ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10283.721461/2011-13

CÓPIA

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

Processo nº	10283.721461/2011-13
Recurso nº	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**1301-001.569 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	05 de junho de 2014
Matéria	IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS E GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS
Recorrentes	FAZENDA NACIONAL
	EDITORA ANA CÁSSIA LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

Ementa:

CONDUTA INFRACIONAL. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

Incumbe ao autor do feito colacionar aos autos prova de que o contribuinte fiscalizado incorreu nas infrações a ele imputadas. Ausentes tais elementos, insubsistentes são os lançamentos tributários que decorrem da circunstância em referência.

DESPESAS COM BRINDES. DEDUÇÃO. VEDAÇÃO.

Nos termos do inciso VII do art. 13 da Lei nº 9.249/95, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as deduções de despesas com brindes. A eventual apropriação, como despesa de propaganda, de valores diminutos, correspondentes a bens distribuídos, impõe que referidos bens tenham relação direta com a atividade econômica explorada pelo contribuinte.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS. DEDUÇÃO. VEDAÇÃO.

A ausência de comprovação do dispêndio, na medida em que impede a emissão de juízo acerca do atendimento das condições de dedutibilidade estabelecidas pela legislação de regência, inviabiliza a sua apropriação na apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.

OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Em conformidade com o disposto no art. 281 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99), a indicação, na escrituração, de saldo credor de caixa, caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. No caso, a quantificação da receita omitida deve tomar por base o maior saldo credor do período de apuração objeto de auditoria, revelando-se absolutamente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES
Impresso em 03/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

equivocada a tese de que o seu desaparecimento no final do citado período elide a aplicação da presunção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso de ofício e negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo relator.

"documento assinado digitalmente"

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

"documento assinado digitalmente"

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/0
7/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por VALMAR FONSECA DE MEN
EZES
Impresso em 03/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS), relativas aos anos-calendário de 2007, formalizadas a partir da imputação das seguintes infrações:

i) omissão de receitas decorrente de apuração de saldo credor de caixa no valor de R$ 279.128,48, apurado em 31/12/2007;

ii) omissão de receitas de valores escriturados na conta "Editora Ana Cássia - Loja Diário", no valor de R$ 742.498,68, com fato gerador em 31/12/2007; e

iii) glosa de custos e despesas (não comprovados e indedutíveis), no valor de R$ 1.048.723,49, com fato gerador em 31/12/2007.

Inconformada, a autuada interpôs impugnação (fls. 346/358), momento em que sustentou:

- a nulidade dos atos praticados pela Autoridade Fiscal em virtude da expiração do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), com infração aos princípios da Publicidade, da Ampla Defesa e do Contraditório, trazendo, assim, prejuízo à segurança jurídica;

- a existência de incorreções no demonstrativo do saldo credor da conta CAIXA (imprestabilidade para os fins a que se destina – apresentou planilhas contestando a apuração da fiscalização – o saldo apurado deveria ser o correspondente ao dia 31/12/2007);

- a inexistência da omissão de receitas por falta de oferecimento à tributação dos valores da Conta Editora Ana cássia – Loja Diário;

- a improcedência da tributação a título de Adiantamento de clientes;

- relativamente à dedutibilidade das despesas de propaganda, publicidade e de outras despesas glosadas: a) que as agências de publicidade executam para o jornal os serviços que são demandados pelos clientes anunciantes, e pagos ao jornal, logo há receita do jornal, e nota fiscal da prestadora de serviço (agência) ao jornal (tomador do serviço); b) a forma descrita pelo auditor no Auto de Infração é apenas uma das formas de atuação de prestação de serviço das agências; c) há liberdade de formas contratuais, não podendo o auditor definir como se daria o contrato entre agência e o jornal; d) o auditor apenas afirma que considerou as despesas "desnecessárias", mas não demonstrou porque tais despesas são desnecessárias; e) não foram indicadas, na planilha apresentada pelo fiscal, as despesas que foram glosadas; f) no tocante às despesas de brindes e sorteios, que o item 138 do perguntas e respostas da Receita Federal do Brasil autoriza tais gastos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/0
7/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por VALMAR FONSECA DE MEN
EZES
Impresso em 03/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém, Pará, apreciando as razões trazidas pela defesa inaugural, decidiu, por meio do acórdão nº 01-26.574, de 26 de junho de 2013, pela procedência parcial dos lançamentos tributários.

