



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

Processo nº 19515.007421/2008-55
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.630 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de abril de 2014
Matéria Auto de Infração do IRPJ e CSLL. Glosa de Custos
Recorrente CIL CONSTRUTORA ICEC LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

Ementa:

IRPJ/CSLL. LUCRO REAL. GLOSA DE CUSTOS. IMPROCEDÊNCIA. Existindo prova da contratação dos serviços; necessidade dos mesmos para os objetivos sociais da empresa; materialidade dos pagamentos; existência de projetos e responsável técnico das obras e ou serviços realizados, incabível a glosa das despesas sob o único argumento de que as notas fiscais e boletins de medição referentes aos serviços terceirizados apresentarem descrições sucintas. No caso, a autoridade fiscal não realizou qualquer diligência junto às prestadoras dos serviços, ou nas obras realizadas, capaz de por dúvidas quanto à efetiva prestação dos mesmos.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar. Participou do julgamento o Conselheiro Carlos Mozart Barreto Vianna.

(assinado digitalmente)

Moises Giacomelli Nunes da Silva - Relator

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Carlos Pelá, Carlos Mozart Barreto Vianna, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

CIL CONSTRUTORA ICEC LTDA recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

O presente processo trata de glosa de despesas em relação a serviços relacionados à construção civil. Segundo a autoridade fiscal, a contribuinte não comprovou a efetiva prestação dos serviços que lhes teriam sido prestados pelas empresas abaixo relacionadas, cuja descrição, tanto nas notas fiscais quanto nos boletins de medição, foram feitos de forma sucinta.

Empresa	Serviços/despesas glosados		
Rumo ao Sucesso Prestação de Serviços - ME	NF	DATA	VALOR
	110	03/10/2003	27.925,20
	112	13/10/2003	11.000,00
	115	29/10/2003	25.189,77
	116	11/11/2003	12.500,00
	118	11/12/2003	8.000,00
	121	17/12/2003	7.205,44
	TOTAL	RUMO AO	91.820,41

Empresa	Serviços/despesas glosados		
R.F. Topografia e Geoprocessamento Ltda	NF	DATA	VALOR
	26	01/04/2003	2.333,33
	39	02/05/2003	5.000,00
	41	02/06/2003	5.000,00
	51	01/07/2003	5.000,00
	52	04/08/2003	5.000,00
	53	02/09/2003	5.000,00
	57	25/09/2003	5.000,00
	58	25/09/2003	7.315,80
	65	10/10/2003	3.500,00
	67	22/10/2003	5.000,00
	68	22/10/2003	4.255,98
	71	10/11/2003	4.200,00
	72	24/11/2003	5.000,00
	73	24/11/2003	4.917,28
	74	10/12/2003	5.000,00
	76	18/12/2003	7.769,00
	TOTAL	R. F. Topo.	79.291,39

Quanto a estas despesas, conforme termo de verificação fiscal transcrito no acórdão referido, o qual louvo-me para efeito de relatório, contam as seguintes observações:

"Além das notas fiscais supra indicadas, o contribuinte apresentou planilhas indicadas como Boletim Medição/Liberação de Pagamento. Nas notas fiscais, a descrição dos serviços é indicada apenas por: "topografia", ou "locação de mão de obra e topografia" ou "prestação de serviços topográficos". Não estão discriminadas as horas e/ou homens/hora utilizadas nas notas fiscais. De forma similar, nos Boletins Medição/Liberação de Pagamento, estão indicados "serviços de topografia na obra", não constando valores unitários destes serviços, apenas o total. Ou seja, o boletim de medição não representa efetiva medição realizada.

São ainda apresentados extratos bancários referentes aos pagamentos das notas fiscais. Estes pagamentos não demonstram a efetiva realização dos serviços realizados ou a correlação entre os valores pagos e os serviços realizados.

O contribuinte apresentou ainda os contratos Nº 103002/06, Nº 103002/034 e aditivo ao contrato Nº 103002/034, entre a fiscalizada e R.F. TOPOGRAFIA E GEOPROCESSAMENTO LTDA, bem como documentos referentes a recolhimentos ao Ministério da Previdência e Assistência Social, Ministério do Trabalho e emprego, CREA. Nenhum destes documentos comprova a efetiva prestação dos serviços realizados, ou a correlação entre os valores pagos e os serviços realizados.

