



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

Processo nº 19515.720891/2012-94
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1402-000.415 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 14 de fevereiro de 2017
Assunto GLOSA DE CUSTOS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
FARMA LOGÍSTICA E ARMAZÉNS GERAIS LTDA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ASSINADO DIGITALMENTE
Leonardo de Andrade Couto – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Frederico Augusto Gomes de Alencar e Demetrius Nichele Macei.

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. 5.707

Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o relatório da decisão recorrida que abaixo transcrevo:

Trata-se de autos de infração à legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas –IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, lavrados em 23/04/2012, Delegacia de Fiscalização de São Paulo/SP, para constituir o crédito tributário no montante de R\$ 33.330.824,25, incluídos o principal, a multa de ofício de 75% e os juros de mora devidos até a data da lavratura, tendo em conta as irregularidades apuradas, no ano-calendário 2007, e descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 271 e seguintes, parte integrante da peça acusatória.

Segundo o autor do procedimento, a pessoa jurídica teria sido intimada a discriminar os valores informados na DIPJ 2008 (ano-calendário 2007), Ficha 04a – “Custos dos Bens e Serviços Vendidos”, Linha 29 “Serviços Prestados por Pessoas Jurídicas”, e Linha 37 – “Outros Custos”, nos valores de R\$ 52.360.685,29 e R\$ 9.480.210,26, representativo de 84% dos custos da atividade. Em resposta, foram discriminados os lançamentos contábeis de despesas que teriam sido informados nas linhas da DIPJ (fls. 98/99), tendo a fiscalização destacado os mais expressivos a serem regularmente comprovados, mediante documentação hábil e idônea:

[...]

Por intermédio do Termo de Intimação Fiscal nº 5 de 23/02/2012, a pessoa jurídica foi instada a comprovar os lançamentos discriminados em planilha anexa, por meio de documentação idônea, coincidente em datas e valores.

Segundo a fiscalização, em 20/03/2012, a contribuinte teria entregado uma caixa de documentos com a comprovação de pagamentos a três empresas (MATRA, STYROCORTE, SPRYNT e INTEC), sem outra identificação, em valores menores, e sem correspondência com os lançamentos contábeis, fato acerca do qual a empresa foi notificada.

A reintimação teria sido formalizada no Termo de Intimação nº 6, de 27/03/2012, e em 02/04/2012 teria sido entregue outra caixa com documentos, acompanhados de uma planilha com a relação dos documentos apresentados, e que foram objeto da seguinte apreciação pela autoridade fiscal:

Algumas observações devem ser feitas por esta fiscalização:

1. **Conta Rodoviário** – Os documentos comprobatórios dos lançamentos na Conta Rodoviário referem-se a faturas da Intec – Integração Nacional de Transportes de Encomendas e Cargas Ltda, CNPJ 52.134.798/000168 e é empresa do mesmo grupo do contribuinte. Não foram reconhecidos alguns lançamentos referentes a Notas de Débito e que não constituem custo e nem despesa para o contribuinte.

2. A comprovação apresentada referente a cinco lançamentos na conta **Fretes e Gerenciamento** não serão reconhecidas por esta fiscalização. O contribuinte apresentou faturas de números 1, 5, 6, 7 e 8 de uma empresa Bonagura Consultoria Empresarial, CNPJ 03.017.592/000142, sem contudo apresentar nenhuma comprovação de pagamento.

3. Não apresentou nenhuma comprovação relativa à planilha **Seguro de Armazém**.

Todas as outras comprovações apresentadas foram reconhecidas pela fiscalização e os lançamentos comprovados foram eliminados das planilhas acima. Os lançamentos não comprovados foram ordenados por conta e reunidos na planilha “Custos e Serviços de Terceiros Não Comprovados”.

Para apurar a matéria tributável, os lançamentos não comprovados foram ordenados por data e totalizados mensalmente na planilha “Custos e Serviços de Terceiros Não Comprovados Totalizados por Mês e resumidos abaixo

[...]

No mesmo procedimento fiscal, foram apuradas ainda infrações relativas ao PIS e Cofins não cumulativos, cujos lançamentos foram autuados no processo administrativo nº 19515.720892/2012-39.

