



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

Processo nº 19515.008009/2008-52
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-001.294 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de março de 2015
Matéria IRPJ/CSLL
Recorrente INEOS SÍLICA BRASIL LTDA. (sucendida por PQ SÍLICAS BRAZIL LTDA.)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2006

Nulidade. Improcedência.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo. 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão.

Direito de Defesa. Cerceamento.

É incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa, quando as infrações apuradas estiverem identificadas e os elementos dos autos demonstrarem a que se refere a autuação, dando-lhe suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhecê-los e apresentar sua defesa sem empecilho de qualquer espécie.

Provas. Análise.

Comprovado nos autos que a Autoridade Julgadora de 1ª Instância procedeu a criteriosa e profunda análise das provas documentais juntadas pela defesa, soa impróprio reclamo da recorrente de que as mesmas não teriam sido apreciadas. Pretensão de retorno dos autos para novo julgamento pela Autoridade *a quo* que não se sustenta.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2006

Custos, Despesas Operacionais e Encargos. Dedutibilidade.

Não satisfeitas as normas previstas no artigo 299, do RIR/1999, cabe a glosa dos custos, despesas ou encargos que tenham afetado a base imponible do IRPJ. Confirmado o atendimento dos requisitos ali inseridos, especialmente usulidade, normalidade e necessidade e estando suportados por

documentação hábil e idônea a escorar os registros contábeis, impõe-se excluir da tributação os montantes comprovados.

Apuração Anual. Valores Declarados ou Pagos. Diferença. Lançamentos.

Diferença na apuração anual do Imposto de Renda das pessoas jurídicas, apurada pelo cotejamento entre os valores declarados ou pagos pela contribuinte e o efetivamente apurado em auditoria fiscal, leva à imposição de lançamento de ofício para exigir a divergência encontrada. Constatado, porém, que a Fiscalização tomou como diferença de ajuste anual valores que se referem a provisões de estimativas mensais ou de imposto de renda na fonte incidente nos pagamentos de juros sobre capital próprio, os lançamentos não podem prosperar. Lançamentos que se cancelam.

Multa de Lançamento de Ofício. Incidência de Juros de Mora.

Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora, na forma dos artigos 43 e 61, § 3º, da Lei 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: 1) Por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de nulidade do lançamento; 2) por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de cerceamento ao direito de defesa; 3) por unanimidade de votos, foi REJEITAR a arguição de nulidade da decisão recorrida; 4) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente a despesas com materiais de engenharia; 5) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário relativamente a despesas com serviços de fretes para clientes; 6) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário relativamente a despesas com viagens; 7) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário relativamente a despesas de serviços de transferência entre fábricas; 8) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente a despesas de comissões de vendas; 9) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente a despesas com reparos e manutenção; 10) por unanimidade de votos, foi NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente a despesas com consultoria externa; 11) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário relativamente a despesas com serviços prestados por terceiros; 12) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às diferenças apuradas entre o valor escriturado e o declarado/pago; 13) por voto de qualidade, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente aos juros de mora sobre a multa de ofício, divergindo os Conselheiros Marcos Vinícius Barros Ottoni, Paulo Reynaldo Becari e Sérgio Luiz Bezerra Presta. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior e Antônio Lisboa Cardoso, substituídos no Colegiado pelos Conselheiros Marcos Vinícius Barros Ottoni e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

Processo nº 19515.008009/2008-52
Acórdão n.º **1101-001.294**

S1-C1T1
Fl. 4

(documento assinado digitalmente)

PAULO MATEUS CICCONE - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), Edeli Pereira Bessa, Marcos Vinícius Barros Ottoni, Paulo Mateus Ciccone, Paulo Reynaldo Becari e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

INEOS SÍLICA BRASIL LTDA., (atualmente denominada PQ SÍLICAS BRAZIL LTDA.) já qualificada nos autos, recorre a este Conselho de decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo – SP, que, por unanimidade de votos, julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE impugnação apresentada contra lançamentos formalizados em 12 de dezembro de 2008, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/2003, 31/12/2004, 31/03/2006, 30/09/2006, 31/12/2006

APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. IMPUGNAÇÃO.

Os documentos que fundamentam contestação a lançamento tributário devem ser apresentados juntamente com a impugnação administrativa.

FATOS E ATOS. REGISTRO CONTÁBIL. ÔNUS DA PROVA.
É do contribuinte o ônus de provar, com documentos hábeis e idôneos, os fatos e atos registrados em sua contabilidade.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ implica o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), também se aplica a este outro lançamento naquilo em que for cabível.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2003, 31/12/2004, 31/03/2006, 30/09/2006, 31/12/2006

DESPESAS INCOMPROVADAS.

Mantém-se a glosa de despesas não comprovados por documentos hábeis e idôneos. Exonera-se a parcela de despesas devidamente comprovada.

ESCRITURAÇÃO. DCTF. DIFERENÇA.

Pertinente o lançamento referente à diferença entre o valor escriturado no Livro Razão e aquele informado na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Exonera-se a parcela lançada sem a correta correspondência com a data do fato gerador.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/09/2006

LANÇAMENTO. FATO GERADOR. ERRO. VÍCIO. ELEMENTO ESSENCIAL. NULIDADE.

O erro na identificação da data do fato gerador do lançamento constitui vício em um de seus elementos essenciais a impor o reconhecimento de sua nulidade.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

DA ACUSAÇÃO FISCAL

Nos termos do relatório presente na decisão recorrida (fls. 3809/3810)¹ a acusação fiscal pode ser assim resumida:

“Em decorrência de ação fiscal direta, a contribuinte, acima identificada, foi autuada, em 12/12/2008 (fls. 383 e 512), e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo ao IRPJ e à CSLL, multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 2003, 2004 e 2006.

Conforme descrito nos Autos de Infração e no Termo de Verificação Fiscal (fls. 349 a 352) a contribuinte, que apurou o IRPJ pelo Lucro Real anual no ano-calendário 2004, de acordo com cópia da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) às fls. 23 a 143, deduziu indevidamente na apuração da base de cálculo do imposto e da CSLL valores a título de despesas/custos, já que referidas despesas/custos não foram comprovados por documentação hábil e idônea e/ou não foram considerados pela fiscalização como necessários para a atividade da empresa ou a manutenção da fonte produtora.

A autuação constatou, ainda, conforme descrito nos Autos de Infração e no Termo de Verificação Fiscal (fls. 361 e 362), que nos períodos examinados (janeiro/2003 a dezembro/2007) a fiscalizada está sujeita à tributação do resultado com base no Lucro Real, regime pelo qual optou, tendo efetuado os cálculos das estimativas mensais, mediante balancetes mensais levantados para fins de suspensão ou redução, com respectivas demonstrações de apuração do Lucro Real; entretanto, foram verificadas divergências entre os valores consignados na escrituração e os valores pagos ou recolhidos, que restaram não esclarecidas pela recorrente e que foram objeto de autuação pela fiscalização.

Tendo em vista o apurado, foram lavrados, conforme preceitua o artigo 9º do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, os seguintes Autos de Infração:

IRPJ (fls. 365 a 374):

Custos ou Despesas não comprovadas – Glosa de Despesas com base nos artigos 249, inciso I, 251, parágrafo único, 299 e 300 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), com valor tributável de R\$ 2.083.088,43.

Custos, Despesas operacionais e encargos não necessários com base nos artigos 249, inciso I, 251, parágrafo único, 299 e 300 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), com valor tributável de R\$ 52.405,00.

¹ A numeração referida é sempre a do processo digitalizado.

Imposto de Renda Pessoa Jurídica – Diferença Apurada entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago com base nos artigos 247 e 841 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), com valor tributável de R\$ 829.384,70.

O crédito tributário, com juros de mora calculados até 28/11/2008, totalizou o montante de R\$ 3.083.689,13.

CSLL (fls. 375 a 380):

Falta de Recolhimento da CSLL com base nos artigos 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e 37 da Lei nº 10.637/2002.

O crédito tributário, com juros de mora calculados até 28/11/2008, totalizou o montante de R\$ 436.780,99.

O enquadramento legal da multa de ofício aplicada no percentual de 75% é o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, e o dos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) são os artigos 6º, § 2º, e 28 c/c 6º, § 2º, da mesma Lei nº 9.430/1996 (fls. 370 e 376)”.

DA IMPUGNAÇÃO

Em sua impugnação inaugural e no adendo que a completou (fls. 385 a 446 e 2679 a 2698), a impugnante inicialmente informou reconhecer como devidas as glosas das despesas relativas ao Investimento em Ativo Fixo, no valor de R\$ 1.316,34, bem como ao Bônus por Performance Individual, no valor de R\$ 52.405,00, razão pela qual não impugnou esses itens do lançamento, tendo efetuado, em 12.01.2009, o pagamento do crédito tributário correspondente, conforme DARF anexos, deixando tais infrações de compor a lide.

No mais, rebateu todas as acusações do Fisco e contrapôs-se, uma a uma, às irregularidades apontadas, juntando farta documentação (documentos de fls. 446 a 2678 e 2699 a 3801 e 3919 e seguintes).

DA DECISÃO RECORRIDA

Analizando o litígio, a 2ª Turma da DRJ/SP, depois de tratar dos temas ônus da prova e obrigatoriedade de o contribuinte manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (RIR/1999, art. 251), acolheu parcialmente os argumentos da autuada e exonerou parte dos lançamentos realizados, mantendo, todavia, a glosa das despesas para as quais não haveria suporte em documentos hábeis e idôneos (art. 264, RIR/1999).

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada da decisão de primeira instância em 24/04/2014 (cf. “AR” - fls. 3866), a contribuinte interpôs, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fls. 3871/3895, no qual, basicamente, reprisa os argumentos apresentados na impugnação, acrescentando, em síntese:

“8. Com o devido respeito, a Recorrente entende que a r. decisão recorrida *merece reparo*. **Primeiro porque**, deixou de se manifestar sobre pontos relevantes da defesa e, com isso, não deu a devida valoração às provas documentais, ofendendo assim o princípio da ampla defesa e o dever de busca da verdade material.

9. Segundo porque há nestes autos a comprovação de todas as despesas glosadas, não cabendo restringir o direito a dedutibilidade previsto no art. 299 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

10. Terceiro porque verificada inexistência da acusação fiscal quando do confronto de informações contábeis e fiscais, no que tange aos lançamentos relativos aos anos de 2003 e 2006. E mais, o suposto débito de IRPJ ref. ao mês de dezembro de 2006 está comprovadamente pago.

11. Quarto porque é inexigível crédito tributário apurado a título de antecipação mensal, após o término do ano-calendário, tal e qual o entendimento consagrado por este Conselho e traduzido na Súmula 82 do CARF”.

(...)

13. III. PRELIMINARMENTE: DA NULIDADE DA DECISÃO DEFICIENTE VALORAÇÃO DE PROVAS E DISTANCIAMENTO DA VERDADE MATERIAL

“14. A r. decisão recorrida deixou de se manifestar sobre pontos relevantes discutidos em sede de Impugnação e não valorou suficientemente as provas da defesa, ofendendo o princípio da ampla defesa e o dever de busca da verdade material”.

(...)

“21. No caso vertente, para comprovar a efetividade das despesas deduzidas na apuração do IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário de 2004, a Recorrente apresentou vasta documentação anexa à Impugnação e à petição de 26.07.2010.

22. A r. decisão recorrida não se manifestou, porém, sobre todos os documentos apresentados e, sobre as que se manifestou, as desqualificou realizando uma análise superficial e infundada, não as analisando ponto a ponto”.

(...)

“32. Cumpre ressaltar que este E. Conselho decidiu, por diversas vezes, pela nulidade da decisão que não analisa ou não valora devidamente os documentos apresentados pelo contribuinte” (transcreve decisões do CARF).

33. Ressalta-se, mais uma vez, que o fato de que ignorar e/ou dar a indevida valoração aos documentos apresentados em sede de defesa significa violar o direito à ampla defesa e ao contraditório, assim como descumprir o dever de busca da verdade material que rege os procedimentos e processos administrativos tributários.

34. Nessa linha, é de rigor decretar a nulidade da r. decisão recorrida, nos termos do art. 59, I e § 3º, do Decreto nº 70.235/71, para que seja proferida nova decisão que analise e dê a devida valoração às provas carreadas nos autos”.

.IV. NO MÉRITO: NECESSÁRIA REFORMA PARCIAL DA DECISÃO RECORRIDA

.IV.I. DA EFETIVA COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS GLOSADAS — ANO-CALENDÁRIO DE 2004

“35. A d. Autoridade Fiscal glosou despesas realizadas pela Recorrente por considerar que não teriam sido apresentados os respectivos documentos comprobatórios. As despesas glosadas e aqui questionadas se referem à:

- (i) material de engenharia;
- (ii) fretes clientes;
- (iii) despesas com viagens;
- (iv) fretes — transferência entre fábricas
- (v) comissão de vendas;
- (vi) reparos e manutenções;
- (vii) consultoria externa; e
- (viii) serviços prestados por terceiros.

36. Quando da apresentação de sua Impugnação, bem como quando da apresentação de documentação suplementar em 26.07.2010, a Recorrente comprovou a efetividade de tais despesas e demonstrou a necessidade e usualidade das mesmas, que permitem a sua dedutibilidade, nos termos do artigo 299, do Decreto ri.º 3.000/99 — Regulamento do Imposto de Renda (“RIR/99”).

37. Haja vista que a r. decisão recorrida não analisou devidamente a documentação apresentadas, a Recorrente, desde já, faz remissão às provas apresentadas juntamente à sua Impugnação e à petição datada de 26.07.2010. E, para facilitar a análise deste E. Conselho, traz breve detalhamento da comprovação de cada uma das despesas glosadas”.

(i) Da correta dedução das despesas com materiais de engenharia

“38. Segundo já mencionado, a fiscalização glosou as despesas com materiais de engenharia no valor total de R\$ 23.753,38, por considerar que as referidas despesas não teriam sido comprovadas.

39. Entretanto, conforme demonstrado nos documentos de nº 04 a 13, juntados na Impugnação, não há que se falar em ausência de comprovação de tais despesas.

40. Em atenção ao Princípio da Economia Processual, faz-se menção ao quanto disposto nos **parágrafos 13 a 19 da Impugnação**, os quais não deixam dúvidas quanto à dedutibilidade das despesas com materiais de engenharia, cuja glosa foi indevidamente mantida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo-SP”.

(ii) Da correta dedução das despesas com serviços de fretes para clientes

“45. A fiscalização glosou as despesas com serviços de fretes para clientes no valor total de R\$ 139.208,75, por considerar que as referidas despesas não teriam sido comprovadas.

46. Entretanto, entende a Recorrente que não há que se falar em ausência de comprovação de tais despesas, conforme planilha apresentada na Impugnação, bem como documentos a esta anexados (doe. 14 a 21 da Impugnação) e documentos suplementares apresentados em 26.07.2010.

47. Em atenção ao Princípio da Economia Processual, faz-se menção ao quanto disposto nos **parágrafos 20 a 24 da Impugnação**, não restando qualquer dúvida quanto à dedutibilidade das despesas com serviços de fretes para clientes, cuja glosa foi indevidamente mantida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo-SP”.

(iii) Da correta dedução das despesas com viagens

“51. Inicialmente, no Auto de Infração, a fiscalização glosou as despesas com viagens no valor total de R\$ 258.443,02, por considerar que as referidas despesas não teriam sido comprovadas.

52. Ato contínuo, após a apresentação da Impugnação, a decisão recorrida entendeu que "do resultado global da análise do item despesas com viagens, cabe reconhecer a comprovação de R\$159.608,57" (fl. 3838).

53. Ora, novamente nota-se que a r. decisão recorrida não analisou de forma detalhada toda a documentação apresentada.

54. Neste quesito, não há que se falar em ausência de comprovação de tais despesas. Conforme comprovado através da planilha constante na Impugnação, bem como dos documentos a ela anexados e documentos suplementares apresentados em 26.07.2010, foram explicitados (i) o valor da despesa incorrida pela Recorrente; (ii) o destino da viagem; (iii) o nome do funcionário e o cargo que ele ocupa

na empresa; (iv) o motivo da viagem; e (v) a relação dos documentos anexados ao presente processo.

55. Segundo demonstrado, restou sim comprovada a efetiva realização de todas as despesas com viagens no valor total de R\$ 258.443,02, sendo notória a inobservância do Princípio da Verdade Material, assim como cerceamento de defesa, vez que entendeu a decisão recorrida que apenas houve a comprovação do valor de R\$ 159.608,57.

56. Em atenção ao Princípio da Economia Processual, faz-se menção ao quanto disposto nos parágrafos 25 a 29 da Impugnação, não restando qualquer dúvida quanto à dedutibilidade de todas as despesas com viagens, cuja glosa foi indevidamente mantida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo-SP.

(iv) Da correta dedução das despesas com serviços de transferência entre fábricas

“57. No Auto de Infração, a fiscalização glosou as despesas com serviços de "transferências entre fábricas" no valor total de R\$ 884.008,81, por considerar que as referidas despesas não teriam sido comprovadas.

58. Ato contínuo, após a apresentação da Impugnação, a decisão recorrida entendeu que os documentos juntados não constituem prova robusta que permita desconsiderar a glosa de despesas com fretes. "Assim, não há o que exonerar neste quesito da autuação" (fl. 3840).

59. Entretanto, nota-se que novamente a r. decisão recorrida não analisou de forma detalhada toda a documentação apresentada.

60. Em atenção ao Princípio da Economia Processual, faz-se menção ao quanto disposto nos **parágrafos 30 a 35 da Impugnação**, não restando qualquer dúvida quanto à dedutibilidade das despesas com serviços de transferência entre fábricas, cuja glosa foi indevidamente mantida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo-SP.

61. Primeiramente, cumpre salientar que não se trata aqui de despesas com transferências entre fábricas. De fato, a Recorrente cometeu um equívoco ao lançar, manualmente, em sua contabilidade, como despesas com transferências entre fábricas, o que, na realidade, são despesas de serviços de fretes para clientes.

62. Ultrapassada essa questão preliminar, conforme comprovado pela planilha constante na Impugnação, bem como todos os documentos juntados aos autos, restou comprovada a efetiva realização das despesas com serviços de fretes, sendo notória a inobservância do Princípio da Verdade Material, assim como cerceamento de defesa”.