Empresa	Serviços/despesas glosados		
Nova Semal Reforma e Manutenção Ltda	NF	DATA	VALOR
	468	28/08/2003	16.760,54
	469	29/09/2003	53.957,30
	470	10/10/2003	11.500,00
	476	30/10/2003	28.170,51
	477	10/11/2003	12.500,00
	478	14/11/2003	5.800,00
	479	26/11/2003	23.629,75
	480	10/12/2003	7.000,00
	481	17/12/2003	26.131,00
	Total	Nova Semal	185.449,10

Além das notas fiscais supra indicadas, o contribuinte juntou a folha do Livro Razão onde estas estão lançadas, bem como planilhas indicadas como Boletim Medição/Liberação de Pagamento. Nas notas fiscais, a DISCRIMINAÇÃO é indicada apenas por: "execução mão de obra de armação". Não estão discriminadas as horas e/ou homens/hora utilizadas nas notas fiscais. De forma similar, nos Boletins Medição/Liberação de Pagamento, estão indicados "execução de mão de obra de armação", não constando valores unitários destes serviços, apenas o total. Ou seja, o boletim de medição não representa efetiva medição realizada. Nos vários Boletins de Medição apresentados, para a mesma descrição do serviço, quantidade e unidade, indicam valores distintos dos serviços.

São ainda apresentados extratos bancários referentes aos pagamentos das notas fiscais. Estes pagamentos não demonstram a efetiva realização dos serviços realizados ou a correlação entre os valores pagos e os serviços realizados.

O contribuinte apresentou ainda os contratos Nº 103002/ 06, Nº 103002/ 034 e aditivo ao contrato Nº 103002/ 034, entre a fiscalizada e R.F. TOPOGRAFIA E GEOPROCESSAMENTO LTDA, bem como documentos referentes a recolhimentos ao Ministério da Previdência e Assistência Social, Ministério do Trabalho e emprego, CREA. Nenhum destes documentos comprova a efetiva prestação dos serviços realizados, ou a correlação entre os valores pagos e os serviços realizados.

Empresa / Serviços/despesas glosados Terraplanagem Campos Novos Ltda	NF	DATA	VALOR
	73	10/07/2003	100.000,00
	74	10/07/2003	2.800,00
	75	24/07/2003	75.000,00
	76		2.798,26
	77	28/08/2003	100.000,00
	79	17/09/2003	50.000,00
	80	04/10/2003	7.100,00
	81	04/10/2003	46.875,34
	82		10.000,00
	83	20/10/2003	50.000,00
	84	03/11/2003	17.100,00
	89	01/12/2003	25.000,00
	Total	Campos Novos	486.673,60

Na notas fiscais de números 76 e 82 não foram apresentadas. Além do Razão Contábil e das notas fiscais supra indicadas, o contribuinte juntou a folha do Livro Razão onde estas estão lançadas, bem como planilhas indicadas como Boletim Medição/Liberação de Pagamento. Nas notas fiscais, a DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS é indicada apenas por: "Serviços de Terraplanagem conforme contrato", ou "Serviços de Topografia", ou "Locação de Equipamentos de Terraplanagem". Não estão discriminadas as horas e/ou homens.hora utilizadas nas notas fiscais. De forma similar, nos Boletins Medição / Liberação de Pagamento, estão indicados "Locação de equipamentos de terraplanagem", "mão de obra", "serviços de topografia", não constando valores unitários destes serviços, apenas o total. Ou seja, o boletim de medição não representa efetiva medição realizada. Nos vários Boletins de Medição apresentados, para a mesma descrição do serviço, quantidade e unidade, indicam valores distintos dos serviços.

São ainda apresentados extratos bancários referentes aos pagamentos das notas fiscais. Estes pagamentos não demonstram a efetiva realização dos serviços realizados ou a correlação entre os valores pagos e os serviços realizados.

O contribuinte apresentou ainda o Contrato de Prestação de Serviço ADM/CAMPOS NOVOS007/ 03, DE 09/06/2003 e Anexos I e II, entre a fiscalizada e TERRAPLENAGEM CAMPOS NOVOS LTDA. Nenhum destes documentos comprova a efetiva prestação dos serviços realizados, ou a correlação entre os valores pagos e os serviços realizados.

