



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

Processo nº 19515.722908/2013-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.542 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria IRPJ e CSLL- DESPESAS NÃO COMPROVADAS
Recorrente GOLDFARB INCORPORAÇÕES E CONSTRUÇÕES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

A omissão nos documentos de lançamento do número do processo no sistema Comprot não se enquadra em nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

A relação de todos os lançamentos que compõem o crédito tributário no Termo de Verificação Fiscal permitiram o exercício do contraditório e da ampla defesa, conforme comprova o extenso e detalhado recurso apresentado pela recorrente.

RECUSA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido o pedido de diligência quando o contribuinte, em procedimento de diligência anteriormente solicitada pelo órgão julgador *a quo*, se recusa a trazer aos autos documentos hábeis à comprovação das despesas e custos glosados, sob a alegação de ausência de obrigação legal de guarda dos documentos.

GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. DEVER DE GUARDA.

A documentação comprobatória dos custos e despesas computados na apuração do lucro real deve ser conservada até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram. A falta de apresentação dessa documentação enseja a manutenção das glosas efetuadas pela fiscalização.

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se a mesma solução dada ao litígio principal, IRPJ, em razão do lançamento estar apoiado nos mesmos elementos de convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e o pedido de diligência. No mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Flavio Franco Correa, José Eduardo Dornelas Souza, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo e Roberto Silva Junior.

Relatório

Trata-se o presente processo de recurso voluntário, interposto contra o Acórdão nº 16-71.847 - 5ª Turma da DRJ/SPO, que considerou parcialmente procedente a impugnação da contribuinte para reduzir as glosas de despesas não comprovadas, de R\$ 48.334.569,07 para R\$ 47.425.849,63. Em consequência dos ajustes no julgamento, o saldo de prejuízos fiscais prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL apurados pela recorrente no ano-calendário de 2009 foram reduzidos para R\$ 2.774.008,11 e R\$ 2.806.409,99, respectivamente.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado pelo órgão julgador *a quo*, complementando-o ao final:

"DA AUTUAÇÃO"

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 441/480, em fiscalização empreendida junto à contribuinte acima identificada, relativa ao ano-calendário de 2009, constatou-se a existência de valores contabilizados como custos e/ou despesas operacionais que não foram devidamente comprovados.

DOS FATOS

Para que um valor contabilizado nas rubricas despesas e/ou custos seja dedutível, há de estar embasado em documentação hábil e idônea, bem como a clareza dos serviços prestados ou executados deverá estar implícita em documentos que motivaram seus registros contábeis.

Tendo sido o representante legal da empresa intimado (em 26/04/2013 e 28/06/2013 e 19/09/2013) e reintimado (em 30/10/2013 e 11/11/2013), a comprovar os custos e despesas mencionados a seguir, com todos os documentos que embasaram a contabilidade, não o fez totalmente.

Valores contabilizados nas contas: Gratificações/Bônus, Serviços Prestados com Marketing, Gastos Com Aeronave, Aluguel de Equipamento, Cursos e Treinamentos,

Condução, Brindes e Confraternizações, Combustíveis e Lubrificantes, Despesas Com Cartórios, Viagens/Estadias/Passagens, Lanches e Refeições, Material de informática, Propaganda e Publicidade, Reforma de Imóveis, Seguro de Vida e Serviços Prestados por Pessoa Jurídica, precisam estar acompanhados obrigatoriamente de todos os documentos que lastrearam seus registros contábeis, tais como: Contratos de Prestação de Serviços, pagamento, Nota Fiscal, relatórios conclusivos e planilhas, evidenciando a quantidade de horas e pessoas envolvidas e outros controles internos que possam elucidar a veracidade dos serviços realmente concretizados.

No que tange aos gastos com Aeronaves, é necessário que se apresente, além de Notas Fiscais, relatórios dos serviços utilizados, comprovantes de pagamentos e prova da necessidade deste tipo de custo/despesa; caso contrário torna-se uma despesa desnecessária para as atividades da empresa.

Quanto aos Brindes e Confraternizações e Despesas com Combustíveis, foram adicionados no LALUR, para a apuração do lucro real.

Quanto às Viagens/Estadias/Passagens e Condução, necessário se faz ainda apresentar voucher, bilhetes de passagens aéreas e finalidades.

Conforme determinação da legislação do imposto de renda em regência, Notas Fiscais com históricos genéricos não são suficientes para comprovação dos custos e despesas efetuados, conforme decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. nº01-01.549/93). Ainda em conformidade com o entendimento do 1º Conselho de Contribuintes, para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, não basta somente comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente,

comprovar que o dispêndio efetuado corresponde à contrapartida de algo recebido e por isso mesmo, torna o pagamento devido (Ac. nºs 105-3.715 e 3.719 a 3.721/89).

A empresa fiscalizada foi intimada e reintimada a apresentar todos os documentos necessários a comprovar valores contabilizados nas contas abaixo, nos grupos CUSTOS e DESPESAS, mas deixou de apresentar, para maioria dos casos, qualquer documentação, apresentando, para pouquíssimos casos, somente Nota Fiscal, como no caso da rubrica Serviços Prestados por Pessoa Jurídica, para a qual apresentou somente Notas Fiscais e nenhum contrato, prejudicando, portanto, a análise integral dos lançamentos e valores detalhados a seguir.

Gratificações/Bônus

Foi solicitado à contribuinte apresentar documentação detalhando de como são pagos os Bônus e Gratificações, relação dos empregados, percentual, comprovantes de pagamentos e outros documentos, para elucidar as operações contábeis que comprovassem a necessidade da despesa para a atividade da empresa. A contribuinte deixou de comprovar os valores abaixo:

[...]

