficiários não identificados / pagamentos sem causa: os pagamentos relativos aos custos e despesas supostamente indedutíveis foram identificados pelo AFRFB, sendo que todos eles estão relacionados com a atividade empresarial exercida pela recorrente.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo

O recurso voluntário é tempestivo e apresenta todos os requisitos de admissibilidade, então dele conheço.

1. DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

1. 1. DAS ALEGAÇÕES DE MÉRITO

1. 1. 1. Das despesas com serviços “Item 1”.

A recorrente alega que as despesas glosadas pela autoridade tributária são necessárias à sua atividade; que os serviços de coordenação e consultoria na área de engenharia, os de inspeção de projetos e instalações elétrica e hidráulica, estão ligados com os serviços prestados pela recorrente; que os serviços de assessoria comercial são essenciais à sua atividade, pois maximizam a venda dos produtos disponibilizados; que os serviços de consultoria financeira, processamento de dados e digitação são usuais e necessários às empresas de médio ou grande porte; que a efetividade da prestação de serviços não foi questionada pelo AFRFB.

Assiste-lhe razão.

O art. 299 do Regulamento do Imposto de Renda delimita a condição de despesa dedutível à necessidade da referida despesa para a empresa na realização de sua atividade fim, desde que sejam normais e usuais para o tipo de atividade/operação realizada:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1.º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, § 1.º).

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

§ 3.º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

No caso, o AFRFB glosou as despesas da recorrente relacionadas com a contratação de serviços de:

(i) Coordenação e consultoria na área de engenharia das empresas (AMCE Engenharia S/C Ltda, MHW Engenharia S/C Ltda, GCA Engenharia S/C Ltda, Dosiertechnik Engenheiros e Consultores S/C Ltda, SRC Engenharia e Consultoria S/C Ltda, ICY Engenharia S/C Ltda, KFK Engenharia e Consultoria S/C Ltda, EMROD Engenharia S/C Ltda, Rhama Engenharia S/C Ltda);

(ii) Inspeção da empresa (Meitec Serviços de Inspeção Ltda);

(iii) Instalações elétrica e hidráulica da empresa (LMO Instalações Elétrica e Hidráulica Ltda);

(iv) Assessoria comercial da empresa (Segatti Representações Com. S/C Ltda);

(v) Consultoria financeira das empresas (Escaleira Consultoria S/C Ltda e Julio Escaleira Agostinho - ME);

(vi) Processamento eletrônico da empresa (Bernhard & Hernandez S/C Ltda);

(vii) Digitação da empresa (DNB Serviços Ltda - ME).

No tocante à natureza da atividade da recorrente, conforme demonstra seu documento societário (fl. 280/284), a recorrente atua no controle ambiental, tendo como objeto social:

Artigo 3. A Sociedade tem por objeto:

a) comércio, importação e industrialização, em estabelecimentos de terceiros, de equipamentos e sistemas para tratamento de água, resíduos líquidos e sólidos, lixos e gases;

b) prestação de serviço de engenharia civil e mecânica;

c) montagem, instalações e assistência técnica de equipamentos e sistemas eletromecânicos e de instrumentação;

d) execução por administração, empreitada ou subempreitada de construção civil, obras hidráulicas e outras semelhantes, inclusive serviços auxiliares ou complementares;

e) operação, manutenção, administração e gerenciamento de obras, equipamentos e sistemas;

f) participação em outras sociedades, como acionistas ou quotistas. (grifo não original)

Para a atividade de controle ambiental, que é o caso da recorrente, as despesas com coordenação e consultoria de engenharia, inspeção e instalação elétrica e hidráulica são necessárias a sua atividade operacional, pois referidas despesas estão diretamente relacionadas ao objeto social da recorrente, qual seja, prestação de serviço de engenharia civil e mecânica; montagem, instalações e assistência técnica de equipamentos e sistemas eletromecânicos e de instrumentação; e execução por administração, empreitada ou subempreitada de construção civil, obras hidráulicas e outras semelhantes.

O auxílio das empresas ligadas à engenharia é condição essencial para a realização das atividades da recorrente. Afirmar que tais despesas são desnecessárias seria o

equivalente a alegar que toda empresa ligada a atividade de engenharia deve atuar e se tornar expert em todas as frentes de trabalho da engenharia, o que seria praticamente impossível, ilógico e inviável, ante a complexidade das atividades ligadas a engenharia ambiental.