A pessoa jurídica foi cientificada dos lançamentos, por via postal, em 27/04/2012 (cópia de AR de fls. 298).

Em 17/05/2012, a Defis São Paulo/SP procedeu ao encaminhamento do processo à DRF Osasco/SP (fls. 303), para aguardar prazo regulamentar para pagamento ou impugnação do lançamento constituído. Em 18/05/2012, o processo foi encaminhado à ARF Cotia/SP (fls. 304), que procedeu à lavratura de Termo de Revelia (fls. 305), em 13/06/2012.

Em 14/06/2012, foi encaminhada pela CAC/DRF Barueri para ARF/Cotia (cf. Memo nº 1735/2012 – fls. 310), a impugnação de fls. 311 e seguintes, protocolizada pela pessoa jurídica, em 28/05/2012, por intermédio de seu advogado e bastante procurador (cf. instrumento de mandato de fls. 329), com base nas seguintes razões de fato e de direito.

Afirma a tempestividade da impugnação, e que a autoridade fiscal teria deixado de motivar a glosa das despesas lançadas nas contas “Aluguel de Armazém”, “Vigilância” e “Pessoal Temporário”, apesar de tê-las incluído na Planilha “Custos e Serviços de Terceiros Não Comprovados”.

Questiona com base em doutrina a referência feita pela fiscalização a custos, quando todos os valores glosados se referem a despesas.

Quanto ao mérito, passa a abordar cada uma das contas contábeis.

No caso das glosas das despesas contabilizadas na Conta **“Fretes – Gerenciamento”**, a autoridade fiscal teria procedido à glosa porque a contribuinte não comprovou os pagamentos das despesas registradas nessa conta e relacionadas na planilha “Custos e Serviços de Terceiros Não Comprovados”.

Afirma que em observância ao regime de competência, desnecessária a prova da quitação para que a despesa seja dedutível, bastando que se trate de despesas necessárias e incorridas. Observa que não teria sido questionada a necessidade destas despesas para a manutenção da atividade empresarial. Faz referência ao art. 299 do RIR/99 e à Solução de Consulta nº 229, de 2010, de seguinte ementa:

ASSUNTO: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica –

IRPJ EMENTA: DESPESAS. REGIME DE COMPETÊNCIA. RETIFICAÇÃO. As despesas devem ser registradas na contabilidade no período em que incorridas, entretanto, a despesa não lançada no período de competência poderá ser objeto de exclusão do lucro líquido para fins de apuração do lucro real ou poderá ser registrada em período posterior, desde que isso não cause redução indevida do lucro real. Erros na apuração do imposto devido devem ser corrigidos pela entrega de declaração retificadora, o que poderá ser feito enquanto não extinto o direito de o contribuinte pleitear a restituição”.

Colaciona também as lições de Ricardo Mariz de Oliveira e de Hiromi Higuchi, no sentido de que a comprovação do pagamento não seria condição de dedutibilidade das despesas.

Quanto às despesas contabilizadas na conta “**Seguro de Armazém**”, nota que a glosa se refere a dois lançamentos mensais de janeiro a dezembro de 2007 (um no valor de R\$ 5.182,28 e outro no valor de R\$ 20.729,12), a totalizar R\$ 310.936,80.

Conforme comprovariam as Apólices de Seguro que instruem a impugnação (**ANEXO 1** – fls. 598/669), a contribuinte mantinha com a MAPFRE SEGUROS dois contratos destinados a cobrir riscos em seus estabelecimentos: (a) contra incêndio/raio/explosão, queda de aeronave, vendaval, danos elétricos e lucros cessantes decorrentes (Apólice nº 0096/109/2001/0000069/01) e (b) responsabilidade civil – operador portuário – roubo (Apólice nº 0033/331/2001/0000012/01).

O valor dos prêmios contratados para os dois seguros (despesas incorridas) teria sido de R\$ 1.111.510,53 e R\$ 725.771,82, respectivamente, e como tais seguros teriam sido contratados em conjunto com as demais empresas do Grupo Luft, e tendo sido discriminados nas apólices cada “Local de Risco”, sendo que cada um deles pertencia a uma determinada empresa do grupo, o valor do prêmio devido à seguradora teria sido rateado entre as empresas titulares dos estabelecimentos segurados. No caso da fiscalizada, os locais segurados seriam: (a) Av. Piracema, 1605; (b) Av. Tamboré, 1180; e (c) Rod. Presidente Castelo Branco, 11100.

O valor do prêmio relativo ao seguro contra incêndio e outros teria sido rateado para a contribuinte no valor de R\$ 260.567,09, pelo critério da proporcionalidade entre o valor da cobertura total da Apólice, conforme “Cláusula 3 – Valores em Risco” e a soma dos valores das coberturas de suas unidades, conforme demonstrado em planilha de fls. 319/320.

Já o valor do prêmio relativo ao seguro de responsabilidade civil, por conta de a apólice estabelecer um valor máximo de cobertura, válido para todos os estabelecimentos segurados, teria sido utilizado como critério de rateio o valor médio das mercadorias armazenadas em cada uma das unidades, cabendo à fiscalizada suportar o valor de R\$ 171.121,80, conforme demonstrado em planilha de fls. 320/321.

Defende assim a comprovação das despesas com seguros incorridas no ano-calendário de 2007 da ordem de R\$ 431.688,89.

Já no que se refere aos valores contabilizados na conta “**Rodoviário**”, explica que, sendo uma operadora logística, a atividade da empresa envolveria a armazenagem e o gerenciamento do transporte de mercadorias de seus clientes até o destino final. É prática no mercado que o operador logístico não disponha de frota própria, mas apenas gerencie o transporte das mercadorias, mediante subcontratação de transportadoras, pelo que a maior parte de suas despesas é de subcontratação de transporte de carga.

No caso, a contribuinte teria subcontratado a INTEC – Integração Nacional de Transportes de Encomendas e Cargas Ltda., e por força do Convênio ICMS nº 25, de 1990 e do art. 205 do Regulamento do ICMS, o conhecimento de transporte teria sido emitido exclusivamente pela subcontratante (FARMA LOGÍSTICA), apesar de a INTEC ter sido subcontratada para realizar o transporte das mercadorias. Isso porque, no caso de subcontratação de prestação de serviço de transporte de carga, competiria exclusivamente ao subcontratante a responsabilidade pelo pagamento do ICMS devido. Assim, como a lei não teria definido um documento fiscal específico para suportar o pagamento dos serviços prestados pela INTEC, a contribuinte realizava os pagamentos

com base nas Notas de Débito ou Fatura/Duplicata (**ANEXO 2** – fls. 673/1474), emitidas pela subcontratada.

Assevera que na ausência de documento fiscal próprio definido em lei, tanto as duplicatas, como as notas de débito, emitidas pela INTEC, deveriam ser consideradas documentos hábeis a suportar o registro das despesas incorridas pela contribuinte, conforme relatório de notas fiscais das mercadorias transportadas (CD – 01 em anexo).

Destaca ainda que praticamente todos os pagamentos efetuados à INTEC teriam sido realizados mediante depósitos bancários, conforme comprovado pelos extratos que instruem a impugnação (**ANEXO 3** – fls. 375/539).

Consigna que a autoridade fiscal não teria fundamentado a recusa em aceitar as Notas de Débito como documentos hábeis para o registro das despesas incorridas, o que tornaria nula essa parte da autuação, por ausência de motivação, requisito indispensável a todos os atos administrativos.

De outro lado, reafirma que a subcontratação do transporte é despesa operacional necessária para a realização das transações e operações exigidas pela atividade da empresa, pois que seria remunerada justamente para prestar serviços de armazenagem e transporte de mercadorias.

Anotou ainda a defesa a contradição no termo de verificação fiscal: para fins de crédito de PIS e Cofins não cumulativos, teriam sido considerados válidos todos os pagamentos efetuados à INTEC, documentados por Faturas/Duplicatas; todavia, para fins de apuração do IRPJ e CSLL, teria sido mantida a glosa de várias despesas documentadas por Faturas/Duplicatas emitidas pela INTEC.