Serviços Prestados com Marketing

Foi solicitada a documentação (Notas Fiscais de serviços, contratos, faturas, recibos, relatórios de conclusão, pagamentos e finalidade) relativa às despesas em questão. Nada foi apresentado.

[...]

Gastos Com Aeronave

Foi solicitada cópia de contratos e aditivos, Notas Fiscais de serviços, faturas, relatórios dos serviços prestados e finalidades. Não houve apresentação de documentos.

[...]

Aluguel de Equipamento

Foram solicitados documentos (cópia de contratos e aditivos, Notas Fiscais de serviços, faturas, relatórios dos serviços prestados, finalidades). Nada foi apresentado.

[...]

Cursos e Treinamentos

Foram solicitados documentos (cópia de contratos e aditivos, Notas Fiscais de serviços, faturas, relatórios dos serviços prestados, finalidades). A contribuinte não logrou apresentar a referida documentação.

[...]

Condução

Foram solicitados documentos (Notas Fiscais de serviços, faturas, relatórios dos serviços prestados, comprovantes de pagamentos, finalidades), os quais não foram apresentados.

[...]

Despesas Com Cartórios

Foram solicitados documentos (Notas Fiscais de serviços, faturas, comprovação de pagamentos, finalidades), os quais não foram apresentados.

[...]

Viagens/Estadias/Passagens

Foram solicitados documentos (Notas Fiscais de hotéis, faturas, recibos, passagens aéreas, relatórios, finalidade das viagens. A dedução de despesas com viagens requer a prova de sua realização, finalidade e necessidade para atividade da empresa. Assim sendo, as despesas não comprovadas com toda a documentação necessária não são dedutíveis.

[...]

Lanches e Refeições

Foram solicitados documentos (Notas Fiscais de serviços, faturas, comprovação de pagamentos, finalidades, etc.). A contribuinte não logrou apresentar a referida documentação.

[...]

Material de informática

Foram solicitados documentos (Notas Fiscais de serviços, faturas, comprovação de pagamentos, finalidades), os quais não foram apresentados.

[...]

Propaganda e Publicidade

Foram solicitadas Notas Fiscais de serviços, contratos, faturas, recibos, relatórios de conclusão, pagamentos e finalidade. Não foram apresentados contratos, relatórios de conclusão dos serviços efetuados e finalidade que comprovam a necessidade da despesa para a atividade da empresa. A falta de comprovação de despesa com toda a documentação solicitada e exigida pela legislação do imposto de renda a torna indedutível.

[...]

Reforma de Imóveis

Foram solicitados documentos (cópia de contratos e aditivos, Notas Fiscais de serviços, faturas, relatórios dos serviços prestados, finalidade, comprovantes de pagamentos), os quais não foram apresentados.

[...]

Seguro de Vida

Foram solicitados documentos, (cópia de contratos e aditivos, Notas Fiscais de serviços, faturas, apólice, finalidade, relação dos beneficiados, comprovantes de pagamentos). A contribuinte não logrou apresentar a referida documentação.

[...]

Serviços Prestados por Pessoa Jurídica

Para todos os casos não foram apresentados contratos, comprovantes de pagamentos e relatórios de conclusão dos serviços em questão. Para pouquíssimos casos foram apresentados somente Notas Fiscais, insuficientes para comprovação de despesas/custos.

[...]

Total de despesas glosadas pela fiscalização

Sintetiza-se, a seguir, as despesas acima relacionadas, glosadas pela fiscalização, que as considerou indedutíveis.

Mês	Valor (R\$)
jan/09	1.287.059,63
fev/09	228.789,83
mar/09	736.311,37
abr/09	662.581,27
mai/09	311.006,28
jun/09	361.863,07
jul/09	424.627,74
ago/09	334.270,32
set/09	3.948.494,22
out/09	922.234,12
nov/09	654.564,72
dez/09	946.401,14
Total	10.818.203,71

Custos de Imóveis Vendidos

Foram solicitadas para esta rubrica Notas Fiscais, faturas, recibos, comprovantes de pagamentos mapas auxiliares e mapas de apuração do lucro imobiliário, para verificar a integral realização dos custos realizados e a geração da receita operacional. A contribuinte apresentou algumas Notas Fiscais. Para a maioria dos casos não apresentou nenhum documento e não esclareceu a relação dos custos com a geração da receita operacional.

[...]

Custos utilizados para apuração de créditos em decorrência da não cumulatividade das contribuições ao PIS e à COFINS

Referidos custos foram utilizados para apropriação dos créditos do PIS e da COFINS, em decorrência da não cumulatividade, não tendo sido devidamente comprovados. Além do Auto de Infração do PIS e da COFINS, deve ser lavrado Auto de Infração de IRPJ e CSLL, por custos não comprovados. Estes custos não estão inseridos na planilha de custos acima.

[...]