Para a atividade da recorrente (indústria de equipamentos e sistemas para controle ambiental e serviços de engenharia ambiental), as despesas com assessoria comercial são necessárias à sua atividade, pois referidas despesas visam ao aumento de participação no mercado e de competitividade frente seus concorrentes, ou seja, busca-se aumentar as vendas da recorrente, logo, aumentar os lucros, que é a finalidade almejada por toda sociedade empresarial.

A assessoria comercial é essencial para a atividade da recorrente. Afirmar que tais despesas são desnecessárias seria o equivalente a alegar que a despesa de uma empresa, constituída com a finalidade de obter lucros, visando ao aumento de sua lucratividade, é dispensável para sua atividade, o que seria contraditório e ilógico.

Para as empresas de médio/grande porte, que é o caso da recorrente, as despesas com consultoria financeira, processamento eletrônico e digitalização são necessárias a sua atividade, pois referidas despesas oportunizam à recorrente dedicação integral para a realização de sua atividade, qual seja, industrialização de equipamentos e sistemas para controle ambiental e serviços de engenharia ambiental, por intermédio de terceirização de setores administrativos e financeiros da recorrente.

Noutro sentir, conforme demonstra o termo de verificação fiscal (fls. 163/173), o AFRFB destacou que as notas fiscais de serviços e os contratos de prestação de serviços, apresentados pela recorrente ao presente processo administrativo fiscal, são genéricos, sem especificação ou detalhamento. Todavia, o fato das notas fiscais e dos contratos de serviços serem genéricos não retira a necessidade dos serviços.

Desde que constem as informações essenciais, como o nome do tomador do serviço, o nome da tomadora do serviço e o valor do serviço prestado, os documentos sem algumas das informações não são fatores que desqualificam a operação que o documento embasa.

Em caso similar, em que faltou detalhamento na nota fiscal, este Conselho já se manifestou a respeito:

*Como bem mencionado no voto condutor do acórdão recorrido, as notas fiscais encontradas nos autos indicam a data da prestação dos serviços e todas as informações sobre as empresas que os prestaram. Desse modo, a necessidade manifestada pelos autuantes de conhecer detalhes dos serviços nelas descritos, para reconhecer-lhes a efetividade, deveria ser suprida com uma investigação aprofundada, a qual poderia incluir até mesmo o simples envio de correspondência à emitente das notas fiscais, para a sua confirmação. Assim, a glosa das despesas, **sob o argumento tão simplista quanto subjetivo, diga-se de passagem, da generalidade e imprecisão da descrição, nas notas fiscais, dos serviços prestados, não tem amparo legal.** (CARF. Acórdão 101-95.212. Rel. Cons. Paulo Roberto Cortez. 1ª Câm. 1º Conselho de Contribuintes. Sessão 19/10/2005) (grifo não original).*

E, insta esclarecer que em nenhum momento, no presente processo administrativo, o AFRFB realizou diligências mais profundas quanto à efetividade da prestação dos serviços contratados pela recorrente. Por exemplo, a simples circularização em face das empresas prestadoras dos referidos serviços seria útil para obter maiores informações.

Entendo que os documentos juntados pela recorrente (notas fiscais de prestação de serviços e contratos de serviços) são meios idôneos para comprovar a efetiva prestação dos serviços contratados.

Destarte, as despesas glosadas pelo AFRFB, acima mencionadas, são necessárias à atividade da recorrente.

Ante o exposto, voto pela procedência do recurso voluntário interposto pela recorrente para cancelar as glosas dos valores referentes às despesas com coordenação/consultoria na área de engenharia, inspeção, instalação elétrica/hidráulica, assessoria comercial, consultoria financeira, processamento eletrônico e digitalização, por serem eles dedutíveis.

1. 1. 2. Das despesas com assistência técnica / royalties “Item 2”.

A recorrente alega que, embora os valores glosados tenham sido escriturados sob a rubrica “*Royalties e Ass. Téc.*”, tratam-se de prestação de serviços técnicos, conforme contrato celebrado com a *NIPPON*; que a exigência de averbação de contrato no INPI como condição de dedutibilidade das remessas relacionadas à assistência técnica não merece prosperar em razão da falta de capitulação correta da infração e por falta de previsão legal expressa; que a exigência de registro dos atos no BACEN, contudo, restou suficientemente comprovada através de contratos de câmbio juntados em sede de impugnação.