Empresa	Serviços/despesas glosados		
C.R.J. Construções e Serviços Ltda			
	NF	DATA	VALOR
	467	03/12/2003	20.000,00
		Total	20.000,00

O Anexo I do citado contrato apresenta a descrição dos serviços a serem realizados. Esta descrição (objeto do contrato) é genérica, não apresentando quantitativos das obras a serem realizadas.

Verificamos que tanto a referida nota fiscal, quanto o boletim de medição, apresentam a discriminação de forma genérica, "serviços de construção civil executados na obra da ADM Vipishi MT".

Em consequência, consideramos não comprovada a efetiva realização dos serviços.

Por fim, o relatório do acórdão recorrido registra, ainda, que nos demais itens "e.2" a "e.15" do TVF estão relacionadas as demais prestadoras de serviços que teriam sido subcontratadas pela Impugnante cujos valores também foram igualmente glosados: CAMILLO MONTAGENS S/C LTDA., MONTEMETAL MONTAGENS E MANUTENÇÕES METÁLICAS LTDA, JP ESTRUTURAS METÁLICAS ELIZEU ELOY SANTANA MATÃO, VDS CONSTRUTORA VALDECIR DA SILVA CONSTRUTORA, MACIO ESTEVES DO NASCIMENTO – EMPREITEIRA, EMPREITEIRA DE MÃO DE OBRA SWL LTDA ME, S. K. S. COMÉRCIO E CONSTRUÇÕES LTDA, BLANCO POMBO CONSTRUÇÃO CIVIL, EDU MATIAS DA SILVA & CIA LTDA, EMPREITEIRA BATISTA DE RAFAEL BATISTA, R & A EDIFICAÇÕES E REFORMAS LTDA, MUNDIAL CONSTRUÇÕES ANTONIO A. C. DE OLIVEIRA CONSTRUÇÕES ME, M B EMPREITEIRA DE FORMAS E FERRAGENS LTDA., R C MONTAGENS E SERVIÇOS C A CARDOSO & CIA LTDA., UNI ENGENHEIROS ASSOCIADOS, CONSULTORIA E ASSESSORIA S/C LTDA.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS

– Item d.1 R\$ 135.414,03.

CUSTOS NÃO COMPROVADOS

Item b.1 - R\$ 91.820,41	Item e.6 - R\$ 218.017,53
Item b.2 - R\$ 79.291,39	Item e.7 - R\$ 1.161.828,41
Item c - R\$ 185.449,10	Item e.8 - R\$ 214.100,00
Item d.3 - R\$ 486.673,60	Item e.9 - R\$ 175.000,00
Item e.1 - R\$ 20.000,00	Item e.10 - R\$ 47.000,00
Item e.2 - R\$ 94.000,00	Item e.11 - R\$ 175.082,85
Item e.3 - R\$ 91.000,00	Item e.12 - R\$ 50.000,00
Item e.4 - R\$ 70.000,00	Item e.13 - R\$ 242.000,00
Item e.5 - R\$ 456.500,00	Item e.14 - R\$ 144.845,49
	Item e.15 - R\$ 1.012.284,44.

Cientificada, em 26/11/2008, nos próprios autos de infração, a Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 1727/1750, com os destaques e pedidos abaixo reproduzidos.

a) O critério adotado pela d. fiscalização para reputar indedutíveis os gastos aqui debatidos, consubstanciado que é na suposta descrição sucinta das notas fiscais, quanto aos serviços prestados em cada caso, é critério não previsto em lei para a glosa da dedutibilidade do gasto para fins de IRPJ e de CSLL;

b) Também passa ao largo da exigência legal o critério segundo o qual a descrição dos serviços prestados foi supostamente sucinta no tocante aos boletins de medição, relativamente aos serviços em que tal documento foi apresentado à fiscalização juntamente com a nota fiscal, pois também este critério inexistente na lei no tocante à dedutibilidade dos gastos;

c) Por outro lado, a fiscalização não questionou, em nenhum momento no auto de infração, a necessidade dos gastos, tampouco questionou os critérios adotados para a respectiva contabilização, de maneira que só cabe à Requerente, nestes autos, comprovar a realização dos serviços propriamente dita única circunstância colocada em dúvida pela d. fiscalização já que, no mais, a escrita do contribuinte faz prova a seu favor se não impugnada expressamente pelo fisco, cabendo em princípio ao agente fazendário a produção da prova da inveracidade dos fatos registrados na contabilidade (art. 9º, §§ 1º e 2º, do Decreto-lei 1.598/77).