Por sua vez, com relação às despesas contabilizadas na conta “**Aluguel de Armazém**”, os valores glosados se referem a pagamentos efetuados à Jubran Engenharia S.A., CA Frare Adm, e Part. Ltda., Baltimore S.A., San Michele Emp. Comerciais Ltda. e Oscar Kuzniec, na qualidade de procurador dos locadores Felipe Wroblewski e Hilda Belia Frischmann Wroblewski. Apresenta juntamente com a impugnação os contratos de locação, em vigor na data da ocorrência dos fatos geradores em discussão, e os respectivos instrumentos de quitação (**ANEXO 4** – fls. 540/576).

Diz que a própria autoridade fiscal, no termo de verificação fiscal teria constatado a existência de DIMOB apresentada por Jubran Eng. S.A. e San Michele Emp. Comerciais Ltda., o que demonstra a efetividade da despesa contabilizada, tanto que teria considerado os valores declarados na DIMOB para fins de crédito de PIS e Cofins não cumulativo, mas manteve a glosa das despesas para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

Anota que eventual irregularidade dos locadores de omissão na apresentação de DIMOB não lhe pode ser imputada.

Quanto às despesas contabilizadas nas contas “**Vigilância**” e “**Pessoal Temporário Ass**”, traz a documentação correspondente nos **ANEXOS 5** (fls. 577/590) e **6** (fls. 591/597).

Requer o cancelamento dos lançamentos e protesta pela juntada posterior dos extratos bancários do período de janeiro a março de 2007, já solicitados mas ainda não fornecidos pela instituição financeira.

Em 04/07/2012 (fls. 1477/1478), a contribuinte intimada em Carta Cobrança a pagamento do crédito tributário, informou que teria apresentado a impugnação em

28/05/2012 na CAC da DRF Barueri/SP, e que por conseguinte o crédito tributário estaria com a exigibilidade suspensa.

Na mesma data, protocolizou petição (fls. 1515/1516) na qual consigna que, na impugnação, por motivo de força maior, em razão do não fornecimento pela instituição financeira, teria requerido a juntada posterior dos extratos bancários do período de janeiro a abril de 2007, ora juntados ao processo (fls. 1517/1568).

Em 16/07/2012 (fls. 1511) foi providenciada a juntada pela contribuinte de cópia do documento de identificação do advogado que teria subscrito a impugnação (fls. 1513).

Em 17/07/2012 (fls. 1514), a autoridade preparadora reconheceu o equívoco na emissão do Termo de Revelia e da Carta de Cobrança, haja vista a protocolização tempestiva de impugnação, e encaminhou o processo a julgamento.

Em 13/12/2012, a contribuinte solicitou cópia do processo (fls. 1588), o que lhe foi entregue em 17/12/2012 (fls. 1603/1604).

Conforme informação do SIEF/Processos, o crédito tributário se encontra regularmente suspenso até a ciência da presente decisão.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP prolatou o Acórdão 16-46.144 acolhendo parcialmente a impugnação em decisão consubstanciada na seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

Nulidade. Falta de Motivação. Glosa das Despesas Contabilizadas nas Contas “Aluguel de Armazém”, “Vigilância” e “Pessoal Temporário.”

Na verificação da regular comprovação dos custos e/ou despesas escriturados, quando a contribuinte não traz durante o procedimento qualquer documento a respaldar a escrituração, o fundamento fático e jurídico é simplesmente a falta de comprovação dos custos e/ou despesas escriturados.

Notas de Débito. Documentação Inábil.

Como as notas de débito não são hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos na legislação a comprovar as operações de prestação de serviços de transporte, prescindível outra motivação para a recusa de aceitação pela autoridade fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

Glosa de Despesa. Fretes Gerenciamento. Falta de Comprovação do Pagamento.

Quando não questionada a idoneidade das notas fiscais apresentadas, e nem a efetividade da prestação dos serviços, devidamente discriminados nos documentos fiscais, não se mantêm as glosas de despesas, baseadas unicamente na falta de comprovação dos pagamentos escriturados.

Glosa de Despesa. Despesas de Seguro. Rateio.

Deve ser admitida a dedutibilidade das despesas com seguros dos armazéns que se configuram como (i) necessárias, normais e usuais à atividade da pessoa jurídica, (ii) comprovadas pelos contratos apresentados, que apesar de celebrados por outra empresa do grupo empresarial, os estabelecimentos da fiscalizada constam designados entre os locais de riscos abrangidos pela cobertura dos seguros, e (iii) é razoável o critério de rateio demonstrado.

Glosa de Despesa. Despesas de Aluguel de Armazém.

Devem ser admitidas como dedutíveis as despesas com os aluguéis pagos pelos imóveis em que funcionam a sede e as filiais da empresa, devidamente comprovadas nos contratos de locação apresentados.

Entretanto, não comprovada a vinculação com a atividade da empresa do imóvel locado, mantém-se a glosa da despesa.

Glosa de Despesa. Despesas de Vigilância e Pessoal Temporário.

Admite-se a dedutibilidade das despesas de vigilância comprovadas nas notas fiscais de serviços apresentadas, mantendo-se a exigência em relação aos lançamentos contábeis sem suporte documental hábil.

Glosa de Despesa. Rodoviário. Subcontratação de Serviço de Transporte. Comprovação.

As Notas de Débito são documentos desprovidos das formalidades necessárias a comprovar as operações, e configuram meros instrumentos de controle interno, com validade restrita entre as partes envolvidas, principalmente quando os conhecimentos de transporte porventura nelas abrangidos sequer foram ali mencionados, pelo que as operações ficaram completamente sem substância.

Tributação Reflexa. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL.

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudicado na decisão do auto de infração decorrente.

Devidamente cientificada, a interessada apresenta recurso voluntário contra a decisão na parte em que manteve a exigência, ratificando as razões expedidas na peça impugnatória e acrescentando o argumento quanto à erro material na decisão no que se refere à glosa mantida para o item “Despesas na conta rodoviário”.

Processo nº 19515.720891/2012-94
Resolução nº **1402-000.415**

S1-C4T2
Fl. 5.713

Apresentou documentação adicional denominada laudo técnico que, sustenta, demonstraria a alegação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto

O recurso foi tempestivo e interposto por signatário devidamente legitimado, motivo pelo qual dele conheço.

Após a decisão de primeira instância, remanesceu na exigência uma parcela dos valores glosados a título de "aluguel de armazém", "Vigilância", "Pessoal Temporário e Assessoria em RH" e a maior parte dos valores glosados contabilizados na conta "Rodoviário".

Nesse último caso, de acordo com a autoridade lançadora, no que foi corroborado pela decisão recorrida, não foram aceitos os valores que não estivessem acobertados por Faturas/Duplicatas.

No recurso voluntário, a interessada questiona a decisão recorrida - que acolheu uma pequena parcela da impugnação nesse item - pois, sustenta, mesmo que se considere demonstrados apenas os valores albergados por nota fiscal/ fatura, o acórdão questionado teria incorrido em erro material ao não considerar todas as faturas apresentadas.

Para corroborar os argumentos, traz aos autos extensa documentação denominada laudo técnico que, sustenta, demonstraria o alegado.

Levando-se em consideração que este colegiado acata a juntada de documentos antes que o processo seja pautado, e tendo em vista que no presente caso a atividade julgadora envolve fundamentalmente um juízo de valoração probante, penso ser razoável que a documentação seja verificada.

Sendo assim, proponho a conversão do julgamento do recurso em diligência a fim de que a Unidade Local designe Auditor Fiscal para examinar os documentos e, com base no critério de acatar como demonstrados os valores lançados na conta "Rodoviário" sustentados por fatura/ nota fiscal, atestar ou não se alguma fatura não foi considerada, parcial ou integralmente, pelo acórdão questionado.

Após, formalizar relatório circunstanciado tendo como ponto de partida a tabela constante do voto condutor da decisão recorrida, relatório este que deverá ser cientificado à interessada com prazo para manifestação.

Leonardo de Andrade Couto - Relator