Não lhe assiste razão.

Primeiramente, entendo que (i) a investigação da natureza do contrato celebrado entre a recorrente e a empresa *NIPPON*, se royalties ou se assistência técnica, e (ii) a alegação de que é indevida a exigência de averbação de contratos no INPI como condição de dedutibilidade das remessas relacionadas à assistência técnica restam prejudicadas em face da exigência de registro de contrato no Banco Central do Brasil, conforme fundamentação abaixo.

Bem, nos termos da legislação tributária (art. 253 e 254 do RIR/99), os valores pagos a beneficiários domiciliados no exterior a título de assistência técnica ou *royalties* somente poderão ser deduzidas se constarem de contrato registrado no Banco Central do Brasil (BACEN):

Art. 353. Não são dedutíveis (Lei n ° 4.506, de 1964, art. 71, parágrafo único): [...]

IV - os royalties pelo uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação pagos ou creditados a beneficiário domiciliado no exterior:

a) que não sejam objeto de contrato registrado no Banco Central do Brasil; ou [...]

V - os royalties pelo uso de marcas de indústria e comércio pagos ou creditados a beneficiário domiciliado no exterior:

a) que não sejam objeto de contrato registrado no Banco Central do Brasil; ou [...]

Art. 354. As importâncias pagas a pessoas jurídicas ou físicas domiciliadas no exterior a título de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, quer fixas, quer como percentagem da receita ou do lucro, somente poderão ser deduzidas como despesas operacionais quando satisfizerem aos seguintes requisitos (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 52):

I - constarem de contrato registrado no Banco Central do Brasil; [...]

Destarte, de forma expressa, a legislação tributária exige o registro no BACEN dos contratos de assistência técnica ou de *royalties*, sendo requisito essencial para a dedutibilidade das respectivas importâncias.

No caso em tela, concordo com o exposto no acórdão ora recorrido, no sentido de que, no presente processo administrativo fiscal, inexistente comprovação de registro no BACEN de contrato de assistência técnica ou de *royalties*, e que, no tocante aos contratos de câmbio (fls. 308/317), não é possível relacioná-los com o contrato firmado com a empresa NIPPON (fls. 297/306).

Logo, descumpriu-se requisito legal para a dedutibilidade dos valores pagos a beneficiários domiciliados no exterior a título de assistência técnica ou de *royalties*.

Ante o exposto, voto pela improcedência do recurso voluntário interposto pela recorrente para manter as glosas dos valores referentes às despesas com assistência técnica ou *royalties*, por descumprimento de requisito legal.

1. 1. 3. Dos custos com insumos “Item 3”.

A recorrente alega que, considerando sua atividade, o simples fato de não existir uma nota fiscal de saída para cada matéria-prima ou produto utilizado no processo produtivo não é indício de que eles não foram utilizados em tal processo; que as mercadorias adquiridas compõem os produtos finais, conforme demonstra inclusas plantas de um dos projetos, o que também poderá ser comprovado por prova pericial.

Com base no art. 290, I, do RIR/99¹, o AFRFB glosou como custos os valores contabilizados a título de insumos, alegando que inexistente comprovação de que efetivamente os insumos foram empregados no processo produtivo; pois, (i) a recorrente não comprovou a emissão de notas de saída das matérias primas adquiridas para os clientes da recorrente, e (ii) a recorrente não comprovou o envio das matérias primas adquiridas ao canteiro de obra, por intermédio de notas fiscais fatura (fls. 165/166):

[...] Porém, não há provas de que efetivamente tenham sido aplicados na produção, uma vez que não foram transferidos nem faturados para os cleintes do sujeito passivo, não tendo sido

¹Art. 290. O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 13, § 1º):

demonstrada a receita correspondente a esses custos ou seu efetivo emprego no processo produtivo. [...] (grifou-se).

[...] De qualquer forma, ainda que faturados em conjunto, por preço correspondente à obra como um todo, deveriam ser enviados ao canteiro de obras através de notas fiscais-fatura que mencionassem “ordem parcial” ou “ordem completa”, já que os sistemas vendidos pelo sujeito passivo são montados no local determinado para esse fim [...].

Ocorre que ambas as alegações do AFRFB não merecem prosperar.