d) Não há, nos autos, a indicação dos dispositivos da legislação violados, seja no tocante ao IRPJ, seja no que se refere à CSL sendo certo que, para fins de CSL, afora as disposições legais específicas (que sequer foram mencionadas na autuação), não há regra que possa conduzir à indedutibilidade, nem mesmo em tese, das despesas e gastos aqui examinados.

e) Nesse sentido, e cabendo ao contribuinte a produção da prova da realização dos gastos e da efetividade dos serviços única matéria a compor o *administrativo deste expediente é de ser deferida a prova pericial de engenharia, visando comprovar que a obra de engenharia (civil) foi levada a cabo nos termos da contratação original entre a Requerente e seu cliente, com o concurso dos subcontratados (cujos gastos foram aqui considerados indedutíveis)*.

f) É de ser deferida também a diligência fazendária requerida acima, para o exame dos documentos juntados aos autos, bem como a juntada posterior dos documentos faltantes, nos termos do requerimento anteriormente declinado.

g) Ainda que os gastos ao final sejam considerados indedutíveis, é imperativa a compensação dos prejuízos fiscais (IRPJ) e das bases negativas (CSL) correntes e acumulados, comprovados nos autos, de modo que qualquer exigência a ser formulada nestes autos deverá ser feita apenas após aquele encontro de contas.

Em 20/05/2009, a interessada colacionou aos autos os documentos de fls. 3046/3916, consistentes em:

“ii. Cópia integral do Livro de Apuração do Lucro Real da Empresa referente ao ano de 2003, registrado na junta comercial sob o nº 35217363287, para fins de análise das questões relativas à CSLL (doc. 03);

iii. Cópia do contrato firmado entre a Requerente e sua contratante à época, KATOEN NATIE LOGISITCA LTDA., para realização de obra de construção civil, o qual deu causa as demais subcontratações feitas, as quais correspondem os gastos glosados pela fiscalização (doc. 04);

iv. Cópia dos Extratos Bancários relativos ao período em questão para fins de comprovação dos pagamentos (doc. 05);

v. Documentação relacionada aos prestadores a seguir arrolados:

- R & A Edificações e Reformas Ltda (doc. 06);*
- M. B. Empreiteira de Formas e Ferragens Ltda (doc. 07);*
- CRJ Construções e Serviços Ltda (doc. 08);*
- Nova Semal Reformas e Manutenção Ltda (doc. 09).*

A DRJ julgou improcedente a impugnação por meio de acórdão cujos fundamentos podem ser **sintetizados na seguinte ementa:**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

CUSTOS E DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO. Para a dedutibilidade de despesas com serviços prestados por terceiros, necessária é a comprovação de sua efetividade e da real prestação dos serviços, mormente se constatado que as notas fiscais e o contrato de prestação de serviços contém descrição genérica do seu objeto.

Somente são dedutíveis, para fins fiscais, as despesas que atendam aos requisitos cumulativos da necessidade, normalidade e usualidade, em relação às atividades operacionais da pessoa jurídica. Se não comprovadas as despesas, mesmo sendo estas necessárias, não podem ser deduzidas da apuração do lucro real.

PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA JÁ CONSIDERADOS NA APURAÇÃO DE OFÍCIO. Improcedente o pleito para que sejam deduzidos prejuízo fiscal e base de cálculo negativa, na apuração fiscal de IRPJ e CSLL, se tais valores já foram aproveitados pelo contribuinte em anos calendários seguintes em período anterior à presente autuação.

CSLL. BASE DE CÁLCULO. NORMAS DE APURAÇÃO. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro as mesmas normas de apuração para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. O decidido em relação ao IRPJ estende para a CSLL, dada a sua íntima relação de causa e efeito.