(v) Da correta dedução das despesas com comissões de vendas

“63. No Auto de Infração, a autoridade autuante glosou as despesas com comissões de vendas, no valor total de R\$ 156.419,81, sob o argumento de que não foi possível correlacionar as notas fiscais apresentadas pela Recorrente, com os respectivos representantes de vendas e suas comissões pagas.

64. Após a apresentação da Impugnação, entendeu a d. Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Paulo que a Recorrente apresentou diversas Notas Fiscais referentes a comissões, porém, não efetuou nenhuma correlação.

65. Nota-se que novamente a r. decisão recorrida não analisou de forma detalhada toda a documentação apresentada.

66. Para que não restasse qualquer dúvida quanto à dedutibilidade das despesas com comissões de vendas, indevidamente glosadas pela autoridade autuante, a Recorrente, em sua Impugnação, apresentou planilha com a correlação entre as notas fiscais apresentadas na Impugnação e os respectivos representantes de vendas, bem como a relação dos documentos, anexados na Impugnação, que comprovam a efetividade das despesas com comissões incorridas pela Recorrente.

67. Após, em 26.07.2010, disponibilizou não só os documentos necessários à comprovação de parte das despesas não comprovadas na Impugnação, como também os documentos já apresentados na defesa inicial, de modo a evitar quaisquer dúvidas.

68. Em atenção ao Princípio da Economia Processual, faz-se menção ao quanto disposto **nos parágrafos 36 a 39 da Impugnação**, não restando qualquer dúvida quanto à dedutibilidade das despesas com comissões de vendas, cuja glosa foi indevidamente mantida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo-SP”.

(vi) Da correta dedução das despesas com reparos e manutenção

“69. No Auto de Infração, a fiscalização glosou as despesas com reparos e manutenção, no valor total de R\$ 10.863,11, sob o argumento de que restaram 4 lançamentos no Livro Razão que não haviam sido comprovados pela Recorrente.

70. Após a apresentação da Impugnação, a d. Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo entendeu que “a defendente tem direito a redução da base de cálculo no valor de R\$ 8.376,11 ” (fl. 3842).

71. Ora, nota-se que novamente a r. decisão recorrida não analisou de forma detalhada toda a documentação apresentada. A

Recorrente juntou a sua Impugnação (doc. 93) a Nota Fiscal nº 015483, a qual comprova que tanto o valor glosado, como o valor pago pela Recorrente a título de serviço de reparo e manutenção equivale a R\$ 2.487,00. Ou seja, o valor exonerado deveria corresponder a R\$ 10.863,11.

72. Para que não restasse qualquer dúvida quanto à dedutibilidade de tal despesa com reparos e manutenção, indevidamente glosada pela autoridade autuante, a Recorrente apresentou em sua Impugnação planilha com (i) a relação dos valores pagos a título de serviços de reparos e manutenção; e (ii) a relação dos documentos, anexados na presente impugnação.

(...)

74. Em atenção ao Princípio da Economia Processual, faz-se menção ao quanto disposto **nos parágrafos 40 a 42 da Impugnação**, não restando qualquer dúvida quanto à dedutibilidade das despesas com comissões de vendas, cuja glosa foi indevidamente mantida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo-SP”.

(vii) Da correta dedução das despesas com consultoria externa

“75. No auto de infração, a fiscalização glosou as despesas com serviços de consultoria externa no valor total de R\$ 8.379,46, por considerar que as referidas despesas não teriam sido comprovadas.

76. Após a apresentação da Impugnação, entendeu a r. decisão recorrida que “neste tópico relacionado as Despesas com consultoria externa, não há o que exonerar” (fl. 3844).

77. Nota-se que mais uma vez a r. decisão recorrida não analisou de forma detalhada toda a documentação apresentada.

78. Em atenção ao Princípio da Economia Processual, faz-se menção ao quanto disposto nos parágrafos 43 a 45 da Impugnação, não restando qualquer dúvida quanto à dedutibilidade das despesas com consultoria externa, cuja glosa foi indevidamente mantida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo-SP.

79. Esclarece a Recorrente que para que não restasse qualquer dúvida quanto à dedutibilidade das despesas com serviços consultoria externa, indevidamente glosadas pela autoridade autuante, foi apresentada em sua Impugnação planilha com (i) a relação dos valores pagos a título de serviços de consultoria externa; (ii) a descrição do tipo de serviço prestado; e (iii) relação dos documentos, anexados na Impugnação”.

(viii) Da correta dedução despesas com serviços prestados por terceiros

“81. No Auto de Infração, a fiscalização glosou as despesas com serviços prestados por terceiros à Recorrente no valor total de R\$ 640.695,75, por considerar que as referidas despesas não teriam sido comprovadas.

82. Após a apresentação da Impugnação, entendeu a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo que “no que se relaciona ao item Serviços Prestados por Terceiros, resta comprovado o valor de R\$ 352.286, 32” (fl. 3850).

83. Nota-se que novamente a r. decisão recorrida não analisou de forma detalhada toda a documentação apresentada. A Recorrente, em sua Impugnação, assim como em petição de 26.07.2010, juntou documentos comprobatórios (docs. 101 a 161) da efetiva realização das despesas com serviços prestados por terceiros, devendo ter sido exonerado o valor de R\$ 640.695,75.

84. Em atenção ao Princípio da Economia Processual, faz-se menção ao quanto disposto **nos parágrafos 46 a 50 da Impugnação**, não restando qualquer dúvida quanto à dedutibilidade das despesas com serviços prestados por terceiros, cuja glosa foi indevidamente mantida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo-SP.

85. Corroborando com o trabalho da d. Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para que não restasse qualquer dúvida quanto à efetividade das despesas com serviços prestados por terceiros, incorridos pela Recorrente, esta juntou à sua Impugnação planilha com (i) o valor da despesa incorrida pela Recorrente; (ii) tipo de serviço prestado; relação dos prestadores de serviços; e (iii) a relação dos documentos, anexados à Impugnação”.

.IV.II. DO NECESSÁRIO CANCELAMENTO DE TODOS OS VALORES DE IRPJ REFERENTE AOS ANOS DE 2003 E 2006

“87. Alegou a autoridade fiscalizadora, no Termo de Verificação Fiscal constante do AIIM, suposta divergência entre o valor escriturado pela Recorrente e o valor declarado/pago a título de IRPJ, referente aos valores de antecipação mensal do IRPJ apurados nos meses de janeiro, março, abril, outubro e dezembro de 2003 e fevereiro, julho e dezembro de 2006.

88. Quanto a este ponto da autuação, a Recorrente apresentou defesa alegando, em síntese:

(i) a inexistência do procedimento fiscal que verificou a suposta divergência entre as informações contábeis e fiscais da empresa e procedeu ao lançamento das estimativas mensais de IRPJ apuradas nos anos calendário de 2003 e 2006. Demonstrou que a d. Autoridade Fiscal incorreu em erro ao não considerar os lançamentos a crédito escriturados no Livro Razão da

Recorrente, bem como os pagamentos e estornos realizados na contabilidade e;

(ii) a impossibilidade de cobrança dos valores de IRPJ apurados por estimativa mensal, após o término do ano-calendário correspondente, tal e como consagrado pela jurisprudência deste E. Conselho.

89. Diante de tais argumentos, a r. decisão recorrida entendeu que:

(i) Para o ano-calendário de 2003:

(a) a própria Recorrente teria admitido a ocorrência de equívoco em sua contabilidade, o que confirmaria o lançamento no valor total de R\$ 514.075,20 e;

(b) que o valor de R\$ 514.075,20, relativo ao IRPJ cobrado para o ano-calendário de 2003, seria referente a fato gerador concretizado em 31.12.2003 (IRPJ anual), portanto, devido o lançamento.

(ii) Para o ano-calendário de 2006:

(a) os lançamentos referentes aos meses de janeiro e julho devem ser cancelados, porque representam antecipação do IRPJ, cuja cobrança não pode ocorrer após o final do ano-calendário, mas deve ser mantido o lançamento de dezembro de 2006 e;

(b) quanto à alegação de pagamento do valor de IRPJ apurado em dezembro de 2006, que tal pagamento não poderia ser reconhecido porque houve equívoco no preenchimento do DARF recolhido.

90. Data máxima venia, o entendimento da decisão recorrida não deve prevalecer na parte em que mantém os lançamentos de IRPJ relativos ao ano-calendário de 2003 e a dezembro de 2006, como se passa a demonstrar”.

(i) ANO-CALENDÁRIO DE 2003 E 2006: FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO PELA FISCALIZAÇÃO - OFENSA AO ART.142 DO CTN

“95. Nos termos do art. 142 do CTN o lançamento tributário é ato administrativo vinculado por meio da qual a autoridade fiscal deve verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, se for o caso, propor a aplicação da penalidade aplicável.

(...)

99. Ocorre que, o presente lançamento tributário foi efetuado somente levando-se em consideração, única e exclusivamente, o total dos lançamentos a débitos efetuados na conta patrimonial nº 088106, desconsiderando-se, por completo, todos os lançamentos a crédito escriturados na referida conta, e demonstrados no doc. 166 a 170 da impugnação.

100. Diante disso, ao analisar o Livro Razão da Recorrente, a d. Autoridade Fiscal chegou a valores de IRPJ devidos por antecipação mensal que não correspondem à realidade.

101. O método utilizado pela Fiscalização é impreciso, pouco criterioso, (...) devendo ser reformada a decisão recorrida para cancelar integralmente todos os lançamentos referentes aos anos-calendário de 2003 e 2006”.

(ii) DA IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DA ANTECIPAÇÃO MENSAL DO IRPJ APÓS O FINAL DO CORRESPONDENTE ANO-CALENDÁRIO

“102. Ainda que este E. Conselho entenda que o lançamento de IRPJ relativo aos anos de 2003 e 2006 não está eivado de vício material insanável, o que se admite apenas para argumentar, fato é que ainda assim tais lançamentos não merecem prosperar por tratarem de lançamento de IRPJ apurado a título de antecipação mensal, após o término do ano-calendário correspondente, o que afronta o entendimento já sedimentado pelo CARF e traduzido na Súmula 82.

(...)

104. No decorrer do ano calendário a Recorrente apura o IRPJ com base no regime de estimativa mensal / balancete de suspensão e redução, e no final do ano-calendário, apura o lucro real, e efetua eventuais ajustes.

107. No presente caso, a acusação fiscal foi somente de que teria havido, relativamente a certos meses dos exercícios de 2003 e 2006, divergência quanto aos valores pagos mensalmente a título de antecipação mensal.

(...)

“109. Na r. decisão recorrida, a d. Autoridade Julgadora demonstrou saber que não é devido o lançamento sobre bases mensais após o encerramento do ano base e, por conta disso, cancelou o lançamento de IRPJ referente aos meses de março e setembro de 2006.

110. Mas, de maneira surpreendente e incoerente, decidiu manter os lançamentos referentes aos meses de janeiro, março, abril, outubro e dezembro de 2003 e o lançamento referente ao mês de dezembro de 2006.

111. Sobre os lançamentos referentes aos meses de 2003, a d. Autoridade Julgadora entendeu que o valor de R\$ 514.075,20, corresponderia ao imposto anual devido pela Recorrente: "o lançamento foi concretizado com fato gerador em 31/12/2003 (base de cálculo): R\$ 514.075,20 — fls. 365 e 374 do AI), em linha com a DIPJ entregue para o ano-calendário 2003, na qual a contribuinte informou apuração anual do IRPJ (fls. 23 a 143), o que caracteriza que a autuada não apurou corretamente o valor do IRPJ a pagar anual." (fl. 3856).

112. Na mesma linha, entendeu que o IRPJ lançado para o mês de dezembro de 2006 também seria o valor do imposto anual, calculado com base no lucro real da Recorrente: "Entretanto, no que compete ao lançamento para o ano-calendário 2006, ano em que a interessada igualmente informou apuração anual do IRPJ em sua DIPJ (fl. 3806), a fiscalização efetuou lançamentos com fatos geradores em 3110312006, 3010912006 e 3111212006, com valores tributáveis de R\$ 29.093,87, R\$102.941,93 e R\$183.273, 70, respectivamente, sendo correto o lançamento do valor total com fato gerador em 3111212006." (fl. 3856).

113. Não poderia estar mais equivocado o entendimento da D. Autoridade Julgadora.

114. As planilhas anexas ao Termo de Verificação Fiscal demonstram que o valor de R\$ 514.075,20 corresponde, nada mais, do que à somatória dos valores de IRPJ apurados por estimativa mensal nos meses de janeiro, março, abril, outubro e dezembro de 2003. Ou seja, não se trata do valor do IRPJ apurado sobre o lucro real auferido durante o ano-calendário de 2003 e após as deduções previstas em lei, mas sim de IRPJ apurado sobre bases mensais.

115. Do mesmo modo, fica claro que o valor de IRPJ lançado para o mês de dezembro de 2006 também não corresponde ao valor do "IRPJ anual", mas sim ao valor do IRPJ calculado sobre a base estimada mensal daquele mês.

(...)

118. Nesse contexto, jamais seria possível um lançamento tal como foi feito, em que se aplica uma forma de tributação própria do não pagamento com base no lucro real anual (tributo devido acrescido de juros moratórios e multa de ofício de 75%), só que incidente não sobre as bases mensais estimadas (base receita)

119. Cumpre salientar que a impossibilidade de cobrança do IRPJ e da CSLL após o término do ano-base já foi sedimentada por este E. Conselho, por meio da Súmula 82 do CARF, segundo a qual: "após o encerramento do ano-calendário é incabível lançamento de ofício de IRPJ e CSLL para exigir estimativas não recolhidas".

120. Destarte, também por esta razão, merece ser reformada a decisão recorrida para que restem integralmente cancelados os lançamentos de IRPJ referentes aos meses de janeiro, março, abril, outubro e dezembro de 2003 e dezembro de 2006”.

(iii) DA EXTINÇÃO, PELO PAGAMENTO, DO SUPOSTO DÉBITO DE IRPJ APURADO PARA O MÊS DE DEZEMBRO DE 2006.

“122. Em sede de impugnação, a Recorrente comprovou o pagamento do suposto débito de IRPJ relativo ao mês de dezembro de 2006, conforme documento acostado à referida defesa (doc. 170). A d. Autoridade Julgadora, por sua vez, confirmou ter encontrado no sistema da Receita Federal do Brasil o pagamento de IRPJ no exato valor em cobrança (R\$ 183.273,70). Todavia, decidiu manter o lançamento porque o recolhimento do débito teria sido realizado em código da receita equivocado (fls. 3.855).

123. Ora, a realização do pagamento é fato incontroverso e atestado na decisão recorrida. Diante disso, manter o lançamento de um débito que já foi reconhecidamente pago pela Recorrente afronta o disposto no art. 156, I, do CTN, assim como a boa-fé e confiabilidade dos atos administrativos.

124. Fato é que ter a Recorrida recolhido o IRPJ apurado em dezembro de 2006 em código diferente do devido é uma mero erro de preenchimento, totalmente escusável e que não desnatura o pagamento e nem a obriga o contribuinte a efetuar novo recolhimento” (transcreve decisões do CARF).

.IV.3. DA IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

A respeito, proclama a recorrente ser indevida tal imputação, cita decisões do Conselho e conclui: “se mantida a r. decisão recorrida, não deve sobre a multa de ofício incidir juros moratórios, conforme jurisprudência já pacificada pelo E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais”.

.V. DO PEDIDO

“131. Pelo exposto, requer-se o provimento deste recurso voluntário para reformar a r. decisão da DRJ na parte em que manteve o AIIM e:

(i) decretar a nulidade da decisão recorrida, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/71, dada a deficiente valoração das provas em afronta ao dever de busca da verdade material, com ordem de retorno dos autos à d. Delegacia da Receita Federal do Brasil do Julgamento em São Paulo - SP para nova apreciação do caso concreto;

ou, alternativamente,

(ii) cancelar integralmente os lançamentos de IRPJ e CSLL, referentes aos anos de 2003, 2004 e 2006, eis que: (a) comprovadas as despesas incorridas no ano-calendário de 2004 e dedutíveis nos termos do artigo 299, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99); (b) improcedente o lançamento de débitos de IRPJ apurados sobre bases mensais, ref. de 2003 e 2006; (c) demonstrada a inexigibilidade do IRPJ apurado sobre bases mensais nos anos de 2003 e 2006, nos termos da Súmula 82 do CARF e (d) extinto, pelo pagamento, o suposto crédito tributário de IRPJ relativo ao mês de 12/2006, nos termos do art. 156, I do CTN;

ou, subsidiariamente, em qualquer hipótese de manutenção do AIIM,

(iii) reconhecer a inexigibilidade de juros de mora lançados sobre a multa de ofício, conforme orientação dada, na sessão do dia 09.11.2010, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF (RESP no PA n.º 10680.002472/2007-23)”.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro PAULO MATEUS CICCONE

O recurso voluntário apresentado é tempestivo, consoante manifestação da autoridade preparadora às fls. 3898 e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que o recebo e dele conheço.

Destaque-se, por relevante, que o presente processo, inicialmente pautado para julgamento na sessão de fevereiro/2015 desta Turma e Câmara, foi dela retirado a pedido da recorrente que, na sequência, juntou “parecer técnico contábil” elaborado por empresa de auditoria e consultoria por ela contratada, acompanhado de farta documentação (fls. 3919 e seguintes), de modo a dar substância às suas teses de defesa.

Tais documentos (e parecer), embora, por motivos óbvios, não tenham sido analisados pela Instância *a quo*, foram devidamente apreciados por este Relator.

PRELIMINARES

No seu recurso a recorrente, por diversas vezes, proclama ter havido “nulidade”, “cerceamento de defesa”, ou “não análise das provas” por parte do julgado de 1ª Grau, impondo a reforma da decisão ou retorno à DRJ para apreciação das mesmas.

Dirirjo do pensamento da recorrente.

Primeiramente porque, como se sabe, para que se exteriorize qualquer nulidade no âmbito do Processo Administrativo Fiscal Federal, deve ser atingido irremediavelmente o artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, *verbis*:

“Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Comprovadamente o Auditor que presidiu o procedimento é servidor de carreira, integrante dos quadros da Receita Federal e **competente**, no exercício de suas atribuições, para lavrar todos os termos necessários para o correto desempenho de suas funções.