Bem, conforme demonstrado em tópico acima, a recorrente exerce a atividade de comércio e industrialização de equipamentos/sistemas para tratamento de água, resíduos líquidos e sólidos, lixos e gases; prestação de serviços de engenharia civil/mecânica; e montagem/instalações e assistência técnica de equipamentos/sistemas eletromecânicos e de instrumentação.

Destarte, a recorrente fabrica os equipamentos/sistemas para controle ambiental, vende os produtos fabricados e realiza a instalação/montagem dos referidos produtos e demais obras de engenharia. No caso, a recorrente realizava a venda de seus produtos fabricados para as empresas (*NIBRASCO, REFAP e RIO POLÍMEROS*) e instalava tais produtos.

E, os produtos eram fabricados dentro do estabelecimento industrial da recorrente, e, após, remetidos aos clientes da recorrente, conforme demonstra as notas fiscais de saída de seu estabelecimento industrial dos produtos fabricados pela recorrente, juntadas no presente processo e citadas pelo acórdão recorrido (fls. 433/445).

Logo, é inexequível emitir nota fiscal de saída das matérias primas adquiridas para os clientes da recorrente ou com remessa para canteiro de obra, uma vez que os produtos são fabricados dentro do estabelecimento industrial da recorrente, razão pela qual a glosa deve ser cancelada, restando configurado o erro de direito pela autoridade fiscal em sua fundamentação no termo de verificação fiscal.

Frisa-se que a autoridade fiscal, em nenhum momento, fundamentou que na composição dos produtos fabricados não estavam as matérias primas adquiridas (custos – insumos), inclusive, em nenhum momento, solicitou a ficha técnica dos produtos vendidos pela recorrente.

Sendo assim, a 4ª Turma da DRJ/SPOI inovou a fundamentação da glosa, pois entendeu que a recorrente deveria comprovar que as matérias primas adquiridas (insumos) estão compostas nos produtos finais (fls. 435/436):

13.1.2.1.5 Os documentos citados indicam a compra de 25 isoladores cerâmicos, e a saída de 2 precipitadores eletrostáticos compreendendo isoladores. No entanto, não há comprovação de que nos precipitadores haja algum dos isoladores adquiridos, nem de quantos (caso exista algum).

13.1.2.1.5. Veja-se que cabe à Impugnante a comprovação da saída dos produtos em que utilizadas as peças contabilizadas como insumos. Poderia ter trazido informação detalhada a respeito, com especificações técnicas de modo a permitir a comprovação do por ela alegado. Na ausência de tais provas, mantém-se a glosa.

E este Conselho entende que é indevida a manutenção de lançamento tributário ante inovação da fundamentação pela DRJ, razão pela qual a glosa deve ser cancelada:

*INOVAÇÃO NA FUNDAMENTAÇÃO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. Houve a supressão de instância, pois somente em grau de recurso o notificado teve oportunidade de se manifestar acerca de **nova fundamentação**. (CARF. Acórdão 205-00.746. Rel. Cons. Marcelo Oliveira. 5ª Câm. 2º Conselho de Contribuintes. Sessão 05/06/2008) (grifo não original).*

*PROCESSUAL. INOVAÇÃO QUANTO AO LANÇAMENTO NA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. Quando de diligência resulte o agravamento da exigência inicial, **consistente na alteração dos argumentos para sua manutenção ou de sua fundamentação legal, não compete à DRJ aperfeiçoar o lançamento**, devendo ser lavrado Auto de Infração Complementar, devolvendo-se ao sujeito passivo o prazo para impugnar a parte modificada. (CARF. Acórdão 301-30.792. Rel. Cons. Luiz Sérgio Fonseca Soares. 1ª Câm. 3º Conselho de Contribuintes. Sessão 05/11/2003) (grifo não original).*

Ante o exposto, voto pela procedência do recurso voluntário interposto pela recorrente para cancelar as glosas dos valores referentes aos custos, pois restou configurado erro de direito pela autoridade fiscal em sua fundamentação no termo de verificação fiscal, uma vez que é inexequível emitir nota fiscal de saída das matérias primas adquiridas para os clientes da recorrente ou com remessa para canteiro de obra quando os produtos são fabricados dentro do estabelecimento industrial da recorrente, e a DRJ indevidamente inovou a fundamentação da autoridade fiscal.