O referido julgado restou assim ementado:

> MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA. DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO CIÊNCIA – O MPF-Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Seu vencimento não constitui, por si só, causa de nulidade do lançamento e nem provoca a reaquisição de espontaneidade por parte do sujeito passivo. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.
>
> OMISSÃO DE RECEITAS DO SALDO CREDOR DE CAIXA – Quando a fiscalização apura saldo credor de caixa na conta Caixa em diversos momentos do período-base, deve considerar o maior saldo credor do período como valor da receita omitida, considerando o período de apuração de cada tributo.
>
> DESPESAS DESNECESSÁRIAS. CARACTERIZAÇÃO - Não basta à fiscalização qualificar a despesa como "desnecessária" à atividade da empresa; para tal comprovação é necessário pesquisar o "*modus operandi*" da atividade na qual a impugnante está inserida e suas nuances, de tal modo que se possa ponderar a necessidade ou não da despesa em análise.
>
> CONTABILIDADE. ESCRITURAÇÃO. DOCUMENTOS. TRIBUTAÇÃO – Existe uma sequência na tributação: o conteúdo das DIPJ's se baseia em informações contábeis, retiradas das contas componentes do plano de contas das empresas; estas contas (quais sejam seus nomes) representam os fatos contábeis descritos na escrituração contábil, que por sua vez se fundamenta em provas, nos moldes descritos no art. 332 do CPC.

Diante da exoneração de parte do crédito tributário constituído, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício.

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 537/542, em que renova a argumentação expendida na peça impugnatória, relativamente à matéria mantida pela decisão de primeira instância.

É o Relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/0
7/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por VALMAR FONSECA DE MEN
EZES
Impresso em 03/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

CÓPIA

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço dos apelos.

Em conformidade com o auto de infração de fls. 82/93, foram imputadas à contribuinte fiscalizada as seguintes infrações:

i) omissão de receitas, caracterizada por SALDO CREDOR DE CAIXA, nos montantes a seguir especificados;

31/12/2007: R$ 101.091,33

31/12/2007: R$ 2.197,94

31/12/2007: R$ 4.565,40

31/12/2007: R$ 18.924,90

31/12/2007: R$ 2.136,70

31/12/2007: R$ 150.212,21

ii) omissão de receitas operacionais, no montante de R$ 742.498,68; e

iii) despesas de propaganda indedutíveis, no montante de R$ 1.048.723,49, em virtude de: falta de comprovação do serviço; gastos não necessários à fonte produtora de rendimentos; e dispêndios relativos a sorteios e brindes.

Apreciando a impugnação interposta, a Turma Julgadora de primeiro grau decidiu pela procedência parcial dos lançamentos tributários. Para tanto, serviu-se dos seguintes fundamentos:

a) eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não dão causa à nulidade do auto de infração;

b) na apuração do SALDO CREDOR da conta CAIXA, deve-se considerar o maior saldo credor do período como representativo da receita omitida;

c) no caso vertente, o maior SALDO CREDOR ocorreu em 17/10/2007, no valor de R$ 279.128,48, corretamente apurado pela Fiscalização;

d) inexiste previsão legal para que seja desqualificada a "denominação de uma determinada conta", assim como não há a "obrigação de os adiantamentos de clientes serem nominais, individualizados", principalmente em se tratando de uma atividade econômica pulverizada como a venda de jornais, seja em assinaturas ou de maneira avulsa;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/0
7/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por VALMAR FONSECA DE MEN
EZES
Impresso em 03/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