Total de despesas/custos glosados pela fiscalização

Mês	Despesas (R\$)	Custos (R\$)	PIS (R\$)	Total (R\$)
jan/09	1.287.059,63	228.376,79	1.906.276,05	3.421.712,47
fev/09	228.789,83	2.102.418,80	1.887.160,86	4.218.369,49
mar/09	736.311,37	5.554.356,93	2.420.444,74	8.711.113,04
abr/09	662.581,27	3.045.062,27	1.065.100,54	4.772.744,08
mai/09	311.006,28	1.518.788,22	1.097.205,37	2.926.999,87
jun/09	361.863,07	6.488.459,79	727.481,83	7.577.804,69
jul/09	424.627,74	1.290.701,27	952.683,74	2.668.012,75
ago/09	334.270,32	1.195.328,04	708.773,20	2.238.371,56
set/09	3.948.494,22	2.125.081,54	108.019,66	6.181.595,42
out/09	922.234,12		15.440,00	937.674,12
nov/09	654.564,72	2.586.988,31	112.296,48	3.353.849,51
dez/09	946.401,14	118.117,40	261.803,53	1.326.322,07
Total	10.818.203,71	26.253.679,36	11.262.686,00	48.334.569,07

DO DIREITO

O Conselho Federal de Contabilidade emitiu, em 28/10/83, a Resolução nº 563, que aprovou a Norma N.B.C.T.2.1, que trata das formalidades da escrituração contábil. Em complemento, publicou, em 14/06/85, a Resolução nº 597, que aprovou a N.B.C.T.2.2, tratando da documentação contábil, onde pode-se ler:

"2.2.1- A documentação contábil compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, que apóiam ou compõem a escrituração contábil.

2.2.11- Documento contábil, estrito-senso, é aquele que comprova os atos e fatos que originaram lançamento(s) na escrituração contábil da entidade.

2.2.2.- A documentação contábil é hábil, quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica contábil ou aceitas pelos usos e costumes".

A escrituração contábil, que se destina ao registro ordenado dos fatos administrativos ocorridos na empresa, não constitui prova por si mesma, a favor do

contribuinte, mas somente quando lastreada em documentação hábil e idônea que comprove, de forma irretorquível, os fatos registrados.

É o que preceitua o artigo 2º do Decreto nº 64.567/69, que regulamentou o Decreto-lei nº 486/69, segundo o qual o lançamento deve conter, como elemento integrante, a consignação expressa das características principais dos documentos ou papéis que derem origem a própria escrituração; documentos esses que a empresa é obrigada a conservar em ordem até a prescrição pertinente aos atos mercantis, de acordo como disposto no artigo 5º. do referido Decreto.

É o que prescreve igualmente o § 1º do artigo 9º do Decreto nº 1598/77, que dispõe que *"A escrituração mantida com observância das disposições legais, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo, sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais"*.

Por outro lado, a autoridade tributária tem a faculdade legal de verificar o lucro real determinado pelo contribuinte, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração ou de terceiros, conforme preceitua o artigo 276 do RIR/99.

Claramente depreende-se que a pura e simples escrituração dos fatos nos livros comerciais e fiscais não faz prova a favor do contribuinte. É importante que os fatos sejam comprovados por documentos hábeis e idôneos, no sentido estritamente jurídico do termo.

Em apoio a este entendimento, a fiscalização relaciona, às fls. 477/479, alguns acórdãos.

DOS LANÇAMENTOS

Em face do acima exposto, foram efetuados lançamentos de IRPJ e CSLL, relativos ao ano-calendário de 2009, os quais apenas promoveram a redução, no montante de R\$ 48.334.569,07, do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL do período. Os Autos de Infração, com os cálculos e fundamentos legais, encontram-se às fls. 494/505.

A contribuinte foi notificada a proceder aos ajustes no LALUR, em decorrência da fiscalização realizada.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos lançamentos em 05/12/2013, a contribuinte, por meio de seus advogados, regularmente constituídos, apresentou, em 06/01/2014, a impugnação de fls. 558/567, alegando, em síntese, o seguinte:

AUSÊNCIA DE N° NO AUTO DE INFRAÇÃO - REQUISITOS FORMAIS

O Auto de Infração foi entregue sem sequer a numeração que lhe é característica.

É provável, como sugere a praxe, que haja numeração específica para o Auto de Infração. Todavia, tais informações não constam de nenhum documento entregue à contribuinte.

Além disso, é de se notar a confusa redação dada ao Termo de Verificação Fiscal, com contas desordenadas e que tornam difícil o entendimento dos métodos utilizados para se chegar ao valor considerado como tributável pelo Auditor Fiscal.

Não obstante, apesar do questionável cerceamento de defesa imposto à impugnante, visando cumprir com seus deveres de lealdade processual e boa-fé objetiva, não se furtará a impugnar, ponto a ponto, os injustos motivos apresentados quando da lavratura do Auto de Infração.

DOS CUSTOS E DESPESAS INDEVIDAMENTE GLOSADOS

O Auditor Fiscal, ao lavrar o Auto de Infração, alega ser insuficiente a documentação apresentada para comprovar a realização das despesas e custos considerados nas deduções do IRPJ e da CSLL.

Sua argumentação assenta-se, basicamente, na premissa de não ser suficiente a apresentação das Notas Fiscais, devendo ser trazidos à baila mais documentos que comprovem o efetivo custo/despesa deduzido.

Tal requisito é absurdo e não deve condizer com a atuação da RFB. A Nota Fiscal é documento idôneo e hábil a comprovar a realização de serviço.

A legislação citada pela fiscalização (artigos 2º e 5º do Decreto nº 64.567/69) regulamenta a necessidade de comprovação da escrituração contábil mediante consignação expressa das características principais dos documentos que lhe deram origem, bem como a guarda e manutenção destes documentos pelo prazo prescricional.

Os documentos que deram origem à escrituração contábil são, por óbvio, as Notas Fiscais. Seria completamente desarrazoado requerer que a empresa, a fim de poder deduzir seus custos e despesas, realizasse contratos formais de toda sorte nas suas relações.

Nos ramos da incorporação imobiliária e construção civil, há um valor determinado para "corte", sendo formalizados contratos apenas acima deste patamar.

Pensar em contrário seria obrigar a manutenção de pilhas e mais pilhas de contratos demonstrando todo e qualquer gasto, ainda que compreendesse poucos centavos. Para cada lote de parafusos ou pregos haveria um contrato, o que, evidentemente, não seria razoável.

Ao se fazer compras de materiais em fornecedores, a impugnante simplesmente retira a Nota Fiscal, com a discriminação do material comprado, o seu valor, os tributos incidentes e demais aspectos da NF.

Toda a jurisprudência juntada pelo Auditor Fiscal, conforme quadro de fl. 562, diz respeito a (i) Notas Fiscais que não guardem relação com as atividades da empresa ou da respectiva fonte produtora; (ii) Notas Fiscais que não tenham especificados os serviços prestados ou materiais vendidos; ou (iii) ausência de documentação fiscal.

Não há qualquer relação entre os fatos que compõem as decisões citadas pela fiscalização com a situação presente. No caso em exame, o Auditor Fiscal simplesmente resolveu desconsiderar as Notas Fiscais apresentadas em uma inaceitável "presunção de inidoneidade" dos documentos, o que não se admite.

A menos que houvesse qualquer indício de não prestação do serviço ou não aquisição do insumo é que tal exercício poderia substituir. Do contrário, as Notas Fiscais apresentadas são suficientes para comprovar a realização do serviço ou entrega do insumo adquirido pela impugnante.

O próprio "site" da RFB, no seu "Perguntas e Respostas" (doc. 03), enfrenta o tema de maneira idêntica às aduções da impugnante:

"294. Com relação às despesas, quais os documentos necessários à sua comprovação?"

As despesas, cujos pagamentos sejam efetuados à pessoa jurídica, deverão ser comprovadas por Nota Fiscal ou Cupom emitidos por equipamentos ECF - Emissor de Cupom Fiscal, observados os seguintes requisitos, em relação à pessoa jurídica compradora: sua identificação, mediante indicação de seu CNPJ; descrição dos bens ou serviços, objeto da operação; a data e o valor da operação (Lei nº 9.532/1997, art. 61, § 1º e 81, II). Qualquer outro meio de emissão de Nota Fiscal, inclusive o manual, depende de autorização da Secretaria de Estado da Fazenda, com jurisdição sobre o domicílio fiscal da empresa interessada" (destaques da impugnante).

A Secretaria de Estado da Fazenda de São Paulo possui um guia, destinado ao contribuinte, onde elenca os indícios de irregularidade em documentos fiscais (doc. 04), relacionados às fls. 563/564.

A documentação fiscal juntada não contempla nenhuma das situações, donde se denota a ausência de fundamento para questionar a idoneidade das notas.

Em suma, a impugnante apresentou documentação fiscal suficiente à comprovação da efetividade dos custos e despesas. Não é admissível que se glosem os créditos delas decorrentes por simples desinteresse na aceitação de tais documentos como documentos fiscais suficientes, como comprova a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes (ementa à fl. 564).

Desta forma, tem-se a insubsistência do Auto de Infração, razão pela qual merece ser imediatamente cancelado.

DA DOCUMENTAÇÃO JÁ DISPONIBILIZADA AO AUDITOR FISCAL

A documentação necessária à discussão do assunto contido nestes autos foi providenciada pela impugnante durante o procedimento de fiscalização levado a efeito pelo Auditor Fiscal.

Prescreve o artigo 37 da Lei nº 9.784/99 que:

"Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias".

Assim, de acordo com a legislação federal atinente ao tema, a impugnante espera e requer seja aproveitada pela Autoridade Julgadora toda a documentação apresentada durante o procedimento fiscalizatório ao Auditor Fiscal.

DO AJUSTE NO LALUR

Em face da existência de prejuízo fiscal imensamente superior ao valor de despesas e custos não comprovados, não houve qualquer base tributável após o ajuste realizado pelo Auditor Fiscal, restando apenas a obrigação acessória de ajuste do LALUR pela impugnante, para constar a redução do prejuízo fiscal.

Caso não seja aceita a argumentação acima esposada, requer a impugnante, alternativamente, prazo de 30 dias para proceder à retificação, apresentando, em momento posterior, nos autos deste mesmo processo, a comprovação do cumprimento da obrigação acessória.

CONCLUSÕES E PEDIDOS

Ante todo o exposto, observa-se que não há razão para glosa dos custos/despesas apurados, o que foi equivocadamente constatado no Auto de Infração ora impugnado, sendo ele totalmente improcedente.

Caso entenda-se de forma diversa, a impugnante requer, alternativamente, que seja concedido o prazo de 30 dias para retificação do LALUR.

Diante disso, a impugnante espera e requer que seja a presente impugnação integralmente acolhida, cancelando-se as obrigações acessórias impostas por meio do Auto de Infração ora impugnado.

Protesta provar o alegado por todos os meios admitidos legalmente.

Por fim, requer que todas as intimações decorrentes deste processo sejam feitas em nome de seu advogado, sob pena de nulidade.

DA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Conforme relatado, a contribuinte, intimada e reintimada a apresentar os documentos necessários a comprovar valores contabilizados nas contas dos grupos CUSTOS e DESPESAS, deixou de apresentar, para a "maioria dos casos", qualquer documentação, apresentando, para "pouquíssimos" casos, somente Nota Fiscal, como no caso da rubrica Serviços Prestados por Pessoa Jurídica, para a qual apresentou somente Notas Fiscais e nenhum contrato.