Ora, sendo, os atos e termos, lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, mediante abertura do prazo legal de impugnação, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.

Igualmente foram atendidos os preceitos do artigo 10 do PAF² (Decreto nº 70.235, de 1972), ratificando a inexistência da nulidade pretendida, pelo que se indefere o pleito.

² Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente: informe MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Assim, NEGOU PROVIMENTO ao recurso voluntário em relação à nulidade suscitada.

Acerca do alegado cerceamento de defesa reclamado pela combatente em diversas oportunidades da peça contestatória, igual razão não lhe cabe.

Como se percebe pela análise dos autos, a contribuinte teve total acesso ao processo e conseqüente possibilidade de obter as cópias que desejasse, efetuar sua defesa, expor seus argumentos e produzir as provas entendidas necessárias, tanto que laborou uma ampla, longa, detalhada e bem articulada peça impugnatória, podendo juntar quaisquer documentos que pretendesse para dar suporte às suas teses, de modo que insustentável o pedido de nulidade dos lançamentos por cerceamento de defesa.

Ademais, estando o presente processo já pautado para julgamento em fevereiro de 2015, a recorrente ainda juntou, às vésperas da sessão plenária marcada, novos documentos, parecer e cópias de livros, notas fiscais e contratos com os quais procurou fortalecer suas provas, conjunto probatório que, como dito antes, foi devidamente analisado por este Relator, de modo que absolutamente impensável possa ter ocorrido qualquer impedimento à consecução da defesa, feita de forma ampla, padecendo de sustentação o pleito de “cerceamento de defesa”.

Pelo exposto, NEGOU PROVIMENTO ao RV no que tange à provocação de cerceamento de defesa.

De outra banda, o reclamo da recorrente de que a decisão recorrida não teria se atido, profundamente, à análise das provas carece de fundamento. Na verdade, como se infere da leitura da decisão exarada pela DRJ/São Paulo, a relatoria de 1º Piso apreciou, minudentemente, todas as alegações suscitadas e o material probatório apresentado pela então impugnante, acolhendo parcialmente seu pleito e cancelando lançamentos cuja comprovação entendeu presentes e, reversamente, mantendo outros que, no seu livre arbítrio e convencimento, não restaram fulminados por provas incontestas.

Vale dizer, o I. Relator de 1º Piso debruçou-se de forma criteriosa sobre os autos, o trabalho fiscal, a argumentação da defesa e as provas juntadas, formando sua convicção exposta no voto lavrado.

O fato de ter decidido, em alguns casos, contrariamente à vontade da impugnante, ora recorrente, não significa que tenha agido sem a diligência cabível, nem que tenha sido “*deficiente a valoração das provas*”, como deseja a autuada, mas, sim, que tais provas, no pensamento de quem cabia relatar o processo, se mostraram não robustas.

Ademais, com a subida dos autos a este Colegiado de 2º Grau, a recorrente tem seu direito de defesa plenamente atendido, sem necessidade de retorno dos autos à instância *a quo*.

-
- I - a qualificação do autuado;
 - II - o local, a data e a hora da lavratura;
 - III - a descrição do fato;
 - IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
 - V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
 - VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Em razão dos argumentos expendidos, NEGO PROVIMENTO ao Voluntário na sua pretensão de retorno dos autos à instância *a quo* para novo julgamento.

Afastadas todas as preliminares invocadas, passa-se ao exame de mérito.

MÉRITO

Duas as infrações remanescentes para apreciação por este Colegiado:

a) CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS – GLOSA

b) IRPJ – DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O VALOR DECLARADO OU PAGO

Cabe analisar cada uma delas.

a) CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS – GLOSA

Na ótica da legislação do IRPJ, as pessoas jurídicas tributadas pelo regime do Lucro Real devem possuir escrituração na forma do que dispuser a legislação comercial (Lei nº 6.404/1976) e a lei fiscal (Decreto-lei nº 1.598, de 1977 e alterações), regras que se encontram resumidas nos artigos 251 e 264, do RIR/1999.

Também é sabido que os custos e despesas que influenciam o resultado destas pessoas jurídicas precisam ser suportados por documentos hábeis e idôneos (RIR/1999, artigos 299 e 300), sob pena de sua indedutibilidade para fins de apuração da base imponible do IRPJ.

No caso agora apreciado, auditando a autuada, o Fisco entendeu não presentes os requisitos acima elencados em várias situações estampadas na escrituração e procedeu à glosa de custos e despesas no montante de R\$ 2.083.088,43, realizando o correspondente lançamento de ofício.

Impugnada a exigência, os autos foram encaminhados à DRJ/São Paulo que, analisando as provas acostadas pela autuada, exonerou parcialmente os lançamentos por julgar comprovados e lastreados em documentos hábeis parcela dos dispêndios havidos.

Inconformada, a autuada recorreu a este Colegiado refutando, naquilo que lhe foi desfavorável, a decisão da autoridade julgadora de 1ª Etapa, ratificando argumentos anteriormente expendidos e reafirmando a solidez das provas acostadas aos autos.

Mais ainda, como dito alhures, às vésperas do julgamento agendado destes autos (fevereiro/2015), acostou outros documentos, vinculados a parecer elaborado por empresa da área contábil, com os quais buscou robustecer suas provas (fls. 3919 e seguintes).

Pois bem, sendo certo, sob o ângulo conceitual, que custos e despesas, para fins de dedutibilidade do IRPJ, devem estar fincados em documentos “hábeis e idôneos” e se revestir dos pressupostos de “usualidade, necessidade e normalidade”, resta ver, de acordo com o que consta nos autos, se as provas carreadas pela recorrente para tal comprovação atingem aquilo que a legislação exige.

É a análise individualizada que se passa a fazer, partindo de cada item glosado pela Fiscalização e mantido pela decisão recorrida.

a.1) DESPESAS COM MATERIAIS DE ENGENHARIA – R\$ 23.753,38

Decisão recorrida (fls. 3824): “De plano, no que se relaciona aos registros eletrônicos, termo utilizado pela própria defendente na descrição do doc. 04, trata-se de relatórios gerenciais, ao que tudo indica emitido por um sistema denominado SAP, e que não se prestam, como já asseverado pela autoridade autuante, para suprir a documentação suporte exigida para comprovação do lançamento. Quanto à Notas Fiscais de compra da mercadoria, em valor total de R\$ 9.274,02 e emitidas no período de 02/04/2004 a 02/06/2004, não há registros contábeis que permitam associá-las ao valor de R\$ 4.579,22, questão que remete ao controle da contabilidade de custos da empresa. Assim, rejeita-se o pleito da Impugnante para comprovação do valor de R\$ 4.579,22. Quanto aos demais valores que compõem o total do valor glosado (R\$ 23.753,38), o conjunto probatório acostado à defesa, composto pela planilha indicada e pelos documentos de nºs 6 a 13, remetem à mesma conclusão exarada acima, sendo, portanto, improcedente a reivindicação da contribuinte. Assim, neste tópico, não há o que exonerar”.

Argumentos da recorrente (fls. 3880): “Em atenção ao Princípio da Economia Processual, faz-se menção ao quanto disposto nos **parágrafos 13 a 19 da Impugnação**, os quais não deixam dúvidas quanto à dedutibilidade das despesas com materiais de engenharia”. (...) (fls. 393): “Após a aquisição das mercadorias necessárias para o funcionamento da empresa, as mesmas são registradas na conta contábil de estoque nº 304000 de seu Livro Razão, e quando requeridas as mercadorias são baixadas da referida conta e registradas como despesas, na conta contábil nº 404000 do mencionado Livro. A transação é feita de forma eletrônica, de forma que todas as despesas com materiais de engenharia ficam registradas nas referidas contas contábeis, bem como no extrato de lançamentos contábeis”.

Voto: a decisão recorrida entendeu que relatórios gerenciais internos da recorrente não se prestariam para suprir a exigência legal de comprovação dos custos e que as notas fiscais juntadas não apresentam coincidência de valores com os registros contábeis. Discordo da conclusão adotada. Sabidamente as grandes e médias corporações possuem sistemas de custos integrados não só para atendimento ao Fisco como para a correta mensuração de sua margem de lucratividade, sob pena, até, de inviabilização de seus negócios. Neste patamar com a adoção de novas técnicas de escrituração, novos equipamentos, novas tecnologias, especialmente a informatização, o aparecimento dos “ERP”³, ou mesmo o SAP, citado pela decisão recorrida, os tradicionais métodos de mensuração de materiais em estoque ou saída dos mesmos para a linha de produção, que eram feitos mediante registros manuais ou manuscritos a cada requisição feita no almoxarifado das empresas, têm sido substituídos por inserções em lotes das peças que comporão o produto final, muitas vezes no momento em que

³ Sistemas Integrados de Gestão Empresarial (SIGE ou SIG), em inglês Enterprise Resource Planning (ERP), são sistemas de informação que integram todos os dados e processos de uma organização em um único sistema. A integração pode ser vista sob a perspectiva funcional (sistemas de: finanças, contabilidade, recursos humanos, fabricação, marketing, vendas, compras, etc) e sob a perspectiva sistêmica (sistema de processamento de transações, sistemas de informações gerenciais, sistemas de apoio a decisão, etc).

Os ERPs em termos gerais, são uma plataforma de software desenvolvida para integrar os diversos departamentos de uma empresa, possibilitando a automação e armazenamento de todas as informações de negócios.

tal produto já está totalmente pronto, como no caso de grandes equipamentos, aeronaves, retroescavadeiras, etc.

Nesta nova realidade, diversamente do acordado na decisão recorrida, entendo que relatórios gerenciais contemporâneos aos fatos, que mostrem vinculação com o produto estocado, que estejam integrados à contabilidade de custos e contabilidade geral da companhia, prestam-se, sim, para comprovação dos estipêndios havidos, DESDE QUE, por óbvio, existam comprovantes (notas fiscais, via de regra) que mostrem a anterior aquisição das mercadorias posteriormente levadas a custo de produção.

Concretamente, a recorrente juntou notas fiscais mostrando a compra dos materiais que, sequencialmente, passaram a compor seus produtos finais (p. ex., fls. 521/538), o que, no meu pensar, dá a necessária solidez à exigência imposta pelo artigo 299, do RIR/1999, de modo que reformo a decisão recorrida neste particular e cancelo o lançamento relativo a este item.

Vlr. sob julgamento	23.753,38
Vlr. exonerado neste voto	23.753,38
Vlr. mantido	-

a.2) DESPESAS COM SERVIÇOS DE FRETES PARA CLIENTES - R\$ 139.208,75,

Decisão recorrida (fls. 3824/3827): “Os valores incomprovados somam **R\$ 139.208,75** e encontram-se listados no anexo ao T.V.F (fl. 354), sendo constituídos por 27 lançamentos na referida conta, ocorridos no período de 31/01/2004 a 14/12/2004. No contraditório apresentado a recorrente consigna que conforme se pode comprovar na planilha abaixo, bem como pelos documentos anexados (acostou documentos n.ºs 14 a 21 – fls. 581 a 594), do montante de 139.208,75 somente a importância de R\$ 72.827,97 não pode ser comprovada até a data da presente defesa, especialmente em razão do exíguo prazo concedido pela autoridade fiscal para a apresentação de grande número de documentos (...). Acrescenta que para que não reste qualquer dúvida quanto à efetividade das despesas com fretes, segue planilha (fl. 397) que, no seu entendimento, comprovam as deduções (...). Quanto ao primeiro item [da planilha] (doc. 14 – fl. 582), não há como atender o pleito da defendente, porquanto a data consignada no lançamento (04/05/2004 – fl. 354) é anterior à data que consta como data de emissão da Fatura (19/05/2004 – fl. 582). O mesmo problema ocorre nos itens 3 (doc. 16 – fl. 585) e 4 (doc. 17 – fl. 587). Cabe esclarecer, ainda, que os itens 1 (doc. 14), 2 (doc. 15 – fls. 583/584), 3 (doc. 16 – fl. 585), 4 (doc. 17 – fls. 587/588), 5 (doc. 18 – fl. 589), 6 (doc. 19 – fl. 590) e 8 (doc. 21) não apresentam o valor do frete coincidente com aquele constatado nos lançamentos (fl. 354). Assim, o único quesito que pode ser aceito é o de nº 7 (doc. 20 – fl. 591), no qual há coincidência entre a data (22/10/2004) e valor (R\$ 5.500,00) nele registrados e os parâmetros consignados no lançamento (fl. 354). Entretanto, a contribuinte não disponibilizou a Fatura correspondente. Registre-se, ainda, que há documentos ilegíveis, e outros não disponibilizados (...). Em 26/07/2010 a autuada acostou aos autos defesa complementar (fls. 2679 a 2698, com anexos às fls. 2701 a 3801), na qual acrescentou, neste quesito, que recentemente localizou documentos, que associados aos juntados à impugnação inicial, permitem comprovar o valor total glosado, de R\$ 139.208,75 (...). Como se verifica na planilha apresentada todos os valores glosados são distintos dos valores de frete que a interessada pretender justificar, sendo improcedente, neste quesito, a defesa complementar acostada pela requerente. Portanto, **não** há o que exonerar neste quesito (Fretes)”.

Argumentos da recorrente (fls. 3880): “Em atenção ao Princípio da Economia Processual, faz-se menção ao quanto disposto nos **parágrafos 20 a 24 da Impugnação**, não restando qualquer dúvida quanto à dedutibilidade das despesas com serviços de fretes para clientes, cuja glosa foi indevidamente mantida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo-SP”. (...) (fls. 397): “Para que não reste qualquer dúvida quanto à efetividade das despesas com fretes incorridas pela Impugnante, segue a planilha (fl. 397 do contraditório) com (i) o valor histórico da despesa incorrida; (ii) o valor glosado pela autoridade autuante; (iii) o valor do serviço de frete pago pela Impugnante; e (iv) a relação dos documentos, anexados na presente impugnação, que comprovam as corretas deduções das referidas despesas na apuração do IRPJ e da CSLL”.

Voto: acompanho parcialmente a decisão recorrida por entender que, embora entregues diversos comprovantes de transportes, não houve coincidência de datas e valores entre os valores apontados pelo Fisco e os argumentos e provas apresentadas pela recorrente. Destaco que tal entendimento não se alternou com o parecer técnico da empresa de auditoria contratada pela recorrente e juntado em fevereiro de 2015 ou mesmo com as planilhas inseridas no que nominou de Anexo XI, posto que o foco principal que ensejou a glosa (a não comprovação dos serviços contratados mediante a presença de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores) permaneceu inalterado. Aliás, destaque-se, não há, na planilha do nominado Anexo XI, um só valor que tenha coincidência.

Todavia, discordo da R. decisão em relação ao quesito nº 7 ao vislumbrar que a falta da “fatura” levantada pelo Relator de 1ª Instância foi suprida pela juntada do “Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas”, série única, nº 008030, no valor de R\$ 5.500,00, documento fiscal acostado às fls. 591 e datado de 22/10/2004, exatamente a mesma data do lançamento feito pelo Fisco, de modo que reformo a decisão recorrida neste particular e cancelo o lançamento relativo a este item e valor, conforme se demonstra:

Vlr. sob julgamento	139.208,75
Vlr. exonerado neste voto	5.500,00
Vlr. mantido	133.708,75

a.3) DESPESAS COM VIAGENS – R\$ 98.834,45

Decisão recorrida (fls. 3827/3838): A decisão recorrida analisou com profundidade todos os documentos acostados pela defesa em relação a este item, por si só bastante detalhado, pugnando por acatar algumas das comprovações, exonerando parcialmente o crédito tributário constituído e mantendo o valor remanescente, ora sob julgamento, de **R\$ 98.834,45** (R\$ 258.443,02 – valor lançado (–) R\$ 159.608,57 – valor exonerado pela decisão recorrida), em argumentação assim exarada: **fls. 3829:** “Os valores incomprovados somam **R\$ 258.443,02** e encontram-se listados no anexo ao T.V.F (fls. 354 a 357), sendo constituídos de diversos lançamentos na referida conta, ocorridos no período de 31/01/2004 a 21/12/2004. (...) Na viagem nº 4 a requerente pretende justificar a despesa de R\$ 10.315,89, realizada pelo seu Diretor-Presidente, Sr. Flávio Ribeiro, em viagem de negócios à planta da empresa na Ásia, conforme Anexo E (Planta Ásia – Ineos Sílica), em razão do lançamento nº 5000031605, de 22/07/2004, no valor de 10.315,89 (fl. 355). Tendo em vista a emissão de bilhete aéreo para aeroportos na Europa, conforme Fatura emitida em 21/07/2004 (fl. 600), resta não comprovada a despesa”; **fls. 3829:** “na viagem nº 6 (fl. 2340) a requerente pretende justificar