e) a Fiscalização deveria ter comprovado que a conta considerada transitória serviu para omitir receitas, vez que o saldo submetido à tributação havia se transformado em receita em virtude do desaparecimento da obrigação decorrente dos adiantamentos efetuados pelos clientes;

f) consideradas as notas fiscais e os esclarecimentos prestados, os gastos tidos como referentes à publicidade representam, na verdade, despesas operacionais, necessárias ao empreendimento, e, em razão disso, dedutíveis;

g) relativamente aos brindes, os valores apresentam-se diminutos, de modo que, diante do pronunciamento contido na resposta nº 138 do PERGUNTAS E RESPOSTAS emitido pela Receita Federal, são dedutíveis.

Aprecio, pois, os recursos interpostos.

RECURSO DE OFÍCIO

Embora o voto condutor correspondente não tenha sido adequadamente explícito acerca da questão, depreende-se dos seus termos que a Turma Julgadora de primeiro grau decidiu manter, unicamente, a imputação de omissão de receitas caracterizada por saldo credor de caixa.

Foram canceladas, assim, as imputações de omissão de receitas operacionais, no montante de R$ 742.498,68, e de despesas indedutíveis, no valor de R$ 1.048.723,49.

Quanto a primeira das infrações, resta assinalado na peça acusatória que a fiscalizada escriturou a menor as contas de receita ("vendas de jornais à vista" e "venda de exemplares à vista"), vez que recebimentos foram registrados a débito da conta CAIXA e a crédito da conta patrimonial EDITORA ANA CÁSSIA – LOJA DIÁRIO (216010001), ao invés de terem sido creditados em conta de resultado.

Alegou a Fiscalização que as contas patrimoniais 216010001 (EDITORA ANA CÁSSIA – LOJA DIÁRIO) e 112010682 (EDITORA ANA CÁSSIA LTDA) foram utilizadas como contas transitórias, e que, por meio delas, apenas parte dos recursos recebidos foram levados à conta de resultado.

Assinala a autoridade fiscal (auto de infração, fls. 87/88):

> [...]
>
> Em resposta ao item 02 do termo de Constatação e Solicitação de esclarecimento nº 01, apresentado em 05/12/2011, o sujeito passivo afirma: "Trata o item sobre créditos de clientes e adiantamentos, que são apenas obrigações assumidas entre a empresa e clientes, e clientes empresa que caracterizam-se em obrigações de fazer, quando melhor lhe aprover (*sic*) e convier às partes". Ocorre que os lançamentos, ora sob análise, foram efetuados a crédito de conta contábil de passivo "Editora Ana Cássia – Loja Diário (216010001)". **A descrição da conta indica sua utilização para controle dos valores recebidos diariamente pela venda diária de jornais**. (GRIFEI)

Inicialmente, verifica-se que a descrição de uma conta contábil para registro de lançamentos de créditos e adiantamentos de cliente indicaria o nome do cliente, de forma específica, ou o nome "Clientes", de forma genérica, e não da própria

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES
Impresso em 03/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> empresa titular dos registros contábeis, tal como se configura no caso em tela. Com efeito, as contas utilizadas para registro de créditos de clientes e adiantamentos de clientes, conforme plano de contas e registros contábeis do contribuinte, são as contas "Adiantamento de Clientes (216010011)" e "Créditos de Clientes (216010010)", também, indicadas no item 02 da referida intimação.

CÓPIA

Observo que a autoridade fiscal lavrou um único Termo solicitando esclarecimentos acerca dos registros feitos nas contas acima referenciadas (fls. 10/11), e, tomando por base as suas descrições e a informação prestada pela fiscalizada (fls. 20/21), concluiu que os recursos recebidos derivaram de receitas efetivamente auferidas, ou seja, não existe nos autos qualquer indicação de que o agente autuante tenha extraído a sua conclusão da análise da documentação que serviu de lastro para os registros contábeis, até porque nenhuma referência há neste sentido.