1. 1. 4. Da CSLL – Tributação Reflexa.

Quanto ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), por ser decorrente da autuação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), deve seguir o decidido no lançamento principal – tributação reflexa. Nesse sentido, já se pronunciou esta Turma deste Conselho, cuja ementa encontra-se abaixo transcrita:

[...]DECORRÊNCIA. CSLL, PIS. COFINS. Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada a relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL, ao PIS e à COFINS. (Acórdão n. 1302-00.083, Rel. Cons. Irineu Bianchi. 1ª Seção de Julgamento, 3ª Câmara, 2ª Turma, Sessão em 29/09/2009).

1. 1. 5. Do IRRF sobre pagamentos relativos a despesas com serviços “Item 1” e custos com insumos “Item 3”.

A recorrente alega que os pagamentos relativos aos custos e despesas supostamente indedutíveis foram identificados pelo AFRFB, sendo que todos eles estão relacionados com a atividade empresarial exercida pela recorrente.

Assiste-lhe razão.

Primeiramente, o AFRFB entendeu que os valores pagos do item 1 (despesas) e do item 3 (custos) do termo de verificação fiscal caracterizam-se como pagamentos sem causa, razão pela qual se lavrou o auto de infração de IRRF.

Para efeitos de esclarecimento, neste tópico serão analisados os valores pagos do item 1, uma vez que os valores pagos do item 3 foram exonerados pelo acórdão recorrido, objeto de recurso de ofício que será analisado abaixo.

Da legislação tributária, infere-se que o imposto de renda retido na fonte incide sobre os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado e, também, sobre os pagamentos a terceiros quando não for comprovada a operação ou a sua causa, nos termos do art. 674 e § 1º do RIR/99:

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61).

§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61, § 1º). (grifo não original)

No caso, os pagamentos efetuados pela recorrente aos beneficiários do item 1 (despesas) estão devidamente identificados, pois o próprio AFRFB relaciona a razão social e o número do CNPJ das pessoas jurídicas (fls. 163/164).

E, conforme demonstrado em tópico acima “1.1.1. Das despesas com serviços”, as despesas glosadas pelo AFRFB do item 1 do termo de verificação fiscal são necessárias à atividade da recorrente. Logo, os pagamentos efetuados possuem causa.

Ante o exposto, voto pela procedência do recurso voluntário interposto pela recorrente para exonerar o crédito tributário do IRRF em relação aos pagamentos efetuados a título de despesas – item 1 do TVF, por serem pagamentos identificados e com causa.

2. DO RECURSO DE OFÍCIO

Trata-se de recurso de ofício, nos termos do art. 34, I, do Decreto n.º 70.235/72 e de acordo com o art. 1º da Portaria MF n.º 3, de 03 de janeiro de 2008, haja vista que o valor total do crédito tributário exonerado é superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

No caso concreto, foi exonerado o crédito tributário de IRRF em relação ao item 3 do TVF, uma vez que o acórdão recorrido considerou que (i) os beneficiários estão identificados, (ii) a operação de compra não foi questionada e (iii) as mercadorias adquiridas e ativas relacionam-se à atividade da empresa (causa) (fl.451):

Por outro lado, há que se exonerar a parcela referente ao item "3", visto que os beneficiários estão identificados, a operação de compra não foi questionada e as mercadorias adquiridas e ativas relacionam-se à atividade da empresa (causa), conforme acórdão a seguir reproduzido.

"PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO - A glosa de despesas, por si só, não autoriza a aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981/95, quando o beneficiário e a causa do pagamento são perfeitamente identificados. Se a fiscalização não aceita a causa do pagamento, escrituralmente documentada, deveria aprofundar as investigações sobre todos os negócios jurídicos realizados entre as coligadas para extrair as eventuais conseqüências tributárias". (1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara / ACÓRDÃO 107-09.144 em 12.09.2007. Publicado no DOU em: 31.01.2008).

No caso, concordo com o exposto acima no acórdão recorrido, pois os beneficiários estão identificados; em nenhum momento a operação de compra dos insumos foi questionada; e os insumos relacionam-se à atividade da empresa e foram utilizados no processo produtivo da recorrente, como demonstrado acima no tópico 1.1.3. (Dos custos com insumos "Item 3").

Ante o exposto, voto pela improcedência do recurso de ofício para manter a exoneração do crédito tributário do IRRF em relação aos pagamentos efetuados a título de custos (item 3 do TVF), por serem pagamentos identificados e com causa.

3. CONCLUSÕES

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto pela recorrente e negar provimento ao recurso de ofício, nos termos da fundamentação do relatório e voto.

(assinado digitalmente)

Marcio Rodrigo Frizzo - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

Com a devida vênia do ilustre Relator, ousou divergir do seu voto, no tocante ao decidido quanto ao item 01 do TVF (despesas com engenharia e consultoria), pelas razões que passo a expor.

Trata-se no presente caso de situação em que o recorrente tenta comprovar despesas com notas fiscais e contratos genéricos, dos quais não se pode extrair os reais serviços envolvidos, logo, apenas por tais documentos não se pode dizer que os serviços foram prestados nem, muito menos, se eles eram necessários para a recorrente. Peço vênia, para repetir o que já foi dito pelo Relator, ou seja, que eram esses os objetos do contratos:

- (i) Coordenação e consultoria na área de engenharia das empresas (AMCE Engenharia S/C Ltda, MHW Engenharia S/C Ltda, GCA Engenharia S/C Ltda, Dosiertechnik Engenheiros e Consultores S/C Ltda, SRC Engenharia e Consultoria S/C Ltda, ICY Engenharia S/C Ltda, KFK Engenharia e Consultoria S/C Ltda, EMROD Engenharia S/C Ltda, Rhama Engenharia S/C Ltda);
- (ii) Inspeção da empresa (Meitec Serviços de Inspeção Ltda);
- (iii) Instalações elétrica e hidráulica da empresa (LMO Instalações Elétrica e Hidráulica Ltda);
- (iv) Assessoria comercial da empresa (Segatti Representações Com. S/C Ltda);
- (v) Consultoria financeira das empresas (Escaleira Consultoria S/C Ltda e Julio Escaleira Agostinho - ME);
- (vi) Processamento eletrônico da empresa (Bernhard & Hernandez S/C Ltda);
- (vii) Digitação da empresa (DNB Serviços Ltda - ME).

Em que consistia a coordenação, a consultoria, a inspeção, a assessoria comercial, a digitação da empresa etc? Pelos documentos acostados aos autos não se pode responder a tais indagações. Por outro lado, só por isso, tais despesas não se tornam automaticamente indedutíveis, mas, apenas há a inversão do ônus da prova, pois caberia à recorrente apresentar documentos que comprovassem a efetiva prestação do serviço, por exemplo, um relatório ou parecer produzido, à época da vigência do respectivo contrato, pelas consultorias e assessorias acima indicadas, mas isso não logrou fazer.

Nesse ponto, reside, com a devida vênia, o equívoco no entendimento exarado no precedente deste CARF aduzido pelo Relator, pois, com a inversão do ônus da prova, não cabia aos autuantes se aprofundarem na auditoria, mas competia à recorrente apresentar outros documentos que pudessem comprovar a natureza e a efetiva prestação do serviço.

Dirirjo também do ilustre Relator quando sustenta que basta que constem, nas notas fiscais e contratos, as informações essenciais, como o nome do tomador do serviço, o nome da tomadora do serviço e o valor do serviço prestado. Ora, é imperioso que notas fiscais e, muito mais ainda contratos de prestação de serviços, discriminem o seu objeto, sob pena de serem documentos ineficazes para o fim a que se destinam. Assim, são inaceitáveis notas fiscais cuja discriminação dos serviços conste apenas “prestação de serviços” (vide, v.g. doc. a fls. 1006) ou então, “serviços de consultoria” (vide, v.g. doc. a fls. 1039), ou ainda, “prestação de serviços relativa mês de setembro/03” (vide, v.g. doc. a fls. 1066), o que poderia ser sanado se os contratos fossem idôneos, mas, pelo contrario, nada descrevem, se não vejamos, como exemplo o contrato a fls. 1054, cujo objeto está assim descrito: “O CONTRATADO prestará serviços de processamento eletrônico de dados”.

Processo nº 19515.006820/2008-07
Acórdão n.º **1302-001.160**

S1-C3T2
Fl. 1.163

Por essas razões, voto por manter o crédito tributário relativo ao item 1 do termo de verificação fiscal (despesas com engenharia e consultoria).

Alberto Pinto Souza Junior – Redator designado.

CÓPIA