a despesa de R\$ 9.240,00, realizada pelo seu Direto de Negócios, Sr. Guilherme Geraldês, em viagem de negócios à planta da empresa na Europa, conforme Anexo F (Planta Europa – Ineos Sílica), em razão do lançamento nº 0100026163, de 31/08/2004, no valor de 9.240,00 (fl. 355). Tendo em vista que na Fatura de cartão de crédito (fls. 602/605) não é possível identificar o referido item, resta não comprovada a despesa”; **fls. 3830**: “na viagem nº 12 a requerente pretende justificar a despesa de R\$ 4.615,09, realizada pelo seu Diretor de Negócios, Sr. Guilherme Geraldês, em viagem de negócios à planta da empresa na Europa, conforme Anexo F (Planta Europa – Ineos Sílica), em razão do lançamento nº 0100025032, de 30/04/2004, no valor de 4.615,09 (fl. 355). Tendo em vista que na Fatura de cartão de crédito (fls. 614/624) não é possível identificar o referido item, resta não comprovada a despesa. Esta mesma Fatura é utilizada para justificar outra viagem do Sr. Geraldês (nº 13), no valor de R\$ 4.565,01, que resta igualmente não comprovada”; **fls. 3831**: “na viagem nº 22 a requerente pretende justificar a despesa de R\$ 3.265,05, realizada pelos Srs. Flávio Ribeiro, Reginaldo Domingos e Ronaldo Santos em viagem de negócios a Porto Alegre, conforme Anexo D (Lista de clientes), em razão do lançamento nº 5000034645, de 25/11/2004, no valor de 3.265,05 (fl. 355). Tendo em vista a emissão de bilhete aéreo para os aeroportos de Curitiba e Pampulha, conforme Fatura emitida em 22/11/2004, resta não comprovada a despesa”; **fls. 3831/3832**: “na Viagem nº 25 a requerente pretende justificar a despesa de R\$ 3.001,26, realizada pelo Sr. Flávio Ribeiro, em viagem que ela descreve como “Viagem para Cancun para o congresso que reuniu todas as empresas do grupo”, em razão do lançamento nº 0100025032, de 30/04/2004, no valor de 3.001,26 (fl. 355). Tendo em vista que esta despesa já foi considerada na Viagem nº 18, resta não comprovada a despesa”; **fls. 3832**: “na viagem nº 27 a 30 a requerente pretende justificar quatro despesas de R\$ 2.855,87, realizada pelos funcionários Valéria Bernardi, Edmir Bevilacqua, Paulo Lima e Flávio Ribeiro, em viagem para Cancun, em razão do lançamento nº 0100025018, de 30/04/2004, no valor de 2.855,87 (fl. 355). Tendo em vista que esta despesa já foi considerada nas Viagens nsº 15 a 18, resta não comprovada a despesa”; **fls. 3832**: “na viagem nº 31 a requerente pretende justificar a despesa de R\$ 2.784,00, realizada pelo seu Diretor de Negócios, Sr. Guilherme Geraldês, em viagem de negócios à Argentina, conforme Anexo B (Lista de cadastro de clientes), em razão do lançamento nº 5000032453, de 24/08/2004, no valor de 2.784,00 (fl. 355). Tendo em vista a emissão de bilhete aéreo para o aeroporto de Ezeiza/Argentina, no valor de R\$ 1.392,00 (fl. 952), conforme Fatura emitida em 23/08/2004, resta comprovada parcialmente a despesa. Quanto à passagem do Sr. Alberto Spera, o mesmo não é funcionário da empresa”; **fls. 3832**: “nas viagens nºs 33, 34, 35, 42, 43, 44, 51, 52, 57, 58, 62, 63, 65, 66, 67, 71, 72 e 73, com despesas pagas com Fatura de cartão de crédito, não há como identificar, com precisão, a relação de gastos com os respectivos lançamentos, bem como o critério de conversão cambial, quando aplicável. Assim, restam não comprovadas as despesas”; **fls. 3832/3833**: “na viagem nº 37 a requerente pretende justificar a despesa de R\$ 2.281,47, realizada pelos Srs. Guilherme Geraldês e Ronaldo Santos em viagem de negócios a Belo Horizonte, Curitiba e Rio de Janeiro, conforme Anexo D (Lista de clientes), em razão do lançamento nº 0100025743, de 30/07/2004, no valor de 2.281,47 (fl. 355). Tendo em vista que na Fatura emitida em 22/11/2004 (fls. 986/987) não foi possível identificar, com precisão, o retrocitado valor, resta não comprovada a despesa”; **fls. 3833**: “na viagem nº 39 a requerente pretende justificar a despesa de R\$ 1.830,43, realizada pelo Sr. Celso Mendonça em viagem de negócios a Salvador e Recife, conforme Anexo D (Lista de clientes), em razão do lançamento nº 0100025743, de 30/07/2004, no valor de 1.830,43 (fl. 355). Apesar da emissão de bilhete aéreo para os aeroportos das retrocitadas cidades, a Fatura foi emitida em 01/11/2004 (fls. 983/984), no valor de R\$ 1.845,60; assim, resta não comprovada a despesa. Na viagem nº 40 a requerente pretende justificar a despesa de R\$ 1.812,35, realizada pelo funcionário Paulo Lima em viagem de negócios a Porto Alegre, conforme Anexo D (Lista de clientes), em razão do

lançamento nº 5000031605, de 22/07/2004, no valor de R\$ 1.812,35 (fl. 355). Apesar da emissão de bilhete aéreo para o aeroporto da retrocitada cidade, a Fatura foi emitida em 22/11/2004 (fls. 994/995), no valor de R\$ 1.088,00; assim, resta não comprovada a despesa. Na viagem nº 41 a requerente pretende justificar a despesa de R\$ 1.812,35, realizada pelo funcionário Celso Mendonça em viagem de negócios a Belo Horizonte, conforme Anexo D (Lista de clientes), em razão do lançamento nº 5000031605, de 22/07/2004, no valor de R\$ 1.812,35 (fl. 355). Apesar da emissão de bilhete aéreo, no valor de R\$ 1.812,35, o mesmo foi emitido para os aeroportos de Belém e Brasília, com Fatura emitida em 21/07/2004 (fl. 997); assim, resta não comprovada a despesa. Na viagem nº 45 a requerente pretende justificar a despesa de R\$ 1.708,70, realizada pelos Srs. Paulo Lima e Jaim Lichtig, em viagem de negócios a Brasília, conforme Anexo B (Lista de cadastro de clientes), em razão do lançamento nº 5000027904, de 18/02/2004, no valor de R\$ 1.708,70 (fl. 356). Tendo em vista a emissão de bilhete aéreo para o aeroporto de Brasília, no valor de R\$ 854,35 (fl. 1024), conforme Fatura emitida em 11/02/2004, resta comprovada parcialmente a despesa. Quanto à passagem do Sr. Jaim Lichtig, o mesmo não é funcionário da empresa”; fls. 3834: “na viagem nº 49 a requerente pretende justificar a despesa de R\$ 1.584,70, realizada por Guilherme Geraldês e Thereza Guerra, em viagem de negócios a Curitiba, conforme Anexo B (Lista de cadastro de clientes), em razão do lançamento nº 5000035428, de 21/12/2004, no valor de R\$ 1.584,70 (fl. 356). Tendo em vista a emissão de bilhete aéreo para o aeroporto de Curitiba, no valor de R\$ 792,35 (fl. 1051), conforme Fatura emitida em 21/12/2004, resta comprovada parcialmente a despesa (a Sra. Thereza Guerra não é funcionária da empresa). Na viagem nº 50 a requerente pretende justificar a despesa de R\$ 1.584,70, realizada pelos funcionários Paulo Lima e Ronaldo Santos, em viagem de negócios a Curitiba, conforme Anexo B (Lista de cadastro de clientes), em razão do lançamento nº 5000034281, de 09/11/2004, no valor de R\$ 1.584,70 (fl. 356). Tendo em vista a emissão de bilhete aéreo para o aeroporto de Curitiba, no valor de R\$ 1.584,70 (fl. 934), conforme Fatura emitida em 21/12/2004, mas tendo como beneficiários Guilherme Geraldês e Thereza Guerra, resta não comprovada a despesa”; fls. 3834/3835: “na viagem nº 55 a requerente pretende justificar a despesa de R\$ 1.468,70, realizada por Guilherme Geraldês e Thereza Guerra, em viagem de negócios a Curitiba, conforme Anexo B (Lista de cadastro de clientes), em razão do lançamento nº 5000027904, de 08/10/2004, no valor de R\$ 1.468,70 (fl. 356). Tendo em vista a emissão de bilhete aéreo para o aeroporto de Curitiba, no valor de R\$ 734,35 (fl. 1056), conforme Fatura emitida em 01/10/2004, resta comprovada parcialmente a despesa. Quanto à passagem da Sra. Thereza Guerra Lichtig, o mesmo não é funcionária da empresa”; fls. 3835: “na viagem nº 68 a requerente pretende justificar a despesa de R\$ 1.114,60, realizada pelo funcionário Ronaldo Santos em viagem de negócios a Joinville, conforme Anexo D (Lista de clientes), em razão do lançamento nº 5000032911, de 10/09/2004, no valor de R\$ 1.114,60 (fl. 356). Tendo em vista a emissão de bilhete aéreo para o aeroporto de Joinville, no valor de R\$ 767,40, conforme Fatura emitida em 01/09/2004 (fl. 1102), resta comprovada parcialmente a despesa”; fls. 3837: “na viagem nº 80 a requerente pretende justificar a despesa de R\$ 1.101,35, realizada pelo funcionário Reginaldo Domingos em viagem de negócios a Porto Alegre, conforme Anexo D (Lista de clientes). Entretanto, não foi encontrado lançamento coincidente em valor (fl. 356) e a Fatura encontra-se com o valor ilegível (fl. 1134); assim, resta não comprovada a despesa”.

Argumentos da recorrente (fls. 3882): “Em atenção ao Princípio da Economia Processual, faz-se menção ao quanto disposto nos **parágrafos 25 a 29 da Impugnação**, não restando qualquer dúvida quanto à dedutibilidade de todas as despesas com viagens”. (...) (fls. 398): “conforme se pode comprovar na planilha abaixo, bem como pelos documentos anexados, do montante de R\$ 258.443,02 somente a importância de R\$ 14.324,11 não pode ser comprovada até a data da presente defesa, especialmente em razão do exíguo

prazo concedido pela autoridade fiscal para a apresentação de grande número de documentos, que foram produzidos quando a empresa ainda era administrada por seus antigos controladores (...)”.

Voto: a decisão recorrida procedeu a criteriosa, profunda e minuciosa análise das provas acostadas aos autos, demonstrando com propriedade que, embora a recorrente tenha discorrido longamente sobre o tema e juntado centenas de documentos, não houve a necessária comprovação das despesas havidas, seja por divergência valorativa (fatura com um valor e registro contábil com outro), de data, de locais de viagem (viagem que seria para Belo Horizonte com bilhetes emitidos para Brasília e Belém, por exemplo), viagem internacional de seu Diretor-Presidente supostamente para a Ásia, quando no bilhete aéreo emitido consta como destino a Europa, aeroportos de Londres, Manchester e Southampton. De outro lado, há, ainda, a presença de documentos comprobatórios ilegíveis, valores não coincidentes e faturas de cartões de crédito igualmente ilegíveis.

Veja-se: não se está afirmando neste voto que tais despesas de viagens não possam ter ocorrido nem que os documentos acostados não pertençam à companhia ou sejam de idoneidade suspeita. O que se está posicionando é que mencionados documentos que deveriam servir como comprovação das despesas assumidas pela empresa não estão dispostos de forma ordenada de modo que possam, claramente, contrapor-se à acusação fiscal e fulminá-la. Vale dizer, simplesmente trazer aos autos centenas ou milhares de documentos (ainda que idôneos), sem que deles se extraia um mínimo de sentido lógico entre o que neles se estampa, o que foi objeto da imposição fiscal e os argumentos do recurso, evidentemente não tem o escopo de abater a acusação da parte contrária.

Nesta linha a lição de Manoel Antonio Teixeira Filho⁴ é límpida, quando afirma ser a prova o resultado, não o meio, posto que, se assim não fosse, “ter-se-ia de admitir, inevitavelmente, por exemplo, que qualquer documento juntado aos autos constituiria, por si só, prova do fato a que se refere”.

Em decisão sob a Relatoria do I. Conselheiro Paulo Jackson da Silva Lucas, Ac. 1301-000.751, este Colegiado Administrativo pontificou:

GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS. DOCUMENTAÇÃO FISCAL. COMPROVAÇÃO DE DESPESAS. ÔNUS DE PROVA DOCUMENTAL DO CONTRIBUINTE. Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o Estado não tem participação prévia na identificação do tributo devido. Cabe ao contribuinte, nesta modalidade de lançamento, manter os seus registros contábeis e a documentação que os respalde de forma ordenada e pronta para análise por parte da fiscalização.

Entretanto, quando da recente juntada dos documentos de fls.3919 e seguintes, a recorrente conseguiu dar um formato lógico e comprovado a algumas destas despesas, pelo que serão aceitas, a saber:

- a) 31/08/2004 – viagem Guilherme Geraldês – valor R\$ 9.240,00, despesas em US\$: 3.000,00 (X) R\$ 3,06 – fls. 603/604

- b) 30/04/2004 – idem – valor R\$ 4.615,09 – US\$ 1.580,51 (X) R\$ 2,92 – fls. 2710/2712
- c) 31/01/2004 – despesas com hospedagem no exterior e comunicações – valor R\$ 4.565,01 – US\$ 1.413,22 (X) 2,92 (+) taxa de embarque em reais R\$ 436,40 – fls. 2714/2716/2717/2718
- d) 30/06/2004 – hospedagem internacional Guilherme Geraldês – valor R\$ 1.086,75 – US\$ 345,00 (X) 3,15 - fls. 2747/2748/2749
- e) 30/10/2004 – idem – valor R\$ 1.684,24 – US\$ 569,00 (X) 2,96 – fls. 2751/2752/2753

Total a excluir dos lançamentos = R\$ 21.191,09

Observe-se que a própria empresa contratada pela recorrente para elaborar parecer a respeito somente conseguiu comprovar exatamente o valor acima, de forma que, como dito antes, está-se diante de um cenário que fragiliza os argumentos da recorrente (a quem caberia zelar pela correta juntada de documentos, inclusive sua perfeita identificação e legibilidade), impondo reconhecer não comprovadas, com documentação hábil e idônea, parte das despesas com viagens, já considerando o montante exonerado neste voto, na forma abaixo:

Vlr. sob julgamento	98.834,45
Vlr. exonerado neste voto	21.191,09
Vlr. mantido	77.643,36

a.4) DESPESAS COM SERVIÇOS DE TRANSFERÊNCIA ENTRE FÁBRICAS – R\$ 884.008,81

Decisão recorrida (fls. 3839/3840): “Os valores incomprovados somam **R\$ 884.008,81** e encontram-se listados no anexo ao T.V.F (fl. 357), sendo constituídos de 29 lançamentos na referida conta, ocorridos no período de 31/01/2004 a 31/12/2004. (...) De plano, quanto aos documentos juntados pela autuada (doc. 82 – fls. 1135 a 1975), tratam-se, ao que tudo indica em uma análise amostral, realmente de cópias de Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, relacionados ao transporte de mercadorias entre a fiscalizada e outras empresas (exemplo: fl. 1137), e entre empresas que a recorrente indica serem suas clientes (exemplo: fl. 1405). Entretanto, a recorrente não esclarece qual a relação entre a documentação apresentada e os 29 lançamentos que estão registrados no anexo ao T.V.F (fl. 357). Este relator constatou, entre os CTRC acostados, que há planilhas (fls. 1255/1258, 1559/1562, 1594/1597, 1781/1784 e 1830/1832) com indicação de somatórios dos valores de CTRC, mas sem que a interessada tenha elucidado sua relação com o documento à fl. 357, questão que no tópico referente a fretes com clientes foi acompanhada por planilha integrante da própria defesa. Assim, não há o que exonerar neste tópico do contraditório. Em 26/07/2010 a autuada acostou aos autos defesa complementar (fls. 2679 a 2698, com anexos às fls. 2701 a 3801), na qual acrescentou, neste quesito, que os documentos ora juntados (fls. 2705 a 2762, com Planilha resumo às fls. 2691 a 2697 da defesa) permitem, no seu entendimento, justificar o montante de R\$ 258.647,76 (R\$ 884.008,81 – 589.361,05) que restou não comprovado. Acrescenta que no presente contraditório disponibiliza não só os documentos necessários à comprovação de parte das despesas não comprovadas, como também os documentos já apresentados na defesa inicial, de modo a evitar quaisquer dúvidas (apresentou planilha às fls. 2691 a 2697 do contraditório e juntou documentos (doc. 05 – A a

doc. 05 – R) às fls. 3098 a 3801). Conclui que, do valor total glosado, a defendente apenas não pode comprovar o valor de R\$ 155.604,24, mas esclarece que ainda pretende comprová-las tão logo os respectivos documentos sejam localizados. Neste tópico, ainda que a recorrente tenha juntado à defesa planilha com relação entre os valores glosados e os valores dos fretes que ela utiliza para justificá-los, os documentos juntados apresentam as mesmas características daqueles já analisados acima, não se constituindo em prova robusta que permita desconsiderar a glosa de despesas com fretes. Assim, não há o que exonerar neste quesito da autuação”.

Argumentos da recorrente (fls. 3883): “Em atenção ao Princípio da Economia Processual, faz-se menção ao quanto disposto nos **parágrafos 30 a 35 da Impugnação**, não restando qualquer dúvida quanto à dedutibilidade das despesas com serviços de transferência entre fábricas, cuja glosa foi indevidamente mantida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo-SP”. (...) (fls. 408): “primeiramente, não se trata de despesas com transferências entre fábricas, tendo a empresa cometido um equívoco ao lançar, manualmente, em sua contabilidade, como despesas com transferências entre fábricas, o que são despesas de serviços de fretes para clientes”.

Voto: do mesmo modo que no item precedente, a decisão recorrida procedeu a criteriosa, profunda e minuciosa análise das provas acostadas aos autos, demonstrando, com propriedade, que, embora a recorrente tenha discorrido longamente sobre o tema, não houve a necessária comprovação das despesas havidas, em face da incongruência dos documentos aportados e aquilo que constou na acusação. De fato, como esta Relatoria já se manifestou atrás, não basta a anexação de centenas de documentos sem que lhes seja dado um mínimo de tratamento lógico de forma a compor uma prova robusta e segura, permitindo ao julgador o necessário convencimento daquilo que se alegou. No caso deste tópico, há uma agravante pelo fato de a empresa tratar contabilmente a rubrica como “transferência entre fábricas”, alterando-a, depois, para “despesas de fretes para clientes” (contas contábeis com conceitos antagônicos, enquanto a primeira pode se referir a transferências de qualquer espécie, inclusive matéria prima, ou seja, insumos – custos -, a segunda tem nítido caráter de despesas com vendas) o que, por si só, já mostra inconsistência entre as denominações adotadas e os documentos que serviram para o registro contábil.

Entretanto, se por ocasião da impugnação e do recurso voluntário apresentados, as centenas de documentos acrescidos como prova não continham logicidade, com a entrega do parecer técnico em fevereiro de 2015, a recorrente conseguir enfeixar e dar consistência a diversos itens destas despesas, vinculando valores, conhecimentos de transportes, transportadoras e suas notas fiscais de vendas a clientes, ou seja, alinhou comprovantes de forma simétrica que permitiram concluir pela legitimidade dos lançamentos assentados na contabilidade.