Andou bem, portanto, a decisão exarada em primeira instância ao assinalar que, no caso, caberia ao Fiscal "*pesquisar a documentação que embasava a escrituração contábil; constatar a substância da conta (se estava de acordo ou não com a resposta do fiscalizado) e a veracidade dos argumentos da fiscalizada*".

Tenho, pois, em que pese outras argumentações trazidas pelo ato decisório de primeiro grau, que não se encontram reunidos ao processo elementos capazes de tornar subsistente a imputação feita pela autoridade fiscal.

A segunda infração tida como insubsistente pela Turma Julgadora de primeira instância diz respeito à glosa de despesas promovida pela autoridade fiscal, no montante de R$ 1.048.723,49.

No auto de infração lavrado, a autoridade fiscal afirma que a contribuinte foi intimada a comprovar a efetividade dos serviços objeto dos registros efetuados no grupo de contas DESPESA DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE, e, em resposta, apresentou relação e cópia de notas fiscais diversas. Diz que a análise da referida documentação evidenciou as seguintes irregularidades: a) não foram comprovadas despesas correspondentes a comissões pagas a diversas agências de propaganda, vez que não foram apresentadas as notas fiscais dos veículos de divulgação vinculadas às notas fiscais emitidas pelas agências de propaganda; b) para determinados valores, restou caracterizada a desnecessidade do dispêndio ou não foram apresentadas as notas fiscais correspondentes (afirma o autuante que a planilha demonstrativa dos valores indica o motivo da glosa – desnecessidade ou não comprovação); c) foram identificados gastos com brindes que, nos termos do disposto no inciso VII do art. 13 da Lei nº 9.249, de 1995, são indedutíveis; d) os valores registrados na conta 611070005 – SORTEIOS E BRINDES, relativos a objetos e bens diversos distribuídos pela fiscalizada, não estão diretamente relacionados com a atividade por ela explorada; e e) não obstante a referência feita na denominação da conta contábil, os históricos dos lançamentos não indicam qualquer registro relacionado à realização de sorteios.

Relativamente às glosas em referência, identifico, nos autos, os seguintes documentos: fls. 52/64: planilhas denominadas DEMONSTRATIVO DA CONTA CONTÁBIL GRUPO DE DESPESA "PROPAGANDA E PUBLICIDADE"; e fls. 205/216: planilhas denominadas DEMONSTRATIVO DE GLOSAS DE DESPESAS INDEDUTÍVEIS: DESPESA DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/0
7/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por VALMAR FONSECA DE MEN
EZES
Impresso em 03/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O voto condutor da decisão de primeira instância, relativamente às glosas sob apreciação, assinala:

> [...]
>
> Assim, temos que as despesas apresentadas pela impugnante em suas notas fiscais e em sua explicação ao fisco, assim como em várias descrições contidas nas notas fiscais apresentam-se não como despesas destinadas à publicidade do jornal, mas às despesas operacionais, necessárias ao empreendimento, portanto dedutíveis.
>
> No tocante aos brindes, da leitura da relação apontada pela fiscalização, e dos valores nelas constantes, fazendo-se frente aos valores, constantes em DIPJ, tanto de receita líquida das atividades (R$ 15.439.443,82) e dos custos envolvidos (R$ 5.905.878,07), os valores apresentam-se diminutos, portanto de acordo com a resposta nº 138, Capítulo VIII, relativo ao Lucro Operacional, do Perguntas e respostas do sítio da Receita Federal do Brasil na internet, acima citada.
>
> Neste item da análise faz-se importante outra reflexão: "não bastava à fiscalização identificar a despesa como "desnecessária" à atividade da empresa": "por que julgou-a desnecessária?".
>
> Para que tal comprovação se efetivasse, seria necessário pesquisar o "*modus operandi*" da atividade na qual a impugnante estava inserida e suas nuances, de tal forma que se possa ponderar acerca da despesa: "isto é necessário, aquilo é desnecessário"; mesmo que a fiscalização tenha aposto relação de notas fiscais, exaustiva e discriminada, inclusive com valores. Faltou, se pretendesse desqualificar a inclusão das despesas como dedutíveis, ir aos prestadores de serviço e desqualificar o argumento apresentado pela impugnante durante a fiscalização.
>
> O auto de infração deve conter :
>
> *Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá 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.*
>
> Todos os itens acima foram cumpridos pela fiscalização quando da feitura do Auto de Infração; ocorre que os arts. 332 e 333 do CPC, subsidiariamente aplicado ao Processo Administrativo Fiscal, afirma:
>
> *Art. 332 - Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa.*
>
> *Art. 333 - O ônus da prova incumbe:*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES
Impresso em 03/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Parágrafo único - É nula a convenção que distribui de maneira diversa o ônus da prova quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