Cientificada do acórdão, a parte interessada ingressou com o recurso de fls. 3.945 e seguintes, no qual repisa as alegações articuladas quando da impugnação, apresenta documentos e ao final requer:

“Ante o exposto, requer preliminarmente seja dado provimento ao presente recurso, sendo anulada a decisão recorrida e determinada a conversão do julgamento em diligência para a produção de prova pericial de engenharia civil, conforme os quesitos apresentados na impugnação, pelas razões preliminares já apresentadas. Alternativamente, requer, no mérito, o provimento do recurso para o fim de reformar a decisão recorrida, reconhecendo-se a dedutibilidade dos gastos comprovados da base de cálculo de IRPJ e de CSLL apuradas.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva, Relator.

O recurso manuseado pela recorrente está previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, é tempestivo, encontra-se devidamente fundamentado e foi interposto por parte legítima que pretende ver a decisão da DRJ reformada. Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

Conforme relatado, tratam-se de autos de infração do IRPJ e da CSLL decorrentes da glosa de custos, com multa de ofício de 75%, sob fundamento de insuficiência de comprovação da efetiva realização dos serviços contratados, haja vista que no entendimento do Fisco *“todas as notas fiscais e boletins de medição dos serviços glosados apresentam descrições sucintas”*.

Tais glosas, relativas ao ano-calendário de 2003, atingiram o montante de R\$ 5.150.310,25 (fl.1521), e foram mantidas na decisão de 1ª. instância pelos seguintes fundamentos (fls. 10 a 12 do acórdão recorrido):

“A regra de dedutibilidade de despesa é genérica e se encontra prevista nos arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300, do RIR/99, e arrolados no auto de infração em fls. 1792 e abaixo transcritos:

(...)

A documentação apresentada pela então fiscalizada, e ora junto com a impugnação, se constituem em contratos de prestação de serviços, notas fiscais, boletins de medição, que tem por característica apresentar descrição genérica, tais como “serviços prestados de construção civil” ou “serviços de mão-de-obra de construção civil”, e que servem na realidade para dar “aparência” de legitimidade aos registros contábeis a título de despesas operacionais, mas são insuficientes para comprovar a efetiva prestação dos serviços.

Desta sorte, assim como entendeu a fiscalização, tais documentos não são hábeis para evidenciar o critério adotado para apuração dos valores registrados na contabilidade. A autuada, em sua defesa prendeu-se a dissertar que não haveria previsão legal sobre a glosa decorrente de descrição sucinta dos serviços prestados nas notas fiscais e nos boletins de medição esquecendo-se de comprovar, com documentos próprios e adequados à realização dos serviços, fato que deveria estar colocado de forma transparente em seus assentamentos contábeis e fiscais, única forma de descaracterizar a glosa das despesas e dos custos e elidir a tributação objeto do Auto de Infração.

Ora, tendo o contribuinte registrado em sua contabilidade lançamentos relativos a despesas com a prestação de serviços de terceiros, cabe a ele comprovar que as mesmas de fato ocorreram, não apenas pela existência de contratos firmados, notas fiscais e boletins genéricos, mas, pela efetiva ocorrência da prestação do serviço que correspondesse aos dispêndios glosados.

(...)

A conclusão pela não-prestação do serviço (prova negativa) pode ser elidida pela comprovação por meio de documentação que inequivocamente comprove a realização dos serviços (tais como atas de reuniões técnicas, correspondências

Processo nº 19515.007421/2008-55
Acórdão n.º 1402-001.630

S1-C4T2
Fl. 0

trocadas entre os contratantes, documentos pertinentes ao planejamento, relatórios profissionais exaustivos e conclusivos, relatórios de avaliação dos serviços prestados, etc), documentos esses não apresentados pela autuada. Sendo assim, correta a glosa efetuada pela fiscalização.” (Grifei).

Pois bem, compulsando os autos constatei que realmente todas as notas fiscais (NF) relativas aos custos glosados possuem mesmo descrição sucinta tal qual a NF de fl. 221 do processo (que corresponde à imagem digitalizada nº 411), vejamos, a título de exemplo, o fac-símile parcial desse documento:

R.F. TOPOGRAFIA E GEOPROCESSAMENTO LTDA.

Rua Manoel Alves, 9, Lt. 2
Campos Elíseos - D. Caxias - RJ.