Considerando que a fiscalização utilizou termos genéricos ("maioria", "pouquíssimos") para justificar as glosas de despesas/custos, os quais, no entanto, não são, por si só, suficientes para validar o lançamento tributário, *"atividade administrativa plenamente vinculada"*, nos termos do artigo 3º do CTN, o presente processo foi encaminhado à DEFIS/SÃO PAULO, para o Auditor Fiscal autuante (fls. 665/673):

- Informar, para cada rubrica glosada, quais os documentos apresentados pela contribuinte e o motivo de sua não aceitação, indicando a sua localização nos autos. Caso esses documentos não tenham sido juntados aos autos (verificou-se apenas a juntada de Notas Fiscais, sem qualquer demonstrativo relacionando-as aos valores glosados), providenciar a sua juntada, conforme solicitado pela contribuinte.

DO RELATÓRIO DA AUTORIDADE FISCAL

Em atendimento ao solicitado por esta Delegacia de Julgamento, o Auditor Fiscal autuante elaborou o Relatório Fiscal de fls. 840/842, expondo, em síntese, o seguinte:

Foram apresentadas documentações (Notas Fiscais) somente para a rubrica Serviços Prestados por Pessoa Jurídica (neste processo específico), em um número ínfimo dado a quantidade de valores que compõe a referida conta. Para 306 casos solicitados, houve a apresentação de Notas Fiscais para 79 casos, perfazendo um percentual de 25,82%. Daí a razão desta fiscalização ter usado a expressão *"na maioria dos casos não apresentou qualquer documentação e para pouquíssimos casos apresentou somente a nota fiscal."*

Para atender a DRJ, a fiscalização intimou a empresa a apresentar as documentações já solicitadas anteriormente.

Em resposta, a contribuinte alegou o seguinte (fls. 788/789):

1. A peticionaria recebeu Termo de Diligência e Reintimação Fiscal na data de 16/03/2015 ("TIF").

2. Insta ressaltar que o Termo de Diligência e Reintimação não foi precedido por um Termo de Diligência e Intimação Fiscal. Não obstante, a peticionaria vem apresentar os esclarecimentos seguintes.

3. Por meio do TIF, foi requerida a apresentação de extensa lista de documentos referentes a despesas operacionais da ora peticionaria, relacionadas ao período de 01/2009 a 12/2009.

4. Todavia, tal período já sofreu fiscalização pela Receita Federal do Brasil, conforme consta do Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.90.00-20120227-7, já encerrado (Doc.02). Na ocasião, foram lavrados Autos de infração, os quais compõem os processos COMPROT nº 19515.722910/2013-06 e 19515.722908/2013-29, devidamente impugnados (Doc.03).

5. Eventual reabertura de fiscalização do período só seria possível com base em alguma das hipóteses de revisão fiscal previstas no artigo 149 do Código Tributário Nacional.

6. Todavia, nenhum dos incisos do artigo 149 foi sinalizado como motivo da reabertura. E nem poderia, posto que o período em questão, janeiro a dezembro de 2009, já se encontra coberto pelo véu da decadência, de cinco anos da ocorrência do fato gerador, nos termos dos artigos 150, § 4º, do Código Tributário Nacional;

7. Com a decadência de todo o período, aliás, a peticionaria sequer tem o dever legal de guarda da documentação fiscal, nos termos do artigo 195, p.u., do CTN.

8. Destarte, seja em razão do encerramento de fiscalização do mesmo período, seja pela decadência, a peticionaria vem requerer a V. Sa. o encerramento do TIF sem a apresentação dos documentos requeridos, por ausência de obrigação legal.

A peticionaria fica à disposição para prestar maiores esclarecimentos, caso se façam necessários, e subscreve, por meio de seus advogados, renovando seus protestos da mais elevada estima e consideração.

Conforme determina a legislação em regência, para se comprovar Serviços Prestados por Pessoa Jurídica, é necessário que além das notas fiscais, sejam apresentados contratos, relatórios, planilhas e pagamentos, para se consumir a efetiva prestação dos serviços. O Contrato principalmente é imprescindível para a determinação do valor efetivamente a pagar, prazo estipulado para sua concretização e condições para a realização dos trabalhos. Conforme acima, a empresa apresentou somente nota fiscal, ainda assim para uma pequena parte do que foi solicitado.

Os valores para os quais foram apresentadas Notas Fiscais estão devidamente identificados na cópia do Termo de Verificação Fiscal (fls. 747/786), anexado a este trabalho de Diligência, com as letras NF (fls. 764/773).

No mês de setembro de 2009 na referida rubrica Serviços Prestados por Pessoa Jurídica, constam alguns valores em duplicidade, também evidenciado na supracitada cópia do Termo de Verificação Fiscal (fl. 769), em virtude da empresa ter contabilizado

estes lançamentos em duplicidade, (conforme contabilidade digital através do "CD" anexado).

Por fim, reitera a fiscalização que, embora intimada, a empresa fiscalizada não apresentou as documentações solicitadas, tanto no ato da fiscalização, quanto na diligência fiscal.

DA MANIFESTAÇÃO DA CONTRIBUINTE

Intimada a se manifestar sobre o resultado da diligência (fls. 838/839), a contribuinte se absteve de fazê-lo."

No julgamento realizado em 12 de abril de 2016, a 5ª Turma da DRJ/SPO julgou parcialmente procedente a impugnação, por meio do acórdão nº 16-71.847, assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO PARCIAL. NOTAS FISCAIS.

Notas fiscais devidamente emitidas e preenchidas são documentos hábeis para comprovar a prestação de serviços, exceto se houver investigação fiscal junto ao prestador dos serviços que descaracterize os documentos fiscais emitidos. Exigência exonerada em parte.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se, *mutatis mutandis*, à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

Impugnação Procedente em Parte

Sem Crédito em Litígio"

Devidamente cientificado em 15/06/2016 (fls. 881), o sujeito passivo apresentou, tempestivamente, em 15/07/2016 (fls. 883) , o recurso voluntário de fls. 884 a 894, assinado digitalmente por seu procurador, argumentando, em síntese os itens a seguir relacionados, os quais serão melhor detalhados por ocasião do voto:

- O acórdão recorrido padece de patente nulidade por inobservância aos requisitos formais estabelecidos pelo art. 10, do Decreto nº 70.235/72, visto que a autuação foi entregue à recorrente sem numeração específica para o auto de infração ou número de processo no Comprot. Acrescenta que a redação do Termo de Verificação Fiscal é confusa, dificultando o entendimento dos métodos utilizados para apuração do valor tributável, e incorrendo em cerceamento do direito de defesa e desobediência ao princípio do contraditório, ampla defesa e devido processo legal administrativo;

- No mérito afirma que as despesas e custos foram glosados indevidamente, e que o acórdão incorreu em erro ao entender que a recorrente não teria apresentado documentação suficiente para comprovar a realização das despesas e custos. Alega que sempre esteve à disposição da fiscalização e da DRJ, entretanto a fiscalização desconsiderou os documentos apresentados sob o enfoque que as notas fiscais, recibos ou faturas não seriam documentos hábeis à comprovação das despesas e custos. Esse raciocínio levou o acórdão a interpretar a situação como se a recorrente não tivesse apresentado ou disponibilizado os documentos solicitados;

- Alega que a nota fiscal é documento idôneo e hábil à comprovação da realização de serviços, e que teria disponibilizado todas as notas que possuía ao auditor-fiscal, entretanto, elas foram por ele desconsideradas em uma inaceitável "presunção de inidoneidade" dos documentos;

- Reitera que as despesas relativas a pagamentos efetuados à pessoa jurídica foram comprovadas pela recorrente por nota fiscal ou cupom emitidos por equipamentos ECF, contudo foram totalmente desconsideradas pela autoridade fiscal e DRJ, de modo que, em consecução ao princípio da verdade material, é imperioso que o CARF apure o ocorrido, a fim de comprovar o alegado pela recorrente, com a anulação da autuação;

- Tece considerações acerca dos princípios da verdade material e da legalidade e afirma que a atividade administrativa, por força e obediência ao princípio da legalidade, deve buscar a verdade material. Transcreve ementas de acórdãos do CARF no sentido de que a autoridade julgadora tem de afastar o formalismo em prol da busca da verdade material, e requer, alternativamente ao cancelamento da autuação, que seja o julgamento convertido em diligência para averiguação e constatação das provas que foram desconsideradas até então pela autoridade fiscal e pelo acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Milene de Araújo Macedo, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e dele conheço.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

O recorrente alega que o acórdão recorrido padece de patente nulidade por inobservância aos requisitos formais estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e, em seguida, afirma que a autuação foi entregue à recorrente sem numeração específica para o auto de infração ou número de processo no Comprot.

O art. 10 da Decreto nº 70.235/72, ao estabelecer os requisitos formais do auto de infração, assim dispõe:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

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.

Verifica-se, portanto, que todos os requisitos elencados no dispositivo legal acima transcrito constam dos autos de infração lavrados contra a recorrente e não foram por ela questionados no recurso apresentado.

Com relação à alegada falta de numeração específica para o auto de infração, vale ressaltar que os documentos de lançamento lavrados pela Receita Federal do Brasil são identificados pelo número do Mandado de Procedimento Fiscal que instauraram os procedimentos de fiscalização e não possuem numeração específica. O Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.90.00-2012-02277-1, que deu origem ao procedimento fiscal na recorrente, foi corretamente informado nos autos de infração constantes do presente processo.

A omissão nos documentos de lançamento do número do processo no sistema Comprot, além de não se enquadrar em nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, não ocasionou qualquer prejuízo à recorrente, visto que suas impugnações e recursos foram devidamente anexados ao processo.

A recorrente alega ainda que a redação do Termo de Verificação Fiscal é confusa e com contas desordenadas, dificultando o entendimento dos métodos utilizados para apuração do valor tributável, e incorrendo em cerceamento do direito de defesa e desobediência ao princípio do contraditório, ampla defesa e devido processo legal administrativo.

Diversamente do alegado pela recorrente, a redação do Termo de Verificação Fiscal não é confusa e nele foram relacionados todos os lançamentos não comprovados que compõem o valor tributado. Ademais, o extenso e detalhado recurso apresentado pela recorrente comprovam o exercício do contraditório e da ampla defesa, motivo pelo qual voto por negar provimento à nulidade por cerceamento do direito de defesa.

DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

A recorrente faz um paralelo entre os princípios da verdade material e da legalidade e afirma que a atividade administrativa, por força e obediência ao princípio da legalidade, deve buscar a verdade material. Ao final requer a conversão do julgamento em diligência para averiguação e constatação das provas que foram desconsideradas pela autoridade fiscal e pelo acórdão recorrido.

Foi exatamente em busca da realidade fática e de documentos comprobatórios que o julgador *a quo* determinou a realização de diligência, nos seguintes termos:

"- Informe, para cada rubrica glosada, quais os documentos apresentados pela contribuinte e o motivo de sua não aceitação, indicando a sua localização nos autos. Caso esses documentos não tenham sido juntados aos autos (verificou-se apenas a juntada de Notas Fiscais, sem qualquer demonstrativo relacionando-as aos valores glosados), providenciar a sua juntada, conforme solicitado pela contribuinte."

Em cumprimento ao pedido de diligência foi emitido pela fiscalização o Termo de Diligência e Intimação, por meio do qual a contribuinte foi intimada a apresentar para reanálise as documentações solicitadas para as rubricas: Gratificações/Bônus - Conta nº 31020102015, Serviços Prestados com Marketing - Conta nº 31020201002, Gastos com Aeronave - Conta nº 31020101009, Aluguel de Equipamento - Conta nº 31020103034, Cursos e Treinamentos - Conta nº 31020102013, Condução - Conta nº 31020103020, Despesas com Cartórios - Conta nº 310201032015, Gastos com

Viagens/Estadia/Passagens - Conta nº 31020103022, Lanches e Refeições - Conta nº 31020103018, Material de Informática - Conta nº 31020103013, Propaganda e Publicidade - Conta nº 31020201001, Reforma de Imóveis - Conta nº 31020203035, Seguro de Vida - Conta nº 31020202012 e Serviços Prestados por Pessoa Jurídica - Conta nº 31020101005. Neste termo foi também intimada a esclarecer a relação destas despesas operacionais com as receitas declaradas. Foi também emitido Termo de Diligência e Intimação Fiscal solicitando a apresentação de documentação comprobatória dos registros contábeis efetuados no grupo de custos dos serviços vendidos (custos das unidades imobiliárias vendidas).

Na resposta apresentada a recorrente alegou que a reabertura da fiscalização não foi sinalizada por nenhum dos motivos previstos no art. 149 do CTN, e nem poderia posto que o período em questão, janeiro a dezembro de 2009, encontrava-se alcançado pelo instituto da decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Por este motivo, afirmou que sequer teria o dever legal de guardar a documentação fiscal de acordo com o disposto no parágrafo único do art. 195, do CTN e requereu o encerramento do Termo de Intimação Fiscal sem a apresentação dos documentos requeridos, nos seguintes termos:

"8 - Destarte, seja em razão do encerramento de fiscalização do mesmo período, seja pela decadência, a peticionária vem requerer a V.Sa. o encerramento do TIF sem a apresentação dos documentos requeridos, por ausência de obrigação legal."

Verifica-se portanto, que a recorrente requer a realização de diligência, para averiguação e constatação das provas que foram desconsideradas pela fiscalização, entretanto, quando intimada a apresentar a documentação em procedimento de diligência anterior se recusou a trazê-las aos autos.

Com relação à documentação apresentada no curso da ação fiscal e anexada ao processo às fls. 192 a 439, tratam-se de notas fiscais comprobatórias dos lançamentos efetuados na conta nº 31020101005 - Serviços Prestados por Pessoa Jurídica e dos registros contábeis realizados no grupo de custos utilizados para apuração de créditos de COFINS/PIS e no grupo de custos dos imóveis vendidos. As notas fiscais comprobatórias dos custos utilizados na apuração de créditos da COFINS/PIS e dos custos dos imóveis vendidos foram consideradas pela fiscalização por ocasião da lavratura do auto de infração e as notas fiscais comprobatórias dos serviços prestados por pessoas jurídicas foram consideradas pelo acórdão recorrido que as excluiu do total de glosas efetuadas pela fiscalização.

Diante de todo o exposto, e considerando que os documentos anexados aos autos já foram analisadas pela fiscalização e pelo acórdão recorrido, bem assim, que o contribuinte se recusou a trazer aos autos demais documentos hábeis à comprovação das despesas e custos glosados, por ocasião de procedimento de diligência solicitado pelo órgão julgador *a quo*, indefiro o pedido de diligência requerido pela recorrente.

DO MÉRITO

A recorrente alega que o acórdão recorrido teria incorrido em erro ao entender que não foram apresentados documentos suficientes à comprovação das despesas e dos custos considerados na apuração do lucro real e base de cálculo da CSLL. Afirmar que sempre esteve à disposição da fiscalização e da DRJ, e disponibilizou toda documentação solicitada em relação ao exercício de 2009, entretanto, a fiscalização desconsiderou os documentos apresentados, sob o enfoque que as notas fiscais, recibos ou faturas não seriam documentos hábeis à comprovação das

despesas e custos. Esse raciocínio levou o acórdão, equivocadamente, a interpretar a situação como se a recorrente não tivesse apresentado ou disponibilizado os documentos solicitados na verificação fiscal, levando a crer que os documentos não existiam ou que a recorrente tivesse se recusado a apresentá-los.

Diversamente do alegado pela recorrente, não constam dos autos que teriam sido apresentados todos os documentos hábeis à comprovação das despesas e custos. No curso da ação fiscal, em atendimento à intimações para comprovação das despesas e custos, emitidas pela fiscalização em 26/04/2013, 28/06/2013, 19/09/2013, e reintimações de 30/10/2013 e 11/11/2013 (fls. 35 a 183), foram apresentados pela recorrente as notas fiscais anexadas às fls. 192 a 439, as quais foram consideradas pela fiscalização como hábeis à comprovação de parte dos custos utilizados na apuração de créditos da COFINS/PIS e parte dos custos dos imóveis vendidos. Todas as notas fiscais apresentadas foram consideradas pela fiscalização por ocasião do lavratura dos autos de infração, exceto as notas fiscais comprobatórias das despesas com serviços prestados por pessoas jurídicas, contabilizados na conta nº 31020101005 - Serviços Prestados por Pessoas Jurídicas, as quais foram desconsideradas pela fiscalização, sob o fundamento de que os lançamentos contábeis não teriam sido comprovados por documentos hábeis e idôneos à comprovação dessas despesas.

Apesar de afirmar que teria entregue toda documentação comprobatória ainda no curso da ação fiscal, não constam dos autos comprovantes de que referida documentação teria sido efetivamente entregue à fiscalização. Ademais, em procedimento de diligência, destinado a obtê-la, a recorrente alegou, dentre outros fatos, que estaria desobrigada de apresentar quaisquer documentos relativos ao ano-calendário de 2009, pois tal ano teria sido alcançado pelo instituto da decadência.

Equivoca-se a recorrente, de acordo com o disposto no parágrafo único do art. 195, do CTN, os comprovantes dos lançamentos devem ser conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Dessa forma, ao deixar de apresentar a documentação comprobatória dos custos e despesas que está obrigada a conservar, devem ser mantidas as glosas efetuadas pela fiscalização.

Alega ainda a recorrente, que o erro de análise do acórdão se dá justamente pelas informações incorretas do auditor-fiscal, quando da verificação em fiscalização e em sede de diligência para apuração dos fatos. Acrescenta que a nota fiscal é documento idôneo e hábil à comprovação da realização de serviços, e que teria disponibilizado todas as notas que possuía ao auditor-fiscal, entretanto, elas foram por ele desconsideradas em uma inaceitável "presunção de inidoneidade" dos documentos. Reitera que as despesas relativas a pagamentos efetuados à pessoa jurídica foram comprovadas pela recorrente por nota fiscal ou cupom emitidos por equipamentos ECF, contudo foram totalmente desconsideradas pela autoridade fiscal e DRJ, de modo que, em consecução ao princípio da verdade material, é imperioso que o CARF apure o ocorrido, a fim de comprovar o alegado pela recorrente, com a anulação da autuação.

De fato, assiste razão à recorrente quando afirma que as despesas cujos pagamentos são efetuados a pessoas jurídicas podem ser comprovadas por notas fiscais revestidas dos requisitos formais. Ressalvados os casos em que o Fisco, em investigação fiscal, demonstrar que as notas apresentadas são inábeis ou inidôneas à comprovação das despesas, as notas fiscais regular e formalmente emitidas gozam de presunção de legitimidade. Aliás, este foi também o entendimento do acórdão recorrido, que deu parcial provimento à impugnação da recorrente, para considerar as notas fiscais das despesas com serviços prestados por pessoas jurídicas, anexadas às fls. 192 a 439 do processo, hábeis à comprovação das despesas contabilizados na conta nº 31020101005 - Serviços Prestados por Pessoas Jurídicas:

"Como se vê, para se considerar os serviços não prestados e conseqüentemente as respectivas despesas indedutíveis, seria necessário que a fiscalização provasse que as Notas Fiscais de serviços apresentadas são documentos inábeis ou ineficazes tributariamente. Notas fiscais regular e formalmente emitidas gozam de presunção de legitimidade e veracidade.

Por isto, não cabe ao contribuinte provar a idoneidade do documento fiscal com estas características, mas sim ao Fisco desqualificar o documento com provas e descrição precisa de suas deficiências probatórias. Não se pode presumir que o documento fiscal é, a princípio, inidôneo. Se assim fosse, não haveria motivo para se exigir a emissão e apresentação de notas fiscais.

Notas fiscais devidamente emitidas e preenchidas são documentos hábeis para comprovar a prestação de serviços, exceto se houver investigação fiscal junto ao prestador dos serviços que descaracterize os documentos fiscais emitidos, o que não ocorreu.

Aliás, como bem observa a impugnante, o próprio "site" da RFB, no seu "Perguntas e Respostas", confirma a força probante das Notas Fiscais regularmente emitidas:

"Com relação às despesas, quais os documentos necessários à sua comprovação?"

As despesas, cujos pagamentos sejam efetuados à pessoa jurídica, deverão ser comprovadas por Nota Fiscal ou Cupom emitidos por equipamentos ECF -Emissor de Cupom Fiscal, observados os seguintes requisitos, em relação à serviços, objeto da operação; a data e o valor da operação. Qualquer outro meio de emissão de Nota Fiscal, inclusive o manual, depende de autorização da Secretaria de Estado da Fazenda, com jurisdição sobre o domicílio fiscal da empresa interessada" (grifei)

Discordamos, assim, do entendimento da fiscalização, de que, para se comprovar as despesas de prestação de serviços, seria necessário que além das notas fiscais, fossem apresentados contratos, relatórios, planilhas e pagamentos."

Diante de todo o exposto, e considerando que todos os documentos fiscais anexados ao processo foram considerados pela fiscalização ou pelo acórdão recorrido, bem assim, que as glosas subsistentes referem-se à falta de apresentação de documentação comprobatória pela recorrente, entendo que não merecem reparos ao acórdão recorrido.

CONCLUSÃO

Em face de todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e o pedido de diligência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Processo nº 19515.722908/2013-29
Acórdão n.º **1301-002.542**

S1-C3T1
Fl. 940

Milene de Araújo Macedo - Relatora

Processo nº 19515.722908/2013-29
Acórdão n.º **1301-002.542**

S1-C3T1
Fl. 941