A autuação não merece prosperar!

Em primeiro lugar, julgo correta a observação feita pela decisão de primeira instância no sentido de que os dispêndios efetuados pela fiscalizada com agências de propaganda, com o objetivo de atender anunciantes que com ela realizaram contrato, não caracterizam despesa de propaganda e publicidade dela, da fiscalizada, mas, sim, despesas relacionadas a espaços concedidos para os clientes (anunciantes) para fins de veiculação nos jornais por ela editados.

Não obstante, penso que, ao menos em parte, o pronunciamento em questão seja merecedor de reparo.

Diferentemente do alegado pela fiscalizada em sua peça impugnatória, a planilha demonstrativa das glosas efetuadas, anexada ao processo às fls. 205/216, identifica, no campo OBSERVAÇÃO, os fundamentos que serviram de suporte para considerar os dispêndios indedutíveis, quais sejam: DESPESAS INDEDUTÍVEIS (com indicativo de nota, na qual resta explicado que os gastos dizem respeito a SORTEIOS E BRINDES); DESPESA DESNECESSÁRIA/NÃO COMPROVADA; AGÊNCIAS DE PUBLICIDADE: SEM NF VEÍCULO DIVULGAÇÃO; DESPESA DESNECESSÁRIA; BRINDES; DESPESA NÃO COMPROVADA; e NÃO CONSISTE EM DESPESA DE PROPAGANDA/PUBLICIDADE.

Relativamente aos gastos em que constam as indicações DESPESA DESNECESSÁRIA/NÃO COMPROVADA; AGÊNCIAS DE PUBLICIDADE: SEM NF VEÍCULO DIVULGAÇÃO; DESPESA DESNECESSÁRIA; e NÃO CONSISTE EM DESPESA DE PROPAGANDA/PUBLICIDADE, penso, em consonância com o decidido em primeira instância, que a glosa não pode subsistir, vez que:

a) a indicação de que a despesa é desnecessária/não comprovada, desprovida de elementos complementares, é contaminada por indeterminação, pois não se sabe se é uma ou outra coisa, sendo certo que, se ausente o elemento de comprovação, a princípio, nada se pode dizer acerca da sua desnecessidade;

b) a ausência da apresentação da nota fiscal emitida pelo veículo de divulgação, por si só, na circunstância aqui analisada, não é suficiente à desconsideração do gasto;

c) a simples indicação de que a despesa é desnecessária, desprovida de elementos adicionais de convicção, revela exercício de subjetividade por parte da autoridade fiscalizadora, circunstância não admitida na efetivação do lançamento tributário; e

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES
Impresso em 03/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

d) de igual a forma, a mera indicação de que o dispêndio não diz respeito à despesa de propaganda/publicidade, não autoriza a glosa, até porque, como restou demonstrado, houve classificação imprópria por parte da contribuinte fiscalizada nos gastos registrados a este título.

No que tange às despesas apontadas como decorrentes de BRINDES e NÃO COMPROVADAS, entretanto, penso diferente.

Quanto ao brindes, repisando o esposado na peça acusatória, destaco que a lei veda de forma expressa a sua dedução na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, senão vejamos:

> LEI Nº 9.249, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1995
>
> ...
>
> Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:
>
> ...
>
> VII - das despesas com brindes.