CNPJ 05.250.143/0001-75 - Insc. Mun. 7710254

Nota Fiscal de Serviço
Série Hum - Modelo M-1
Valido para Emissão até 14/09/2004
DEFIS / DIFIS III
FLS 221
Nº 52
Nº 00
Código Fiscal
Nat. dos Serviços TOPOGRAFIA
Data da Emissão 04/08/2003

USUÁRIO DOS SERVIÇOS
Nome da Firma ICEC CONSTRUÇÕES LTDA
Endereço AV. ENG. LUIZ CARLOS BERRINI Nº 1500 COUS 31
Bairro BROOKLYN NOVO Município Estado SÃO PAULO
CNPJ (MF) 04.968.891/0001-10 Insc. Mun. e/ou Est. 116385469-11
Condições de Pagamento: Pedido Nº

Unid.	Quant.	DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS	PREÇOS Unitário	TOTAL
		PREÇOS DE SERVIÇOS TOPOGRÁFICOS		5.000,00
		UNIBANCO		
		DEPARTAMENTO FISCAL		
		DATA DE DIGITAÇÃO 10/07/03		
		AG: 0385		
		CÓDIGO FISCAL 1402		
		C/C. 202746-9		

O Boletim de medição à fl 222, identifica a obra e contrato, mas também não apresenta maiores detalhes sobre a quantidade de serviços prestados, vejamos:

5º Boletim Medição / Liberação de Pagamento N.º Contrato 103-002-002

Contratada: R. F. TOPOGRAFIA E GEO PROCESSAMENTO LTDA

Nº Documento: 52 Data Emissão 04-ago-03

Família: 75.120 Tipo de Despesa: 12

C. Resultado: 103-002 Cliente: KATOEN NATIE LOGISTICA LTDA

RELAÇÃO DOS SERVIÇOS EXECUTADOS				
DESCRIÇÃO	QTDE.	UNID.	PREÇO UNIT.	PREÇO TOTAL
SERVIÇOS DE TOPOGRAFIA NA OBRA	1	vb	5.000,00	5.000,00
KATOEN NATIE LOGISTICA LTDA				
DUQUE DE CAXIAS/RJ				
CEI 500032921575				

Todavia, desde o transcurso da auditoria fiscal, a contribuinte apresentou além das notas fiscais e desses boletins, todos os contratos e os comprovantes de pagamentos, mormente via bancária, neste caso do extrato de fl. 223 e do contrato de fl. 276 e seguintes.

Frise-se que a própria Fiscalização confirma no Termo de Verificação Fiscal (TVF), fl. 1499 dos autos (imagem nº 1694), a efetividade do pagamento de todos os valores glosados.

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

Autenticado digitalmente em 25/06/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 25/06/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 30/06/2014 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Impresso em 03/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Outro ponto relevante é que todas as glosas foram levadas a efeito apenas a partir da análise da documentação apresentada pela Contribuinte, ou seja, nenhuma intimação foi feita para os fornecedores, tampouco qualquer diligência “in locu” foi realizada (vide TVF às fls. 1497 a 1599), tanto assim que foi aplicada a multa de ofício básica.

Em verdade, durante a Auditoria Fiscal não se questionou a idoneidade das empresas contratadas, a efetividade da realização das obras, muito menos avaliou-se o valor total dessas sub-contratações.

O procedimento fiscal concentrou-se apenas na análise das notas fiscais e boletins de medição relativos a 19 (dezenove) sub-contratações da autuada (itens “b.1” a “e.15” do TVF), resumidos às fls. 11/12 do aludido Termo. A motivação de todas essas glosas é sempre a mesma, repetida item a item, vejamos “(...) *Nas notas fiscais, a DISCRIMINAÇÃO é indicada apenas por: “execução mão de obra de armação”. Não estão discriminadas as horas e/ou homens.hora utilizadas nas notas fiscais. De forma similar, nos Boletins Medição / Liberação de Pagamento, estão indicados “execução de mão de obra de armação”, não constando valores unitários destes serviços, apenas o total. Ou seja, o boletim de medição não representa efetiva medição realizada. Nos vários Boletins de Medição apresentados, para a mesma descrição do serviço, quantidade e unidade, indicam valores distintos dos serviços. (...) são ainda apresentados extratos bancários referentes aos pagamentos das notas fiscais. Estes pagamentos não demonstram a efetiva realização dos serviços realizados ou a correlação entre os valores pagos e os serviços realizados.”* (Fl. 3 do TVF)”.

Desde a peça impugnatória, que se encontra às fls. 1531-1553 (imagens 1727 e seguintes), a contribuinte tem asseverado que “(...) *a fiscalização não questionou, em nenhum momento no auto de infração, a necessidade dos gastos, e tampouco questionou os critérios adotados para a respectiva contabilização, de maneira que só cabe à Requerente, nestes autos, comprovar a realização dos serviços propriamente dita (...) Nesse sentido, e cabendo ao contribuinte a produção da prova da realização dos gastos e da efetividade dos serviços - única matéria a compor o litígio administrativo deste expediente - é de ser deferida a prova pericial de engenharia, visando comprovar que a obra de engenharia (civil) foi levada a cabo nos termos da contratação original entre a Requerente e seu cliente (...) É de ser deferida também a diligência fazendária requerida acima, para o exame dos documentos juntados aos autos, bem como a juntada posterior dos documentos faltantes, nos termos do requerimento anteriormente declinado*”. (Grifei).

No tópico “C” do TVF a Fiscalização apontou o dispositivo legal que autoriza a glosa de custos/despesas por insuficiência de comprovação da efetividade, art. 249 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99). Também citou ementas de julgados deste Conselho quanto ao cabimento desses glosas. Vejamos a transcrição desse tópico:

“C) DO DIREITO

A regra geral de definição do Lucro Real baseado no lucro líquido, ou seja, contábil, é no sentido de que, em princípio, todos os gastos da empresa são dedutíveis.

É claro que a lei, não podendo prever uma a uma as inúmeras atividades e espécies de dispêndios da empresa, parte da definição genérica de que todos os custos e todas as despesas são admitidas na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, desde que sejam necessários e estejam devidamente comprovados e escriturados.

A desobediência implica em adição ao lucro líquido do período de apuração, na determinação do lucro real, conforme determina o inciso I, do artigo 249 do RIR/199 a seguir transcrito:

"Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, parágrafo 2º):

I – os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;"

A seguir alguns acórdãos:

"CONDIÇÕES PARA DEDUTIBILIDADE – Computam-se, na apuração do resultado do exercício, somente os dispêndios de custos ou despesas que forem documentadamente comprovados e guardem estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita." (Ac. 1º CC 101-73.310/82 – Resenha Tributária, Seção 1.2. Ed. 40/82, pág. 1201; e 105-4.720/90 – DO 07/11/90).

"NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO – A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações e da necessidade às atividades da empresa ou à respectiva fonte produtora." (Ac. 1º CC 101-72.816/81 – Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 05/82, pág. 164, Ac. 1º CC 101-72.816/81 e 103-04.340/82 – Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 05/82, pág. 164 e Ed. 27/82, pág. 843).

No caso em questão, o contribuinte não apresentou documentação hábil e idônea a fim de comprovar os lançamentos efetuados em contas de custos e de despesa, ou seja, intimado em diversas ocasiões, não comprovou a efetiva prestação dos serviços a ela prestados. Os documentos apresentados também não apresentam correlação entre os valores pagos e os serviços realizados.

Em consequência do anteriormente exposto, fica claro que não podem ser lançados como custos/despesa os valores não passíveis de comprovação.

(...)” (Grifei).

Quanto ao direito aplicável ao tema e a melhor jurisprudência administrativa em relação à matéria, o TVF não merece reparos. O ônus da prova é mesmo da contribuinte de comprovar as despesas e a necessidade destas. No entanto, no caso em tela, como dito anteriormente, em momento algum a autoridade fiscal realizou qualquer diligência com a finalidade de demonstrar a não realização das despesas ou a não necessidade destas. A glosa deu-se, exclusivamente, porque entendeu a autoridade fiscal que as notas e boletins de medição deveriam conter maiores detalhes.

Assim, é notória a superficialidade do trabalho fiscal, cuja conclusão, acima transcrita, está calcada apenas no exame isolado das notas fiscais e boletins de medição, no qual a descrição dos serviços estaria sucinta. Nada, absolutamente nada, é discorrido sobre os contratos apresentados, muito menos quanto ao fato de os serviços em sua totalidade terem sido realizados.

Tal qual pontua a recorrente à fl. 12 do RV, “a lei não impõe os critérios de descrição, na nota fiscal, dos serviços prestados, e portanto não há regra legal estipulando o conteúdo mínimo das informações a serem declinadas naquele documento. Nem há norma estabelecendo o que deve constar do boletim de medição de um serviço como o debatido nestes autos. A exigência fazendária aqui guerreada ultrapassa claramente os limites do razoável, pois também inexistente regra fiscal que estipule tais critérios dentre as condições de dedutibilidade de uma despesa (para fins de IRPJ e de CSL).” Lembro que todos os contratos foram apresentados e que neles consta a discriminação dos serviços contratados (vide exemplo às fls. 1607 e seguintes). Todas as notas fiscais fazem referência aos respectivos contratos, portanto, esses devem ser considerados na comprovação dos serviços.

Observa-se ainda que a existência de pagamentos mediante transferências bancárias, nos exatos valores dessas notas fiscais, foi considerada insuficiente para comprovação. Ora, se tais pagamentos não se referem aos serviços prestados serviram então para qual finalidade? Essa resposta caberia ao Fisco, que diante de provas (nesse caso a seu cargo), poderia até apurar a prática de “pagamentos sem causa”, ensejando a exigência de IR-Fonte nos termos do art. 35 da Lei 8.981/1995.

Outrossim, constata-se que com a impugnação foram juntados os documentos de fls. 1605 a 2869, buscando comprovar a efetividade dos custos glosados de forma estruturada (contratos, notas fiscais, boletins de medição e comprovantes de pagamentos). É certo que a maior parte dessa documentação já compunha os autos, porém, a decisão de 1ª instância indeferiu tanto o pleito da “perícia” quanto da “diligência”, sob o fundamento à fl. 10 do acórdão de que “(...) o processo está instruído e o julgamento prescinde de outras verificações, motivo pelo qual devem ser rejeitados os pedidos de realização de diligência, de perícia e de posterior juntada de novos documentos (...)”.

No recurso voluntário a autuada requer novamente essa perícia/diligência, porém, além de ter passado mais de 10(dez) anos dos fatos, considero que nessa fase processual tais procedimentos são mesmos desnecessários, pois, repito, a Auditoria Fiscal não questionou a efetiva realização dos serviços, tampouco das obras, a capacidade/idoneidade das empresas sub-contratadas, muito menos o valor total desses contratos e os aludidos pagamentos.

Estou convicto de que as obras foram mesmo realizadas, até porque a contribuinte contabilizou as receitas auferidas. Constata-se que no ano de 2003 a empresa auferiu R\$ 14.893.616,10 de receitas de prestação de serviços (DIPJ/2004, à fl. 55 dos autos, imagem 58). Observa-se que os custos totais contabilizados correspondentes a essas receitas alcançaram R\$ 14.235.395,05 (fl. 53). Logo, é indevida a glosa dos custos em face da insuficiência do trabalho fiscal.

Por fim, cabe registrar que chama atenção a pequena margem de lucro bruto da empresa, mas isso, por si só, não justifica a linha de trabalho adotada na Fiscalização, máxima vênua superficial, que implicou na glosa de R\$ 5.150.310,25 desses custos (fl.1521). Isso porque, considerando que os documentos apresentados não permitem aferir a exatidão das medições parciais dos serviços prestados em 2003 (que ao fim e ao cabo foi a motivação das glosas), partindo-se das premissas de que tudo foi efetivamente concluído e de que os preços totais dessas sub-contratações são condizentes com os serviços prestados (fatos não contestado pela Fiscalização), a única irregularidade que se poderia atribuir ao contribuinte seria de ter antecipado custos. Uma vez que a Auditoria Fiscal foi realizada em 2008, tais custos, em tese, já teria sido incorridos nos anos de 2004 a 2007, isso implicaria em postergação dos tributos.

Processo nº 19515.007421/2008-55
Acórdão n.º **1402-001.630**

S1-C4T2
Fl. 0

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de dar proviémnto ao recurso, por considerar indevida as glosas fiscais, para cancelar integralmente as exigências.

(assinado digitalmente)
Moises Giacomelli Nunes da Silva