Deste modo, em obediência ao princípio da supremacia da essência sobre a forma, aceito como comprovados os valores pautados na planilha apresentada pela recorrente (Anexo VII do parecer técnico), excluindo da tributação o montante de R\$ 446.360,73.

Vlr. sob julgamento	884.008,81
Vlr. exonerado neste voto	446.360,73
Vlr. mantido	437.648,08

a.5) DESPESAS COM COMISSÕES DE VENDAS – R\$ 156.419,81

Decisão recorrida (fls. 3840/3842): “Os valores incomprovados somam **R\$ 156.419,81** e encontram-se listados no anexo ao T.V.F (fls. 357 a 359), sendo constituídos de 60 lançamentos na referida conta, ocorridos no período de 29/02/2004 a 21/12/2004. (...) Os documentos acostados pela defendente (fls. 1976 a 2020) para justificar os 60 lançamentos constituem-se de 9 Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidos pela empresa C.A Cardoso Representação Ltda (CNPJ 05.512.318/000175), acompanhados de relatórios de lançamento gerenciais, cópias de DARF (código 8045 Comissões e Corretagens Pagas à Pessoa Jurídica) e Relatórios gerenciais de apuração do Imposto de Renda Retido na Fonte semanal. Assim, por meio da Nota Fiscal nº 021 (fl. 1977), emitida em 09/08/2004 (vencimento: 15/08/2004), no valor de R\$ 19.745,94 (descrição do serviço: comissão referente ao mês de julho/2004), a requerente pretende justificar 5 lançamentos, no montante de R\$ 15.575,40 (fls. 410/411). Os lançamentos, que constam na tabela anexa ao T.V.F (fls. 357/359), registram os valores de R\$ 5.616,80 (nº 0090162309, data: 16/07/2004), R\$ 2.879,80 (nº 0090162312, data: 16/07/2004), R\$ 2.577,60 (nº 0090159909, data: 21/06/2004), R\$ 2.468,40 (nº 0090160796, data: 30/06/2004) e R\$ 2.032,80 (nº 0090164211, data: 05/08/2004). O relatório disponibilizado pela autuada (fl. 1978) não permite associar nenhum valor, nº do lançamento e data com os valores que ela pretende justificar, além de, como já asseverado pela fiscalização (T.V.F – fl. 351), trata-se de relatório gerencial, improcedente para justificar lançamentos delineados no Razão da empresa (fls. 357/359). Observe-se, ainda, que não há como justificar lançamentos ocorridos em 21/06/2004 e 30/06/2004 com Nota Fiscal emitida em 09/08/2004, em razão de comissão referente ao mês de julho/2004. Os demais documentos juntados pela recorrente (doc. 84 a doc. 91) apresentam as mesmas características já apontadas, não sendo, portanto, hábeis para comprovar o valor por ela pleiteado, de R\$ 91.331,95. Em 26/07/2010 a autuada acostou aos autos defesa complementar (fls. 2687 a 2690, com anexos às fls. 2920 a 3097), na qual acrescentou, neste quesito, que do montante global glosado, de R\$ 156.419,81, somente a importância de R\$ 65.087,86 não pode ser comprovado, e acosta, nesta oportunidade, os documentos necessários à comprovação da parcela restante (apresentou tabela ao contraditório (fls. 2688 a 2690) e juntou documentos às fls. 2920 a 3097). Os documentos disponibilizados apresentam as mesmas características dos apresentados anteriormente, sendo incabíveis para exonerar a glosa conduzida pela fiscalização (neste segundo conjunto de documentos não há, ainda, qualquer indicação, na tabela produzida (fls. 2688 a 2690), acerca de qual lançamento se referem (fls. 357 a 359). Portanto, neste item de Comissão de Vendas **não há o que exonerar**”.

Argumentos da recorrente (fls. 3884): “Em atenção ao Princípio da Economia Processual, faz-se menção ao quanto disposto nos **parágrafos 36 a 39 da Impugnação**, não restando qualquer dúvida quanto à dedutibilidade das despesas com comissões de vendas, cuja glosa foi indevidamente mantida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo”. (...) (fls. 410): “Para que não reste qualquer dúvida quanto à dedutibilidade das despesas com comissões de vendas, indevidamente glosadas pela autoridade autuante, a Impugnante apresenta a planilha (...) com a correlação entre as notas fiscais apresentadas pela Impugnante e os respectivos representantes de vendas, bem como a relação dos documentos, anexados na presente impugnação, que comprovam a efetividade das despesas com comissões incorridas pela Impugnante”.

Voto: de plano, ratifico e assumo como razões de decidir os mesmos argumentos fáticos e de direito envolvidos e citados antecedentemente (item despesas com viagens). É certo que existem notas fiscais emitidas pelos representantes comerciais da contribuinte, por exemplo, C.A Cardoso Representação Ltda (CNPJ 05.512.318/000175),

todavia, os valores dos documentos não “fecham” com os lançamentos constantes no Livro Razão, impossibilitando aceitar-se tal prova. De se destacar que sequer a empresa de consultoria que emitiu o parecer juntado pela recorrente conseguiu vincular os montantes das notas fiscais com os lançamentos presentes na escrituração da empresa (fls. 357/359).

A alegação da recorrente de que “a provisão de comissão era contabilizada sistematicamente conforme emissão da nota fiscal” (cf. parecer juntado) é bastante plausível. Porém, como exaustivamente exposto - e ainda mais por se tratar de lançamentos com características iniciais de “provisão” – seria obrigatório que os ajustes presentes na escrituração – e eles são diversos – estivessem explicitamente demonstrados e que as notas fiscais emitidas pelos representantes confirmassem, conclusiva e especificamente, os valores das despesas com comissões sobre vendas e que tais montantes “fechassem” com o que consta da contabilidade da empresa. Não é isto o que se vê.

Assim, em que pese o minucioso trabalho realizado pela empresa de consultoria/auditoria contratada pela recorrente para confirmar tais despesas, data vênua, a força probatória desejada não se fez presente, ao revés, mais uma vez há centenas de informações, documentos ou planilhas, de cunho interno da autuada, sem uma formatação lógica que permita ao julgador convencer-se da correção do procedimento.

Novamente assoma nos autos que o que a recorrente acabou por fazer foi tentar transferir ao órgão judicante administrativo a missão de “chegar” aos números apontados pelo Fisco, procedimento que, por óbvio, caberia à autuada.

No CARF:

IRPJ – PROVA – Cumpre à impugnante demonstrar o efeito modificativo ou extintivo do crédito constituído pelo lançamento. Não basta ao impugnante juntar documentos aos autos, sendo indispensável que ele demonstre o efeito probatório por eles produzido. (Acórdão nº 107-07882)

Nesta linha, perfilo com a decisão recorrida, mantendo-a integralmente, conforme abaixo demonstrado:

Vlr. sob julgamento	156.419,81
Vlr. exonerado neste voto	-
Vlr. mantido	156.419,81

a.6) DAS DESPESAS COM REPAROS E MANUTENÇÃO – R\$ 2.487,00

Decisão recorrida (fls. 3842/3843): “Os valores incomprovados somam **R\$ 10.863,11** e encontram-se listados no anexo ao T.V.F (fl. 359), sendo constituídos de 4 lançamentos na referida conta, ocorridos no período de 23/01/2004 a 02/12/2004. (...) O doc. 92 (fls. 2021/2023) registra Nota Fiscal de mercadoria de R\$ 2.494,80, emitida em 01/06/2004, em concordância com o lançamento nº 1900017911, de 01/06/2004, no mesmo valor. O doc. 93 (fls. 2024/2025) está ilegível. O doc. 94 (fls. 2026/2027) registra Nota Fiscal de Serviços de R\$ 2.588,16, emitida em 29/12/2003 com data de vencimento em 26/01/2004, em linha com o lançamento nº 5000027358, de 23/01/2004, no mesmo valor. O doc. 94 (fls.

2028/2029) registra Nota Fiscal de Serviços de R\$ 3.293,15, emitida em 02/02/2004, em concordância com o lançamento nº 5000028060, de 27/02/2004, no mesmo valor. Assim, neste tópico, a defendente tem direito a **redução** da base de cálculo no valor de **R\$ 8.376,11**".

Argumentos da recorrente (fls. 3884): "Em atenção ao Princípio da Economia Processual, faz-se menção ao quanto disposto nos **parágrafos 40 a 42 da Impugnação**, não restando qualquer dúvida quanto à dedutibilidade das despesas com reparos e manutenção, cuja glosa foi indevidamente mantida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo". (...) (fls. 413): "Para que não reste qualquer dúvida quanto à dedutibilidade das despesas com reparos e manutenção, indevidamente glosadas pela autoridade autuante, a Impugnante apresenta a planilha (...) que comprova a efetividade das despesas incorridas pela Impugnante, e, conseqüentemente, as corretas deduções na apuração do IRPJ e da CSLL".

Voto: a decisão recorrida exonerou R\$ 8.376,11 dos lançamentos, mantendo o residual de R\$ 2.487,00, por entender que o documento que comprovaria tal dispêndio (fls. 2024/2025) estaria ilegível. Melhor analisando os autos e verificando tal documento, ainda que a digitalização esteja comprometida, vê-se que se refere à nota fiscal emitida por Avic – Com. e Repr. Ltda. em desfavor da recorrente e distingue-se que o montante da mesma sugere ser exatamente o valor de R\$ 2.487,00, atrás referido. Pois veja-se:

DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS	SIT. TRIS	UNID	QUANT	VALOR UNITARIO
F. 115 SOL. 221 v. 2º CHAVE FIM DE CURSO	FC		1	2.487,00

Em tempo, com os recentes documentos juntados, é possível confirmar-se a autenticidade da mencionada nota fiscal, impondo-se aceitar a prova apresentada.

Neste eito, reformo a decisão recorrida neste aspecto, exonerando o valor de R\$ 2.487,00, conforme abaixo:

Vlr. sob julgamento	2.487,00
Vlr. exonerado neste voto	2.487,00
Vlr. mantido	-

a.7) DAS DESPESAS COM CONSULTORIA EXTERNA – R\$ 8.379,46

Decisão recorrida (fls. 3843/3844): "Registra o T.V.F (fl. 351) que por meio das intimações 05/2008 e 10/2008 a empresa foi solicitada a apresentar a documentação suporte para os lançamentos contábeis, pois foram apresentados apenas os relatórios gerenciais auxiliares gerados pela própria empresa e uma cópia de Nota Fiscal de serviços prestados, mas sem comprovação efetiva da prestação de serviços. Complementa o T.V.F que a fiscalizada não apresentou documentação. Os valores incomprovados somam **R\$ 8.379,46** e encontram-se listados no anexo ao T.V.F (fl. 359), sendo constituídos de 5 lançamentos na referida conta, ocorridos no período de 31/03/2004 a 25/11/2004. (...) O doc. 96 (fl. 2031) é representado pela Nota Fiscal de Serviço, com descrição de "Consultoria em Estudos de Melhorias de Processo", no valor de R\$ 4.150,00, que confere com o valor glosado (fl. 359). Entretanto, a descrição do lançamento registra "Entrada Merc. Depósito" e não há relatório da empresa que prestou o serviço consignando a natureza e o escopo do serviço prestado. O

doc. 97 (fl. 2033) é constituído por um boleto bancário, no valor de R\$ 1.900,00, com descrição de que se trata de “Inscrição de Marcus Giardini e Daniel Galano no Curso de Técnicas de Análise de Riscos”. Apesar de a descrição conferir com o registrado no lançamento (fl. 359), referida despesa não se enquadra como serviço de consultoria. O doc. 98 (fl. 2035) é representado pela Nota Fiscal de Serviço emitida pela empresa C.A Cardoso Representação Ltda, com descrição de “Serviços Prestados em Desenvolvimento – Setembro/04”, no valor de R\$ 1.500,00, que confere com o valor glosado (fl. 359). Entretanto, a descrição do lançamento registra “Entrada Merc. Depósito” e não há relatório da empresa que prestou o serviço consignando a natureza e o escopo do serviço prestado. O doc. 99 (fl. 2037) é constituído pela Nota Fiscal de Serviço, com descrição de “Manutenção Auditor Faiah – período 02 a 04/8/4”, no valor de R\$ 3.732,57, que a recorrente utiliza para justificar glosa no valor de R\$ 414,73. A defendente juntou cópia de e.mail (fl. 2038), com indicação de que o referido valor foi contabilizado em 9 parcelas de R\$ 414,73, fato que ele também destaca no contraditório apresentado (fl. 414). Entretanto, os centros de custo indicados no e.mail não conferem com o que está indicado no lançamento (601234 – fl. 359), e não há relatório da empresa que prestou o serviço consignando a natureza e o escopo do serviço prestado. O doc. 100 (fl. 2034) é constituído pela Nota Fiscal de Serviço, com descrição de “Manutenção Auditora Maria Carolina – período 10/3/4”, no valor de R\$ 3.732,57, que a recorrente utiliza para justificar glosa no valor de R\$ 414,73. Neste caso, a exceção do boleto bancário (fl. 2041) que registra o pagamento do serviço, não há qualquer documento que elucide o critério de rateamento da referida Nota Fiscal. Não há, ainda, relatório da empresa que prestou o serviço consignando a natureza e o escopo do serviço prestado. Assim, neste tópico relacionado as Despesas com consultoria externa, **não** há o que exonerar”.

Argumentos da recorrente (fls. 3885): “Em atenção ao Princípio da Economia Processual, faz-se menção ao quanto disposto nos **parágrafos 43 a 45 da Impugnação**, não restando qualquer dúvida quanto à dedutibilidade das despesas com consultoria externa, cuja glosa foi indevidamente mantida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo”. (...) (fls. 414): “Para que não reste qualquer dúvida quanto à dedutibilidade das despesas com serviços consultoria externa, indevidamente glosadas pela autoridade autuante, a Impugnante apresenta a planilha (...) com (i) a relação dos valores pagos a título de serviços de consultoria externa; (ii) a descrição do tipo de serviço prestado; e (iii) relação dos documentos, anexados na presente impugnação, que comprovam a efetividade das despesas incorridas pela Impugnante, e, conseqüentemente, as corretas deduções na apuração do IRPJ e da CSLL”.

Voto: a comprovação deste tipo de despesa, justamente por seu caráter subjetivo, exige a presença de documentos que dêem robustez ao que foi avençado e identifiquem, claramente, o que foi contratado, quem executou tais serviços, o período, qualificação completa, relatórios, horas de trabalho, etc., de forma a permitir justificar, sob o ângulo do IRPJ, que tais dispêndios, além de serem necessários e usuais, estão revestidos dos demais requisitos que a legislação impõe para sua aceitação, como idoneidade e efetiva contraprestação do que foi acordado.

No caso, ainda que tenham vindo aos autos diversos documentos, parece claro, como bem alertado pela decisão recorrida, que notas fiscais com o histórico “Entrada Merc. Depósito” não têm, salvo prova inconteste em contrário, não apresentada, o condão de justificar “serviços de assessoria”, até porque, por óbvio, sendo “serviços” (intangível-abstrato) não podem ser “mercadorias (tangível-concreto). Mais, a inexistência de relatórios que dêem suporte aos possíveis serviços acaba por fragilizar, ainda mais, o material probatório.

Diferentemente na causa, mas com igual resultado no efeito, pagamentos para inscrição em cursos de possíveis funcionários da empresa (certamente uma despesa a ser considerada dentro de um contexto empresarial), não devem ter tratamento de uma despesa com a nominação de “serviços de consultoria”. Deste modo, ainda que tais estipêndios pudessem ser aceitos como despesas, deveriam estar inseridos em conta contábil coerente com a realidade factual, de forma a se contextualizar com a realidade e aferir uma possível não contabilização em duplicidade (na conta correta e na indevida).

Por igual, a glosa com o possível serviço com descrição de “Manutenção Auditor Fatah – período 02 a 04/8/4”, no valor de R\$ 3.732,57, que a recorrente utiliza para justificar glosa no valor de R\$ 414,73. Para este caso, os centros de custo não conferem com o que está indicado no lançamento (601234 – fl. 359) e não há relatório da empresa que prestou o serviço consignando a natureza e o escopo do serviço prestado, do mesmo modo que no pertinente ao doc. 100 (fl. 2034), constituído pela Nota Fiscal de Serviço, com descrição de “Manutenção Auditora Maria Carolina – período 10/3/4”, no valor de R\$ 3.732,57, que a recorrente utiliza para justificar glosa no valor de R\$ 414,73, também apontando para completa ausência de documento que elucide o critério de rateamento da referida Nota Fiscal ou um simples relatório da empresa que prestou o serviço consignando a sua efetividade, as razões da prestação e o tipo de trabalho desenvolvido.

Pelo exposto, mantenho integralmente a decisão recorrida, conforme segue:

Vlr. sob julgamento	8.379,46
Vlr. exonerado neste voto	-
Vlr. mantido	8.379,46

a.8) DESPESAS COM SERVIÇOS PRESTADOS POR TERCEIROS – R\$ 288.409,43

Decisão recorrida (fls. 3844/3850): “Registra o T.V.F (fl. 351) que por meio das intimações 05/2008 e 10/2008 a empresa foi solicitada a apresentar documentos, e conclui que a fiscalizada não respondeu a este item. Os valores incomprovados somam **R\$ 640.695,75** e encontram-se listados no anexo ao T.V.F (fls. 359 e 360), sendo constituídos de diversos lançamentos na referida conta, ocorridos no período de 08/01/2004 a 13/12/2004. (...) Vopak Brasterminais Armazéns Gerais S/A. O doc. 101 (fls. 2043 a 2051) constitui cópia do Contrato Especial de Locação de Tanque e Prestação de Serviços VBTA/00104/03, de 15/12/2003, celebrado entre Vopak Brasterminais Armazéns Gerais S/A e Ineos Sílicas Brasil Ltda, tendo por objeto a locação de tanques destinados a armazenagem de Fenol, que ficará sob responsabilidade da contratada. No doc. 102 (fl. 2053) tem-se cópia da Nota Fiscal, emitida em 10/02/2004 pela Vopak Brasterminais Armazéns Gerais S/A, referente à armazenagem e movimentação, no valor de R\$ 4.414,86⁵, que corresponde ao valor glosado no lançamento 5000027831, de 16/02/2004. Assim, resta comprovado [parcialmente] o valor. Os docs. 111, 112, 118 e 120 (fls. 2074, 2076, 2098 e 2102), apesar de indicarem cópias de Notas Fiscais emitidas pela Vopak, estão ilegíveis. KP Consultoria Ltda. No doc. 105 (fl. 2059) tem-se cópia da Nota Fiscal, emitida pela KP Consultoria Ltda, com descrição do serviço “Avaliação agrônômica do silicato de potássio como fonte do silício, através de métodos químicos e biológicos”, no valor de R\$ 26.240,00, com a qual a recorrente pretende justificar o valor

⁵ Na verdade, o valor correto é R\$ 45.414,86, estando comprovado. A diferença de R\$ 41.000,00 está sendo ~~exonerada neste voto~~.

glosado no lançamento 5000034825, de 02/12/2004, no valor de R\$ 26.240,00. Além da data de emissão da Nota Fiscal estar ilegível, assim como outros campos, não há relatório da citada empresa de consultoria com detalhamento do serviço prestado. Assim, resta não comprovado o valor. Granel Química Ltda. No doc. 107 (fl. 2063) tem-se cópia da Nota Fiscal, emitida em 22/01/2004 pela Granel Química Ltda, referente a “prestação de serviços de armazenagem e manuseio de fenol em tanque...”, no valor de R\$ 14.246,61, que corresponde ao valor glosado no lançamento 5000027279, de 16/01/2004. Tendo em vista que o lançamento é anterior à data de emissão da Nota Fiscal, resta não comprovado o valor. IPT – Instituto de Pesquisas Tecnológicas do Estado de São Paulo S/A. No doc. 109 (fl. 2068) tem-se cópia da Nota Fiscal, emitida pelo IPT – Instituto de Pesquisas Tecnológicas do Estado de São Paulo S/A em 26/10/2004, com descrição do serviço “Referente a elaboração de pareceres técnicos quanto a necessidade de trabalho ininterrupto”, no valor de R\$ 27.000,00, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 190001980, de 09/11/2004, no valor de R\$ 27.000,00. Tendo em vista que não há relatório da citada empresa de consultoria com detalhamento do serviço prestado, resta não comprovado o valor. Arão Sapiro – Consultor & Associados S/C Ltda. No doc. 110 (fl. 2072) tem-se cópia da Nota Fiscal, emitida pela empresa Arão Sapiro – Consultor & Associados S/C Ltda, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900016444, de 19/02/2004 [R\$ 12.000,00]. Tendo em vista que o documento está ilegível, resta não comprovado o valor. Veirano e Advogados Associados. No doc. 113 (fl. 2078) tem-se cópia de Fatura, emitida por Veirano e Advogados Associados em 27/02/2004, com descrição genérica de honorários profissionais, no valor de R\$ 10.583,81, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900016484, de 26/02/2004, no valor de R\$ 10.583,81. Tendo em vista que não há descrição precisa do serviço executado, bem como relatório da citada empresa com detalhamento do serviço prestado, resta não comprovado o valor. Também não é possível aceitar documento fiscal emitido em data posterior ao lançamento. No doc. 115 (fl. 2082) tem-se cópia de Fatura, emitida por Veirano e Advogados Associados em 12/03/2004, no valor de R\$ 10.097,75, com descrição de serviços advocatícios em documento anexo (fls. 2084 a 2090), com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900016817, de 23/03/2004, no valor de R\$ 10.460,55. Tendo em vista que os valores não são coincidentes, resta não comprovado o valor. No doc. 116 (fl. 2094) tem-se cópia de Fatura, emitida por Veirano e Advogados Associados em 31/05/2004, com descrição genérica de honorários profissionais, no valor de R\$ 10.113,45, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900017546, de 21/05/2004, no valor de R\$ 10.113,45. Tendo em vista que não há descrição precisa do serviço executado, bem como relatório da citada empresa com detalhamento do serviço prestado, resta não comprovado o valor. Também não é possível aceitar documento fiscal emitido em data posterior ao lançamento. No doc. 127 (fl. 2122) tem-se cópia de Fatura, emitida por Veirano e Advogados Associados em 08/07/2004, com descrição genérica de honorários profissionais, no valor de R\$ 7.700,85, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900018165, de 30/06/2004, no valor de R\$ 7.700,85. Tendo em vista que não há descrição precisa do serviço executado, bem como relatório da citada empresa com detalhamento do serviço prestado, resta não comprovado o valor. Também não é possível aceitar documento fiscal emitido em data posterior ao lançamento. No doc. 153 (fls. 2190/2191) tem-se cópia de Fatura, emitida por Veirano e Advogados Associados em 17/09/2004, com descrição genérica de honorários profissionais, no valor de R\$ 6.532,45, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900019201, de 23/09/2004, no valor de R\$ 6.532,45. Tendo em vista que não há descrição precisa do serviço executado, bem como relatório da citada empresa com detalhamento do serviço prestado, resta não comprovado o valor. No doc. 158 (fls. 2200) tem-se cópia de Boleto Bancário, emitido por Veirano e Advogados Associados em

21/01/2004, sem qualquer descrição acerca do serviço executado, no valor de R\$ 5.555,14, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900016215, de 23/01/2004, no valor de R\$ 5.633,73. Tendo em vista que não há descrição precisa do serviço executado, bem como relatório da citada empresa com detalhamento do serviço prestado, resta não comprovado o valor. Também não há razão para considerá-lo, em razão da divergência de valor. Sonia Marques Dobler Advogados. No doc. 123 (fl. 2111) tem-se cópia de Fatura, emitida por Sonia Marques Dobler Advogados com data e valor ilegíveis, com descrição de serviços advocatícios em documento anexo (fls. 2113 a 2115), com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900016697, de 12/03/2004, no valor de R\$ 9.529,00. Tendo em vista a impossibilidade de análise do valor e data, resta não comprovado o valor. No doc. 128 (fl. 2124) tem-se cópia de Fatura, emitida por Sonia Marques Dobler Advogados em 11/08/2004, com descrição genérica de serviços advocatícios, no valor de R\$ 7.673,00, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900018619, de 05/08/2004, no valor de R\$ 7.673,00. Tendo em vista que não há descrição precisa do serviço executado, bem como relatório da citada empresa com detalhamento do serviço prestado, resta não comprovado o valor. Também não é possível aceitar documento fiscal emitido em data posterior ao lançamento. No doc. 155 (fl. 2195) tem-se cópia de Fatura, emitida por Sonia Marques Dobler Advogados em 09/12/2004, com descrição genérica de serviços advocatícios, no valor de R\$ 5.954,50, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900020226, de 13/12/2004, no valor de R\$ 5.954,50. Tendo em vista que não há descrição precisa do serviço executado, bem como relatório da citada empresa com detalhamento do serviço prestado, resta não comprovado o valor. Dinsmore Associates Consultores S/C Ltda. No doc. 124 (fl. 2117) tem-se cópia de Fatura, emitida por Dinsmore Associates Consultores S/C Ltda em 05/08/2004, com descrição do serviço “referente a parcela do seminário Teal a ser realizado”, no valor de R\$ 7.875,00, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900018655, de 09/08/2004, no valor de R\$ 7.875,00. Tendo em vista que a descrição do serviço é genérica, e não há documentos adicionais com esclarecimento acerca das atividades do seminário, resta não comprovado o valor. 267. No doc. 125 (fl. 2119) tem-se cópia de Fatura, emitida por Dinsmore Associates Consultores S/C Ltda, que encontra-se ilegível, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900018494, de 29/07/2004, no valor de R\$ 7.875,00. Tendo em vista a deficiência da prova apresentada, resta não comprovado o valor. No doc. 126 (fl. 2120) tem-se cópia de Fatura, emitida por Dinsmore Associates Consultores S/C Ltda em 01/08/2004, com descrição do serviço “referente a parcela do seminário Teal a ser realizado”, no valor de R\$ 7.875,00, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900018335, de 20/07/2004, no valor de R\$ 7.875,00. Tendo em vista que a descrição do serviço é genérica, e não há documentos adicionais com esclarecimento acerca das atividades do seminário, resta não comprovado o valor. Também não é possível aceitar documento fiscal emitido em data posterior ao lançamento. Visão Assessoria em Recursos Humanos. No doc. 148 (fls. 2179 e 2180) tem-se cópia da Nota Fiscal, emitida pela Visão Jundiaí Assessoria Recursos Humanos Sociedade Ltda em 31/08/2004, com descrição do serviço “Assessoria na Área de Recursos Humanos”, no valor de R\$ 6.569,50, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900019077, de 14/09/2004, no valor de R\$ 7.000,00. Tendo em vista que não há relatório da citada empresa de consultoria com detalhamento do serviço prestado, bem como há diferença entre os valores, resta não comprovado o valor. (...) Assim, no que se relaciona ao item Serviços Prestados por Terceiros, resta **comprovado** o valor de **R\$ 352.286,32**”.

Argumentos da recorrente (fls. 3885/3886): “No Auto de Infração, a fiscalização glosou as despesas com serviços prestados por terceiros à Recorrente no valor

total de R\$ 640.695,75, por considerar que as referidas despesas não teriam sido comprovadas. Após a apresentação da Impugnação, entendeu a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo que "no que se relaciona ao item Serviços Prestados por Terceiros, resta comprovado o valor de R\$ 352.286, 32" (fl. 3850). Nota-se que novamente a r. decisão recorrida não analisou de forma detalhada toda a documentação apresentada. A Recorrente, em sua Impugnação, assim como em petição de 26.07.2010, juntou documentos comprobatórios (docs. 101 a 161) da efetiva realização das despesas com serviços prestados por terceiros, devendo ter sido exonerado o valor de R\$ 640.695,75. Em atenção ao Princípio da Economia Processual, faz-se menção ao quanto disposto **nos parágrafos 46 a 50 da Impugnação**, não restando qualquer dúvida quanto à dedutibilidade das despesas com serviços prestados por terceiros, cuja glosa foi indevidamente mantida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo-SP. Corroborando com o trabalho da d. Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para que não restasse qualquer dúvida quanto à efetividade das despesas com serviços prestados por terceiros, incorridos pela Recorrente, esta juntou à sua Impugnação planilha com (i) o valor da despesa incorrida pela Recorrente; (ii) tipo de serviço prestado; relação dos prestadores de serviços; e (iii) a relação dos documentos, anexados à Impugnação".

Voto: na mesma linha do item anterior (despesas com consultoria externa), as despesas aqui apreciadas também têm alto grau de subjetividade, exigindo do julgador uma análise criteriosa e profunda dos documentos aportados e sua relação com a atividade da empresa, como fez a decisão recorrida ao exonerar grande parte dos lançamentos.

Neste contexto, **o presente voto será expresso apenas em relação aos casos em que foram aceitas as provas acostadas no recurso voluntário e reformada a decisão inaugural.**

Dizendo diversamente, a não manifestação em relação aos documentos juntados aos autos como provas significa que foi adotada a decisão recorrida como razões de decidir e mantida neste aspecto.

- i) Vopak Brasterminais Armazéns Gerais S/A. Decisão recorrida: "Os documentos não aceitos pela decisão recorrida mostravam-se ilegíveis". Voto: a recorrente apresentou no seu RV cópias legíveis das notas fiscais emitidas pela Vopak, com datas e valores coincidentes, acompanhadas de comprovantes de pagamentos, pelo que reformo a decisão recorrida e afasto os lançamentos. No valor abaixo está incluída a diferença de R\$ 41.000,00 exonerada a menor na decisão inaugural (4.414,86 ao invés de R\$ 45.414,86). Valor de R\$ 98.706,33 exonerado dos lançamentos.
- ii) Granel Química Ltda. Decisão recorrida: "doc. 107 (fl. 2063) cópia da Nota Fiscal emitida em 22/01/2004 pela Granel Química Ltda, referente a "prestação de serviços de armazenagem e manuseio de fenol em tanque...", no valor de R\$ 14.246,61, que corresponde ao valor glosado no lançamento 5000027279, de 16/01/2004". Tendo em vista que o lançamento é anterior à data de emissão da Nota Fiscal, resta não comprovado o valor. Voto: divirjo da decisão recorrida. Embora com data posterior ao lançamento contábil a nota fiscal apresenta o mesmo valor, não se olvidando que o Livro Razão

reproduz conta de “provisões”, de modo que aceitável, como prova, documentos contemporâneos aos fatos, ainda que com cronologia divergente em alguns dias, desde que outros fatores convirjam para dar sustentabilidade à prova. No caso, além do que já foi exposto, há coincidência de valores, constam informações sobre o pagamento dos serviços e este tem direta relação com a atividade da recorrente (armazenagem e manuseio de fenol). Valor de R\$ 14.246,61 exonerado dos lançamentos.

- iii) IPT – Instituto de Pesquisas Tecnológicas do Estado de São Paulo S/A. *Decisão recorrida:* “doc. 109 (fl. 2068) cópia da Nota Fiscal, emitida pelo IPT – Instituto de Pesquisas Tecnológicas do Estado de São Paulo S/A em 26/10/2004, com descrição do serviço “Referente a elaboração de pareceres técnicos quanto a necessidade de trabalho ininterrupto”, no valor de R\$ 27.000,00, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 190001980, de 09/11/2004, no valor de R\$ 27.000,00.” Voto: discordo da decisão recorrida e a reformo neste aspecto por aceitar a prova documental juntada por entender que, pela própria tradição centenária do IPT, instituto vinculado à Secretaria de Desenvolvimento Econômico, Ciência, Tecnologia e Inovação do Estado de São Paulo, é possível firmar convicção de que os serviços foram prestados, ainda que não haja relatório da citada entidade com detalhamento do serviço prestado. Valor de R\$ 27.000,00 exonerado dos lançamentos.
- iv) Veirano e Advogados Associados. *Decisão recorrida:* “doc. 113 (fl. 2078) cópia de Fatura, emitida por Veirano e Advogados Associados em 27/02/2004, com descrição genérica de honorários profissionais, no valor de R\$ 10.583,81, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900016484, de 26/02/2004, no valor de R\$ 10.583,81.” Voto: reformo a decisão recorrida em razão da juntada pela recorrente, em fevereiro/2015, de fatura, documentos e relatórios que comprovam a prestação dos serviços e seu pagamento. Valor de R\$ 10.583,01 exonerado dos lançamentos
- v) Veirano e Advogados Associados. *Decisão recorrida:* “doc. 115 (fl. 2082) cópia de Fatura, emitida por Veirano e Advogados Associados em 12/03/2004, no valor de R\$ 10.097,75, com descrição de serviços advocatícios em documento anexo (fls. 2084 a 2090), com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900016817, de 23/03/2004, no valor de R\$ 10.460,55.” Voto: discordo da decisão recorrida e a reformo parcialmente neste aspecto por verificar que, além dos honorários advocatícios presentes na fatura, há informações adicionais de cobrança de “reembolso de despesas” por parte da contratada, o que levou à contabilização do montante de R\$ 10.460,55. Além disso, com os documentos encartados às fls. 2084/2090 é lícito presumir tenham sido os serviços efetivamente prestados. Destaco, porém, que o valor da fatura apresentada é de R\$ 10.420,55 (diferença de R\$ 40,00, não aceita

como comprovada). Valor de R\$ 10.420,55 exonerado dos lançamentos.

- vi) Veirano e Advogados Associados. Decisão recorrida: “doc. 116 (fl. 2094) cópia de Fatura, emitida por Veirano e Advogados Associados em 31/05/2004, com descrição genérica de honorários profissionais, no valor de R\$ 10.113,45, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900017546, de 21/05/2004, no valor de R\$ 10.113,45.” Voto: reformo a decisão recorrida em razão da juntada pela recorrente, em fevereiro/2015, de fatura, documentos e relatórios que comprovam, detalhadamente, a prestação dos serviços e seu pagamento. Além disso, a fatura tem data próxima (mesmo mês) aos lançamentos provisionados, o que permite concluir que o registro contábil da provisão fez-se com base em informações previamente conhecidas pela autuada e ratificado pela fatura posteriormente emitida. Valor de R\$ 10.113,45 exonerado dos lançamentos
- vii) Veirano e Advogados Associados. Decisão recorrida: “doc. 127 (fl. 2122) tem-se cópia de Fatura, emitida por Veirano e Advogados Associados em 08/07/2004, com descrição genérica de honorários profissionais, no valor de R\$ 7.700,85, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900018165, de 30/06/2004, no valor de R\$ 7.700,85. Tendo em vista que não há descrição precisa do serviço executado, bem como relatório da citada empresa com detalhamento do serviço prestado, resta não comprovado o valor. Também não é possível aceitar documento fiscal emitido em data posterior ao lançamento.” Voto: divirjo e reformo a decisão recorrida em razão da juntada pela recorrente, em fevereiro/2015, de fatura, documentos e relatórios que comprovam, detalhadamente, a prestação dos serviços e seu pagamento. Além disso, a fatura tem data próxima aos lançamentos provisionados, o que permite concluir que o registro contábil da provisão fez-se com base em informações previamente conhecidas pela autuada e ratificado pela fatura posteriormente emitida. Valor de R\$ 7.700,85 exonerado dos lançamentos
- viii) Veirano e Advogados Associados. Decisão recorrida: “doc. 153 (fls. 2190/2191) cópia de Fatura, emitida por Veirano e Advogados Associados em 17/09/2004, com descrição genérica de honorários profissionais, no valor de R\$ 6.532,45, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900019201, de 23/09/2004, no valor de R\$ 6.532,45.” Voto: em face da coincidência de valores, da emissão da fatura antecedentemente aos lançamentos contábeis e pela descrição, ainda que sucinta, dos serviços, entendo comprovada a despesa. Valor de R\$ 6.532,45 exonerado dos lançamentos.
- ix) Veirano e Advogados Associados. Decisão recorrida: “doc. 158 (fls. 2200) tem-se cópia de Boleto Bancário, emitido por Veirano e Advogados Associados em 21/01/2004, sem qualquer descrição

acerca do serviço executado, no valor de R\$ 5.555,14, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900016215, de 23/01/2004, no valor de R\$ 5.633,73. Tendo em vista que não há descrição precisa do serviço executado, bem como relatório da citada empresa com detalhamento do serviço prestado, resta não comprovado o valor. Também não há razão para considerá-lo, em razão da divergência de valor.” Voto: divirjo da decisão recorrida e a reformo neste aspecto em razão da juntada pela recorrente, em fevereiro/2015, de fatura, documentos e relatórios que comprovam, detalhadamente, a prestação dos serviços e seu pagamento. É certo que a fatura juntada não tem legibilidade suficiente para se aferir a data de sua emissão, porém o valor nela inserto e os demais documentos levam à presunção de sua correspondência com os lançamentos feitos na escrituração da recorrente. Valor de R\$ 5.633,73 exonerado dos lançamentos.

- x) Sonia Marques Dobler Advogados. Decisão recorrida: “doc. 123 (fl. 2111) cópia de Fatura, emitida por Sonia Marques Dobler Advogados com data e valor ilegíveis, com descrição de serviços advocatícios em documento anexo (fls. 2113 a 2115), com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900016697, de 12/03/2004, no valor de R\$ 9.529,00.” Voto: ainda que haja dificuldade na leitura da nota fiscal, os demais documentos aportados permitem concluir pela realização dos serviços. Valor de R\$ 9.529,00 exonerado dos lançamentos.
- xi) Sonia Marques Dobler Advogados. Decisão recorrida: “doc. 128 (fl. 2124) cópia de Fatura, emitida por Sonia Marques Dobler Advogados em 11/08/2004, com descrição genérica de serviços advocatícios, no valor de R\$ 7.673,00, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900018619, de 05/08/2004, no valor de R\$ 7.673,00.” Voto: embora a fatura tenha sido emitida em data posterior ao lançamento contábil, como bem apontado pela decisão recorrida, há documentação com data anterior (03/08/2004 – fls. 2125) acostada aos autos que já dava conta, à empresa recorrente, dos valores dos honorários advocatícios devidos, de modo que seria perfeitamente possível a alocação desta despesa. De se destacar, ainda, que os valores contabilizados são coincidentes. Valor de R\$ 7.673,00 exonerado dos lançamentos.
- xii) Sonia Marques Dobler Advogados. Decisão recorrida: “doc. 155 (fl. 2195) cópia de Fatura, emitida por Sonia Marques Dobler Advogados em 09/12/2004, com descrição genérica de serviços advocatícios, no valor de R\$ 5.954,50, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900020226, de 13/12/2004, no valor de R\$ 5.954,50.” Voto: reconheço a validade da prova pela proximidade de datas entre a nota fiscal e os lançamentos contábeis e, principalmente, pelo histórico de relação profissional entre o escritório de advocacia e a recorrente, expresso em diversos relatórios de serviços acostados aos autos, sendo lícito presumir que

estes, a exemplo de outros, também tenham sido efetivamente realizados. Valor de R\$ 5.954,50 exonerado dos lançamentos.

xiii) Visão Assessoria em Recursos Humanos. Decisão recorrida: “doc. 148 (fls. 2179 e 2180) cópia da Nota Fiscal, emitida pela Visão Jundiaí Assessoria Recursos Humanos Sociedade Ltda em 31/08/2004, com descrição do serviço “Assessoria na Área de Recursos Humanos”, no valor de R\$ 6.569,50, com a qual a recorrente pretende justificar o valor glosado no lançamento 1900019077, de 14/09/2004, no valor de R\$ 7.000,00. Na decisão recorrida, consta a confirmação da glosa imputada pelo Fisco em razão de não haver “relatório da citada empresa de consultoria com detalhamento do serviço prestado, bem como há diferença entre os valores”. Voto: discordo da decisão e a reformo, primeiro porque, pelo próprio princípio da boa-fé, é possível aceitar, em face das atividades empresariais da recorrente, que os serviços tenham sido realmente contratados e efetivamente prestados; em segundo porque a documentação é contemporânea aos fatos e antecede a contabilização, e terceiro porque os valores, ao revés do manifestado pela decisão recorrida, estão corretos. Veja-se: o valor bruto da nota fiscal (da despesa, em última análise) é R\$ 7.000,00. O fato de o seu valor líquido ser R\$ 6.569,50 é facilmente detectável: trata-se da subtração dos tributos federais (IRRF, PIS, COFINS e CSLL – R\$ 430,50), de retenção obrigatória quando da emissão do documento fiscal. Valor de R\$ 7.000,00 exonerado dos lançamentos.

Em razão do relatado e em relação a este tópico, reformo parcialmente a decisão recorrida, na forma abaixo sintetizada:

Vlr. sob julgamento	288.409,43
Vlr. exonerado neste voto	221.093,48
Vlr. mantido	67.315,95

Assim, em relação à infração “IRPJ – Custos ou despesas não comprovadas – Glosa”, item 001 do AI de IRPJ (fls. 373), DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para afastar parte dos lançamentos, conforme abaixo resumido:

INFRAÇÃO: CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS – GLOSA

RESUMO DA EXONERAÇÃO

<u>GLOSA DE DESPESAS - RESUMO DO JULGAMENTO</u>	
<u>Valores das Infrações - Bases de Cálculo</u>	
Fato Gerador	31/12/2004
Valor sob julgamento	1.601.501,09
Valor exonerado neste voto	720.385,68
Valor mantido	881.115,41

Obs.- Os valores exonerados, acima estampados, aplicam-se, por igual, às bases de cálculo da CSLL pertinentes a estas infrações.

b) IRPJ – DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O VALOR DECLARADO OU PAGO

Sobre esta infração, excertos da decisão recorrida bem resumem o feito:

“Registra a autuante no Termo de Verificação Fiscal – IRPJ (fls. 361 e 362) que a fiscalizada está sujeita à tributação do resultado com base no Lucro Real, sendo que nos períodos examinados (janeiro/2003 a dezembro/2007) optou pela apuração pelo Lucro Real Anual, tendo efetuado os cálculos das estimativas mensais, mediante balancetes mensais levantados para fins de suspensão ou redução, com respectiva demonstração de apuração do Lucro Real. Acrescenta que foram constatadas divergências entre os valores consignados na escrituração e os valores pagos ou recolhidos, sendo a recorrente intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 11/2008 (fl. 216 – ciência por AR em 01/11/2008), a justificar as diferenças apuradas a partir do cotejamento dos valores declarados em DCTF e os valores escriturados no Livro Razão e/ou balancetes mensais, conforme planilhas a ela disponibilizadas (fls. 217 a 319). Conclui que a partir dos esclarecimentos prestados (resposta da empresa encontra-se às fls. 321 a 347), restaram não comprovadas as diferenças indicadas nas planilhas anexas ao T.V.F (fls. 363 a 364), a seguir reproduzidas”:

IRPJ								
Resultado do cotejamento periódico:								
Início	Fim	Contab.	Retif.Contab.	DCTF	Diferença	Sinal	Lançamento	
01/01/2003	31/01/2003	233.841,51	-4.510,18	0,00	229.331,33	0,00	0,00	229.331,33
01/03/2003	31/03/2003	66.000,00	0,00	0,00	66.000,00	0,00	0,00	66.000,00
01/04/2003	30/04/2003	54.000,00	0,00	0,00	54.000,00	0,00	0,00	54.000,00
01/10/2003	31/10/2003	167.538,21	0,00	57.038,17	110.500,04	57.038,17	0,00	110.500,04
01/12/2003	31/12/2003	129.437,50	0,00	75.193,67	54.243,83	75.193,67	0,00	54.243,83
Total		650.817,22	-4.510,18	132.231,84	514.075,20	132.231,84	0,00	514.075,20

IRPJ								
Resultado do cotejamento periódico:								
Início	Fim	Contab.	Retif.Contab.	DCTF	Diferença	Sinal	Lançamento	
01/02/2006	28/02/2006	39.973,51	0,00	10.879,64	29.093,87	0,00	0,00	29.093,87
01/07/2006	31/07/2006	222.326,69	-119.384,76	0,00	102.941,93	0,00	0,00	102.941,93
01/12/2006	31/12/2006	183.273,70	0,00	0,00	183.273,70	0,00	0,00	183.273,70
Total		445.573,90	-119.384,76	10.879,64	315.309,50	0,00	0,00	315.309,50

“O artigo 247 do RIR/1999 assevera que o Lucro Real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598/1977. Consigna, ainda, em seu § 1º, que a determinação do Lucro Real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração, com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).

(...)

Assim, pertinente o lançamento de ofício que ora se examina, com fulcro no art. 841, inciso IV, do RIR/1999, em razão da constatação de diferenças entre os valores

escriturados e os declarados/pagos, nos parâmetros de R\$ 514.075,20 (ano-calendário 2003) e R\$ 315.309,50 (ano-calendário 2006).

(...)

No contraditório apresentado a defendente pugna que em momento algum a autoridade autuante questiona ou aponta qualquer irregularidade no que tange à apuração do IRPJ efetuada pela Impugnante, que está devidamente declarada na DIPJ e DCTF. Sem razão da recorrente. Como já descrito acima, a fiscalização constatou diferenças entre os valores declarados em DCTF e os valores escriturados no Livro Razão e/ou balancetes mensais, conforme planilhas a ela disponibilizadas (fls. 217 a 319), nos parâmetros de R\$ 514.075,20 (ano-calendário 2003) e R\$ 315.309,50 (ano-calendário 2006), que a interessada não justificou, apressar de regularmente intimada, de acordo com as normas do Processo Administrativo Fiscal (P.A.F).

(...)

Cabe esclarecer que o lançamento foi concretizado com fato gerador em 31/12/2003 (base de cálculo: R\$ 514.075,20 – fls. 365 e 374 do AI), em linha com a DIPJ entregue para o ano-calendário 2003, na qual a contribuinte informou apuração anual do IRPJ (fls. 23 a 143), o que caracteriza que a autuada não apurou corretamente o valor do IRPJ a pagar anual. Entretanto, no que compete ao lançamento para o ano-calendário 2006, ano em que a interessada igualmente informou apuração anual do IRPJ em sua DIPJ (fl. 3806), a fiscalização efetuou lançamentos com fatos geradores em 31/03/2006, 30/09/2006 e 31/12/2006, com valores tributáveis de R\$ 29.093,87, R\$ 102.941,93 e R\$ 183.273,70, respectivamente, sendo correto o lançamento do valor total com fato gerador em 31/12/2006.

(...)

A infração ocorrida no ano-calendário 2006 foi descrita no relatório fiscal que fundamenta o lançamento como uma insuficiência de recolhimento do IRPJ do período de apuração encerrado no dia 31/12/2006. Todavia, o demonstrativo de apuração da multa e dos juros de mora, peças integrantes do auto de infração (fls. 102), revelam que a auditora-fiscal tomou como data de referência do lançamento os dias 31/03/2006 e 30/09/2006, ao invés do dia 31/12/2006. Cabe observar que não seria possível o julgador, de ofício, promover a retificação da data de referência do lançamento, uma vez que se trata de elemento essencial de um ato administrativo, cuja execução é de competência exclusiva da autoridade fiscal autuante. Desta forma, observado vício essencial dos lançamentos de IRPJ e multa de ofício relativos a 31/12/2006, consistente na incorreta identificação da data de seu fato gerador (data de referência), cabe sua anulação. (seguem decisões do CARF e legislação)

(...)

Assim, pertinente a exoneração dos valores lançados em 31/03/2006 e 30/09/2006, nos seguintes montantes”:

IRPJ - DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O VALOR DECLARADO/PAGO				
FATO GERADOR		LANÇADO (R\$)	EXONERADO (R\$)	MANTIDO (R\$)
31/03/2006	IRPJ	29.093,87	29.093,87	0,00
	MULTA IRPJ	21.820,40	21.820,40	0,00
30/09/2006	IRPJ	102.941,93	102.941,93	0,00
	MULTA IRPJ	77.206,44	77.206,44	0,00
31/12/2006	IRPJ	183.273,70	0,00	183.273,70
	MULTA IRPJ	137.455,27	0,00	137.455,27
TOTAL			231.062,64	

Em seu recurso voluntário, mediante longa exposição, a recorrente contesta veementemente a conclusão da decisão recorrida naquilo que contrariou seus argumentos, alegando, em apertada síntese:

(i) *inexatidão do procedimento fiscal que verificou a suposta divergência entre as informações contábeis e fiscais da empresa e procedeu ao lançamento das estimativas mensais de IRPJ apuradas nos anos calendário de 2003 e 2006. Demonstrou que a d. Autoridade Fiscal incorreu em erro ao não considerar os lançamentos a crédito escriturados no Livro Razão da Recorrente, bem como os pagamentos e estornos realizados na contabilidade;*

(ii) *a impossibilidade de cobrança dos valores de IRPJ apurados por estimativa mensal, após o término do ano-calendário correspondente, tal e como consagrado pela jurisprudência deste E. Conselho;*

iii) *que, o presente lançamento tributário foi efetuado somente levando-se em consideração, única e exclusivamente, o total dos lançamentos a débitos efetuados na conta patrimonial nº 088106, desconsiderando-se, por completo, todos os lançamentos a crédito escriturados na referida conta, e demonstrados no doc. 166 a 170 da impugnação;*

iv) *que tais lançamentos não merecem prosperar por tratarem de lançamento de IRPJ apurado a título de antecipação mensal, após o término do ano-calendário correspondente, o que afronta o entendimento já sedimentado pelo CARF e traduzido na Súmula 82;*

v) *na r. decisão recorrida, a d. Autoridade Julgadora demonstrou saber que não é devido o lançamento sobre bases mensais após o encerramento do ano base e, por conta disso, cancelou o lançamento de IRPJ referente aos meses de março e setembro de 2006, mas, de maneira surpreendente e incoerente, decidiu manter os lançamentos referentes aos meses de janeiro, março,*

abril, outubro e dezembro de 2003 e o lançamento referente ao mês de dezembro de 2006;

vi) sobre os lançamentos referentes aos meses de 2003, a d. Autoridade Julgadora entendeu que o valor de R\$ 514.075,20, corresponderia ao imposto anual devido pela Recorrente: "o lançamento foi concretizado com fato gerador em 31/12/2003 (base de cálculo): R\$ 514.075,20 — fls. 365 e 374 do AI), em linha com a DIPJ entregue para o ano-calendário 2003, na qual a contribuinte informou apuração anual do IRPJ (fls. 23 a 143), o que caracteriza que a autuada não apurou corretamente o valor do IRPJ a pagar anual." (fl. 3856);

vii) na mesma linha, entendeu que o IRPJ lançado para o mês de dezembro de 2006 também seria o valor do imposto anual, calculado com base no lucro real da Recorrente: "Entretanto, no que compete ao lançamento para o ano-calendário 2006, ano em que a interessada igualmente informou apuração anual do IRPJ em sua DIPJ (fl. 3806), a fiscalização efetuou lançamentos com fatos geradores em 3110312006, 3010912006 e 3111212006, com valores tributáveis de R\$ 29.093,87, R\$102.941,93 e R\$183.273, 70, respectivamente, sendo correto o lançamento do valor total com fato gerador em 3111212006." (fl. 3856);

viii) não poderia estar mais equivocado o entendimento da D. Autoridade Julgadora;

ix) as planilhas anexas ao Termo de Verificação Fiscal demonstram que o valor de R\$ 514.075,20 corresponde, nada mais, do que à somatória dos valores de IRPJ apurados por estimativa mensal nos meses de janeiro, março, abril, outubro e dezembro de 2003. Ou seja, não se trata do valor do IRPJ apurado sobre o lucro real auferido durante o ano-calendário de 2003 e após as deduções previstas em lei, mas sim de IRPJ apurado sobre bases mensais;

x) do mesmo modo, fica claro que o valor de IRPJ lançado para o mês de dezembro de 2006 também não corresponde ao valor do "IRPJ anual", mas sim ao valor do IRPJ calculado sobre a base estimada mensal daquele mês;

xi) cumpre salientar que a impossibilidade de cobrança do IRPJ e da CSLL após o término do ano-base já foi sedimentada por este E. Conselho, por meio da Súmula 82 do CARF, segundo a qual: "após o encerramento do ano-calendário é incabível lançamento de ofício de IRPJ e CSLL para exigir estimativas não recolhidas".

Postos os fundamentos fáticos, passa-se à análise temática individualizada.

b.1) Lançamentos do ano-calendário 2003

Conforme DIPJ entregue (fls. 2410), a recorrente optou pelo regime do Lucro Real Anual para o ano-calendário de 2003, implicando, como sabido, em proceder a recolhimentos mensais de valores estimados (antecipações) calculados sobre a receita bruta ou sobre balanços ou balancetes de redução ou suspensão. No caso da recorrente, vingou esta última alternativa em todos os meses do período.

Ainda na forma da legislação vigente, ao final do período base, após os necessários ajustes, os contribuintes devem apurar o valor efetivamente devido a título de IRPJ (e de CSLL) e efetuar o recolhimento sob a rubrica de ajuste anual, sujeitando-se, caso não façam ou façam de forma insuficiente, a lançamentos de ofício por parte da Autoridade Fiscal.

Pois bem, no caso dos autos resulta claro que, a partir do levantamento de balanços ou balancetes mensais de redução ou suspensão, a recorrente efetuou recolhimentos estimados. Tais demonstrativos encontram-se encartados nos autos e a sua principal fonte de referência é o Livro Razão da empresa, no qual são detalhadas as constituições de provisões de IRPJ e CSLL.

Neste sentido, p. ex., Razão - fls. 2357 contendo os valores provisionados a título de estimativas:

280803 08 KR 1900014344 270803 002 40	BRL	79.409,95
IRPJ Referente ao Mês de Julho/2003		
290903 09 KR 1900014823 240903 002 40	BRL	111.773,46
IRPJ Referente ao Mês de Agosto/2003		
291003 10 KR 1900015216 201003 002 40	BRL	220.960,50
IRPJ Referente a Setembro/2003		

Igualmente na DIPJ (fls. 2420):

11. (-) Imp. de Renda Pago s/ Ganhos no Mercado de Renda Variável	0,0
12. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	79.409,9
13. PARCELAMENTO FORMALIZADO	0,0
12. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	111.773,4
13. PARCELAMENTO FORMALIZADO	0,0
12. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	220.960,5
13. PARCELAMENTO FORMALIZADO	0,0

Este procedimento contábil da recorrente sinaliza que os valores presentes na conta contábil nº 088106, como alegado pela defesa, recebe lançamentos a débito e a crédito, contrapondo-se os mesmos de modo a se aferir o montante a ser recolhido de IRPJ (e da CSLL, quando for o caso) a título de “estimativas mensais”.

Diante deste quadro, o demonstrativo juntado pela Fiscalização às fls. 363, anexa ao TVF e base para os lançamentos mostram valores provisionados de “estimativas”. Pois veja-se:

IRPJ								
Resultado do cotejamento periódico:								
Início	Fim	Contab.	Retif.Contab.	DCTF	Diferença	Sinal	Lançamento	
01/01/2003	31/01/2003	233.841,51	-4.510,18	0,00	229.331,33	0,00	229.331,33	
01/03/2003	31/03/2003	66.000,00	0,00	0,00	66.000,00	0,00	66.000,00	
01/04/2003	30/04/2003	54.000,00	0,00	0,00	54.000,00	0,00	54.000,00	
01/10/2003	31/10/2003	167.538,21	0,00	57.038,17	110.500,04	57.038,17	110.500,04	
01/12/2003	31/12/2003	129.437,50	0,00	75.193,67	54.243,83	75.193,67	54.243,83	
Total		650.817,22	-4.510,18	132.231,84	514.075,20	132.231,84	514.075,20	

Exatamente o valor lançado no AI, ano-calendário 2003 (fls. 374):

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	
31/12/2003	R\$	229.331,33
31/12/2003	R\$	66.000,00
31/12/2003	R\$	54.000,00
31/12/2003	R\$	110.500,04
31/12/2003	R\$	54.243,83

Denota-se que a Fiscalização laborou em evidente equívoco ao tomar valores bases para recolhimentos estimados para imputá-los como “diferença no ajuste anual”. Mais ainda, deslocou tais valores para uma suposta data-base (fato gerador) de 31/12/2003, procedimento que não muda em nada o contexto, bastando ver o relatório atrás estampado, de lavra do próprio Fisco, para constatar que se tratam de valores mensais (janeiro, março, abril, etc) e não anuais.

É bem verdade que alguns destes valores estimados mensais podem até não ter sido recolhido, mas aí caberia ao Fisco perpetrar os lançamentos como “multas isoladas” pelo não recolhimento das estimativas, não sendo admissível, até por expressa vedação da Súmula nº 82 deste Casa, efetuar imputação de “*estimativas não recolhidas*”, ou, pior ainda, transmutar cálculos de estimativas mensais em “diferença de ajuste anual”.

Não é improvável e muitas vezes acontece, que o valor apurado de estimativa mensal do mês de dezembro, considerando a forma de mensuração da base de cálculo (balanços ou balancetes que se acumulam ao longo do ano), seja o mesmo do ajuste anual. Todavia, no caso aqui tratado, nem isto aconteceu, como se vê:

➤ Valor da estimativa mensal dezembro/2013

Provisão p/ IRPJ			
260104 01 KR 1900016256 260104 002 40		BRL	75.193,67
IRPJ Referente Período de Dezembro/2003			

Os demonstrativos juntados pela recorrente mostram a forma de apuração de tal valor, iniciando-se pelo levantamento de balancete acumulado em dezembro/2003, com a apuração do Lucro Real (base imponible do IRPJ), fls. 2502:

LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL		
PARTE A - REGISTRO DOS AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO		
6. Lucro Real do Período		4.852.893,45

A partir deste valor, a recorrente calculou o tributo devido e adicional, contrapôs as deduções permitidas, inclusive estimativas mensais recolhidas durante o ano, chegando ao valor de R\$ 75.193,67, acima estampado, importe recolhido em 30/01/2004, conforme DARF de fls. 2527 (e informação na DCTF de fls. 2525).

Já o cálculo do IRPJ no “ajuste anual”, conforme DIPJ entregue pela autuada (que a Autoridade Fiscal reconheceu como válida, posto que não fez ressalva alguma em relação a ela e nem à escrituração da recorrente), mostra um “Lucro Real” (Ficha 09A – fls. 2416) de R\$ 2.323.476,90 e um montante negativo de IRPJ a recolher de R\$ 617.177,60, em razão de retenções na fonte e antecipações de estimativas (Ficha 12A – fls. 2417):

Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real	
Discriminação	Valor
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	
01.A Alíquota de 15%	348.521,5
02.A Alíquota de 6%	0,0
03.Adicional	208.347,7
DEDUÇÕES	
04.(-)Operações de Caráter Cultural e Artístico	0,0
05.(-)Programa de Alimentação do Trabalhador	13.940,8
13.(-)Imp. de Renda Ret. na Fonte	526.994,4
14.(-)Imp. de Renda Ret. na Fonte por Órgão Público Federal	0,0
15.(-)Imp. de Renda Ret. Fonte p/ Ent. da Adm. Púb. Fed. (Lei nº 10.833/2003)	0,0
16.(-)Imp. Pago Inc. s/ Ganhos no Mercado de Renda Variável	0,0
17.(-)Imp. de Renda Mensal Pago por Estimativa	633.111,5
18.(-)Parcelamento Formalizado de IR sobre a Base de Cálculo Estimada	0,0
19.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-617.177,6

Em suma, de forma equivocada a Fiscalização realizou lançamentos tomando bases mensais estimadas para convertê-las em “diferença no ajuste anual”, situação fática que não encontra amparo na legislação, ressaltando-se que o meio adotado pelo Fisco de deslocar os valores mensais para um suposto “fato gerador” em 31/12/2003 não tem qualquer efeito e não muda o resultado final.

Pelo exposto, reformo a decisão recorrida neste aspecto, e DOU PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO de modo a excluir da tributação os valores lançados sob a rubrica nominada pelo Fisco como “diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado”, ano-calendário de 2003, no montante total de **R\$ 514.075,20** (resultado da soma dos valores mensais R\$ 229.331,33 + R\$ 66.000,00 + R\$ 54.000,00 + R\$ 110.500,04 + R\$ 54.243,83).

b.2) Lançamentos do ano-calendário 2006

Relativamente aos lançamentos do ano-calendário de 2006, o procedimento fiscal manteve o mesmo tom, como no mesmo tom se manifestou a recorrente.

A diferença entre um e outro quadro ficou por conta da posição assumida pela Autoridade Julgadora de 1ª Instância que, ao revés do que decidiu em relação aos lançamentos do ano-calendário de 2003, cancelou os valores imputados pelo Fisco nos trimestres findos em março e setembro/2006, entendendo que o correto seria 31/12/2006.

Nas literais palavras da Relatoria de 1º Piso (fls. 3857):

“307. A infração ocorrida no ano-calendário 2006 foi descrita no relatório fiscal que fundamenta o lançamento como uma insuficiência de recolhimento do IRPJ do período de apuração encerrado no dia 31/12/2006.

308. Todavia, o demonstrativo de apuração da multa e dos juros de mora, peças integrantes do auto de infração (fls. 102), revelam que a auditora-fiscal tomou como data de referência do lançamento os dias 31/03/2006 e 30/09/2006, ao invés do dia 31/12/2006.

309. Cabe observar que não seria possível o julgador, de ofício, promover a retificação da data de referência do lançamento, uma vez que se trata de elemento essencial de um ato administrativo, cuja execução é de competência exclusiva da autoridade fiscal atuante. Desta forma, observado vício essencial dos lançamentos de IRPJ e multa de ofício relativos a 31/12/2006, consistente na incorreta identificação da data de seu fato gerador (data de referência), cabe sua anulação”.

Na sequência, o julgamento de 1º Grau manteve o lançamento que consignou como fato gerador o dia 31/12/2006, no montante de R\$ 183.273,70.

Pois bem, em relação a este valor a recorrente afirma já o haver recolhido em 04/01/2007 (juntou DARF para comprovação – fls. 2386).

Analisando a alegação da autuada, a decisão recorrida, às fls. 3855, pontuou que, *“efetuada pesquisa no sistema Sinal da RFB (fl. 3804), realmente se verificou os referidos recolhimentos; entretanto, foram pagos de acordo com o código de receita 9453, que remete ao Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Juros de Capital Próprio – Residentes no Exterior, enquanto que a autuação que se examina contempla tributo diverso (IRPJ)”.*

De fato, consta nos autos o citado recolhimento assim como sua vinculação com a correspondente DCTF entregue, consignando tratar-se de “IRRF - Juros sobre o Capital Próprio”, código de recolhimento 9453.

Neste trilha, à primeira vista, caberia razão ao Fisco em relação ao lançamento perpetrado com base em 31/12/2006 e que se referiria a diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado.

Todavia, assim como aconteceu com os lançamentos do ano-calendário de 2003, o Fisco partiu de uma premissa equivocada de tomar os valores apontados pela contribuinte em sua conta contábil 088106 e considerar o ali inserido como diferença de ajuste anual, sem se aprofundar na pesquisa.

Efetivamente, a mencionada conta registra tal valor (Livro Razão – fls. 2370), mas o identifica como “Juros s/ Capital Próprio 2º semestre 2006. Veja-se:

IMPOSTO DE RENDA - APURAÇÃO 30/11/2006	
22561311206PA00000594	311206
IRF s/ Juros s/ Capital Próprio 2º semestre 2006	BRL 183.273,70

Em outra visão (fls. 2372):

4607	88106 BRL	Totais-conta				
Totais		Déb.	Créd.	Saldo	Sld.mensal acum.	
Transp.saldo						1,001,237.23
01.06		0.00	1,101,784.10	1,101,784.10-		100,546.87-
02.06		0.00	39,973.51	39,973.51-		140,520.38-
03.06		186,410.06	272,273.25	85,863.19-		226,383.57-
04.06		47,733.55	0.00	47,733.55-		178,650.02-
05.06		178,650.02	358,505.27	179,855.25-		358,505.27-
06.06		358,505.27	53,301.97	305,203.30		53,301.97-
07.06		395,013.42	222,326.69	172,686.73		119,384.76
08.06		0.00	52,490.43	52,490.43-		66,894.33
09.06		52,490.43	317,094.34	264,603.91-		197,709.58-
10.06		197,709.58	263,964.01	66,254.43-		263,964.01-
11.06		263,964.01	169,784.25	94,179.76		169,784.25-
12.06		169,784.25	183,273.70	13,489.45-		183,273.70-
01.06 - 12.06		1,850,260.59	3,034,771.52	1,184,510.93-		183,273.70-
Novo saldo						183,273.70-

Vale dizer, a provisão presente na conta 088106, usada pelo Fisco para a consecução dos lançamentos, mostrava claramente tratar-se de “provisão para IRRF sobre JCP” e não de “provisão para IRPJ – ajuste anual”.

Aliás, uma análise menos superficial da conta contábil 088106 mostraria que em 31/07/2006 já teria ocorrido retenção de IR sobre JCP do 1º semestre/2006, no valor de R\$ 222.326,69, que, somados ao montante do lançamento aqui discutido (R\$ 183.273,70) aponta um total de “IRRF s/JCP” em 2006 de R\$ 405.600,39.

Pois bem, este valor (R\$ 405.600,39) é o resultado da aplicação da alíquota de 15% sobre os JCP pagos ou creditados no ano. Conferindo com a DIPJ entregue para o ano-calendário de 2006 (fls. 2557 – Ficha 06A – linha 32) tem-se tal montante (base de cálculo do IRRF s/ JCP):

31.(-)Perdas em Operações Day-Trade	0,00
32.(-)Juros sobre o Capital Próprio	2.704.002,58

Aplicando-se a alíquota: R\$ 2.704.002,58 (X) 15% = R\$ 405.600,39

Ou seja, inexistem dúvidas de que o valor provisionado em 31/12/2006, ao revés do entendimento do Fisco e da decisão recorrida, não se refere a “diferença de IRPJ no ajuste anual”, mas, claramente, de “provisão de IRRF sobre JCP”.

Somente este motivo já bastaria para que o lançamento fosse cancelado.

Há mais, porém.

Analisando-se a DIPJ entregue pela recorrente (não contestada pelo Fisco), observa-se, na Ficha 12A (fls. 2563) que a empresa, embora tenha apresentado lucro real, não esteve sujeito a ajuste anual, posto que os valores retidos, as deduções e as antecipações (estimativas pagas) durante o período foram suficientes para compensar (com sobras) o imposto apurado, de modo que não havia “**diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado**” a ser lançado de ofício, como fez – erroneamente - o Fisco.

Veja-se (fls. 2563):

Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ em Geral	
Discriminação	Valor
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	
01.À Aliquota de 15%	696.359,53
02.Adicional	440.239,69
DEDUÇÕES	
03.(-) Operações de Caráter Cultural e Artístico	0,00
04.(-) Programa de Alimentação do Trabalhador	27.632,11
16.(-) Imp. de Renda Mensal Pago por Estimativa	1.274.405,53
17.(-) Parcelamento Formalizado de IR sobre a Base de Cálculo Estimada	0,00
18.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-165.438,42

Pelo exposto, reformo a decisão recorrida neste aspecto e DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário, excluindo da tributação o valor lançado sob a rubrica nominada pelo Fisco como “diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado”, ano-calendário de 2006, no montante total de **R\$ 183.273,70**.

RESUMO

Assim, em relação à infração “IRPJ – Diferença apurada entre o valor escriturado e o valor declarado ou pago”, item 003 do AI de IRPJ (fls. 373/374), DOU PROVIMENTO INTEGRAL ao recurso voluntário para afastar os lançamentos, conforme abaixo resumido:

INFRAÇÃO: DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O VALOR DECLARADO OU PAGO

RESUMO DA EXONERAÇÃO (ver Extrato do Processo – fls. 3860/3861)

RESUMO DO JULGAMENTO	
Valores lançados de tributo (IRPJ)	
Ano-Calendário	2003
Valor sob julgamento	514.075,20
Valor do IRPJ exonerado neste voto	514.075,20
Valor mantido	0,00

RESUMO DO JULGAMENTO	
Valores lançados de tributo (IRPJ)	
Período	12/2006
Valor sob julgamento	183.273,70
Valor do IRPJ exonerado neste voto	183.273,70
Valor mantido	0,00

DA INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

A respeito, proclama a recorrente ser indevida tal imputação, cita decisões do Conselho e conclui: “se mantida a r. decisão recorrida, não deve sobre a multa de ofício

incidir juros moratórios, conforme jurisprudência já pacificada pelo E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais”.

Penso de forma diversa ao entendimento da recorrente.

Embora ressalve que a incidência de juros de mora à taxa Selic sobre a Multa de Ofício, é questão superveniente ao presente lançamento, é se apreciar a matéria, já que, inexoravelmente, tal acréscimo virá integrar o crédito tributário objeto de discussão.

Consoante dizeres do art. 113 do Código Tributário Nacional – CTN, a ***obrigação tributária principal*** surge com a ocorrência do fato gerador e *tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária*, entendida esta como decorrente de obrigação tributária principal. E se referido crédito tributário (penalidade) não for pago integralmente no vencimento deve ser acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, aplicando-se a taxa de 1% ao mês, *se a lei não dispuser de modo diverso* (art. 161, § 1º, do CTN):

*“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, **sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.***

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.”(negrejou-se e grifou-se)

Assim, a cobrança de juros de mora sobre a penalidade pecuniária cabível encontra fundamento de validade no próprio CTN.

Por outro lado, só é plausível se falar na incidência de juros de mora pelo atraso no recolhimento quando o crédito tributário inadimplido sujeita-se a um prazo de vencimento, o que ocorre com relação ao tributo, à contribuição e à multa de ofício, e não com a multa de mora, a menos que esta última seja exigida isoladamente, mediante lançamento de ofício.

Valendo-se da exceção legal contida no art. 161, § 1º, do CTN, a Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, dispôs que, a partir de 1º de abril de 1995, sobre os ***tributos e contribuições sociais*** não recolhidos no prazo de vencimento incidem juros de mora calculados à taxa Selic (art. 13):

Lei nº 9.065, de 1995:

*Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os **juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de***

28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a 2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

“Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

(...).”

Seguindo-a, a Lei nº 9.430, de 1996, foi mais genérica, dispondo que os **débitos** para com a União, decorrentes de tributos e contribuições, com fato gerador ocorrido a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos no vencimento, serão acrescidos de juros de mora à taxa Selic (art. 61):

“Multas e Juros

Art. 61. Os **débitos** para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, **serão acrescidos de multa de mora**, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do **vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.**

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Consistindo a multa de lançamento de ofício em débito para com a União, de natureza de obrigação tributária principal, correta a interpretação de que, sobre referida penalidade incidem juros à taxa Selic, a partir do seu vencimento.

Corroboram, ainda, a conclusão acima, as razões abaixo dispostas.

De fato, a mesma Lei nº 9.430, de 1996, reportando-se especificamente à multa de mora inadimplida, dispôs que sobre ela incidem juros de mora à taxa Selic, quando exigida de ofício, isolada ou conjuntamente (art. 43):

“Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Com efeito, como já ressaltado anteriormente, sobre a multa de mora não há de se cogitar na incidência de juros, pois referida penalidade pecuniária é desprovida de vencimento, exceto quando exigida mediante lançamento de ofício, como regula o dispositivo supra, momento o qual se impõe um prazo legal para o seu adimplemento.

Da mesma forma ocorre com relação aos juros. Estes não têm vencimento legal para o seu cumprimento, a menos que exigidos por meio de lançamento de ofício.

Resta claro, pelo dispositivo acima transcrito, que sobre a penalidade exigida de ofício incidem juros de mora à taxa Selic.

Nessa linha, há precedentes nesta Corte Administrativa, com voto de qualidade, dando o Colegiado provimento ao Recurso Especial manejado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN (Processo nº 16327.002243/99-71), assim ementado:

Juros Sobre Multa de Officio - Exercício: 1996 a 1998 JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. Recurso da Fazenda Nacional Provido. Recurso da Contribuinte Improvido.

Finalmente, impende destacar que, no âmbito do Poder Judiciário, o Superior Tribunal de Justiça, em recente decisão, já legitimou a incidência dos juros sobre a totalidade do crédito tributário, aí incluída a multa de ofício. Veja-se:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA.

*INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE
COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.*

I. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

AgRg no REsp 1.335.688-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/2012 - DJe 10/12/2012

Neste particular, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício lançada.

É como voto.

Brasília (DF), Sala das Sessões, em 24 de março de 2015.

(documento assinado digitalmente)

PAULO MATEUS CICCONE – Relator