Irrelevante, pois, o fato de os gastos representarem, em contexto comparativo, valores diminutos.

A interpretação que a Turma Julgadora de primeira instância empresta ao pronunciamento da Receita Federal por meio do seu PERGUNTAS E RESPOSTAS, salvo melhor juízo, é equivocada.

Com efeito, há de se destacar, primeiramente, que referido pronunciamento é taxativo acerca da indedutibilidade dos gastos com brindes (e não poderia ser diferente, haja vista a disposição da lei). Na sua segunda parte, a abordagem é dirigida no sentido de que determinados gastos, efetuados com a distribuição de objetos de diminuto valor e **diretamente relacionados com a atividade da empresa**, podem ser deduzidos como DESPESAS DE PROPAGANDA.

No presente caso, releva notar, a faculdade acima referenciada não passou despercebida pela autoridade fiscal, que, fazendo referência à Solução de Consulta COSIT nº 4/2001, onde o mesmo entendimento emitido pelo PERGUNTAS E RESPOSTAS é expressado, esclarece que os bens objeto de distribuição, cujos valores foram apropriados na conta contábil 611070005 – SORTEIOS E BRINDES, não guardam qualquer relação com a atividade explorada pela fiscalizada.

Na linha do adotado pela autoridade fiscal, penso que, ausente a relação entre os objetos distribuídos e a atividade explorada pela contribuinte, descabe falar em despesa de propaganda.

Relativamente às DESPESAS NÃO COMPROVADAS, entendo que a simples indicação nesse sentido é suficiente para que os gastos correspondentes sejam considerados indedutíveis, eis que, nessa circunstância, a autoridade fiscalizadora fica

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES
Impresso em 03/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

impedida de emitir juízo acerca do atendimento das condições de dedutibilidade estatuídas pela legislação de regência.

Assim, tomando por base as informações trazidas pela planilha demonstrativa de fls. 205/216, sou pelo restabelecimento das seguintes glosas:

SORTEIOS E BRINDES: R$ 251.872,66

DESPESA NÃO COMPROVADA: R$ 3.000,00

TOTAL RESTABELECIDO: R$ 254.872,66

RECURSO VOLUNTÁRIO

Alega a Recorrente que o demonstrativo de saldo credor de caixa, que acompanha a autuação, padece de vício que o torna imprestável ao fim que se destina. Esclarecendo que optou pela apuração do lucro real anual, afirma que, neste caso, a referida apuração deve levar em conta todos os lançamentos do ano, fato não observado pelo agente fiscal, eis que ele, para fins de determinação do saldo credor a tributar, considerou apenas os lançamentos ocorridos até 17 de outubro de 2007. Sustenta, apresentando demonstrativo, que a Fiscalização não considerou os lançamentos a débito efetuados posteriormente que eliminariam o saldo (credor) do caixa. Afirma que o saldo da conta caixa apresenta-se devedor no final do período de apuração.

Absolutamente equivocada a argumentação expendida pela Recorrente.

Na linha do sustentado pela decisão recorrida, para fins de quantificação da receita tida como omitida, deve-se levar em conta o maior saldo credor do período de apuração objeto de investigação.

No caso vertente, embora a autoridade fiscal tenha apresentado demonstrativo no qual apurou saldos credores parciais, na medida em que excluiu, na referida apuração, os valores determinados em períodos anteriores, a tributação recaiu exatamente sobre o maior saldo credor do período, qual seja, o correspondente ao dia 17 de outubro de 2007, no montante de R$ 279.128,48 (demonstrativo às fls. 139/143).

À evidência, o fato de o saldo da conta caixa revelar-se devedor no final do período de apuração não elide a aplicação da presunção da lei.

Em vista do exposto, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO DE OFÍCIO, para restabelecer as glosas das despesas com brindes e das que não foram comprovadas, e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

"documento assinado digitalmente"

Wilson Fernandes Guimarães - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/0
7/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por VALMAR FONSECA DE MEN
EZES
Impresso em 03/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/07/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES
Impresso em 03/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA