



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10480.729523/2016-13</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.899 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	GALINDO DISTRIBUIDORA E REPRESENTACAO LTDA - MASSA FALIDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2012

PROVA DOCUMENTAL. ÔNUS DA CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE CORRELAÇÃO ENTRE DOCUMENTOS E ALEGAÇÕES.

A mera juntada de documentos desacompanhada da devida correlação com os fatos alegados não se presta a infirmar o lançamento. Compete à Contribuinte demonstrar, de forma clara e individualizada, o nexó entre os elementos probatórios apresentados e as alegações deduzidas. A ausência de cotejo específico impede o reconhecimento de qualquer fato impeditivo, modificativo ou extintivo do crédito tributário, não sendo possível transferir ao julgador o ônus de análise genérica de documentos.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novéis razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("RICARF")<sup>1</sup> autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

<sup>1</sup> §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

**Miriam Costa Faccin** – Relatora

Assinado Digitalmente

**Sérgio Magalhães Lima** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Ricardo Pezzuto Rufino (substituto integral), Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

## RELATÓRIO

1. Tratam-se, na origem, de Autos de Infração por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – **IRPJ** (e-fls. 02/19); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – **CSLL** (e-fls. 21/37); Imposto de Renda Retido na Fonte – **IRRF** (e-fls. 39/43); Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - **PIS/PASEP** (e-fls. 45/51) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – **COFINS** (e-fls. 53/59), relativos ao **período de 2012** e cujos débitos correlatos restaram formalizados no montante total de **R\$ 7.744.551,85**, os quais, abrangem a cobrança dos respectivos tributos (principal), a incidência de juros de mora e a multa de ofício (75%), a seguir discriminados:

	<b>TRIBUTO (principal)</b>	<b>JUROS DE MORA</b>	<b>MULTA</b>	<b>TOTAL</b>
<b>IRPJ</b>	1.529.985,12	688.954,27	1.147.488,81	3.366.428,20
<b>CSLL</b>	552.954,60	248.937,17	414.715,93	1.216.607,70
<b>IRRF</b>	1.316.963,22	596.017,78	987.722,39	2.900.703,39
<b>PIS/PASEP</b>	21.106,01	9.587,72	15.829,46	46.523,19

<b>COFINS</b>	97.215,76	44.161,83	72.911,78	214.289,37
<b>TOTAL</b>				<b>7.744.551,85</b>

2. Conforme se verifica da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” que compõem os respectivos Autos de Infração, a Autoridade Fiscal apurou as infrações descritas abaixo:

**IRPJ:**

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

**OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS**

**INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITAS**

Omissão de receitas decorrente da falta de comprovação das divergências apuradas entre as saídas e entradas de mercadorias por transferências, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo, que faz parte integrante deste.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado(R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
31/01/2012	17.862,49	75,00
31/03/2012	146.387,27	75,00
30/04/2012	30.910,14	75,00
31/05/2012	174.832,84	75,00
30/06/2012	110.927,26	75,00
31/07/2012	282.273,09	75,00
31/08/2012	269.905,54	75,00
30/09/2012	110.424,12	75,00
31/10/2012	135.632,40	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280 e 288 do RIR/99

**RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS**

**INFRAÇÃO: RECEITAS OPERACIONAIS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS**

Receitas operacionais escrituradas e não declaradas, apuradas conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo, que faz parte integrante deste.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
30/06/2012	248.096,50	75,00
31/12/2012	603.097,08	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2012 e 31/12/2012:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 247, 248, 251 e parágrafo único, 277, 278, 279 e 280 do RIR/99

#### **CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS**

##### **INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO COMPROVADAS**

Despesas não comprovadas apuradas conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo, que faz parte integrante deste.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
31/01/2012	168.191,21	75,00
28/02/2012	55.845,85	75,00
31/03/2012	80.769,68	75,00
30/04/2012	98.896,56	75,00
31/05/2012	83.794,21	75,00
30/06/2012	235.830,68	75,00
31/07/2012	287.993,01	75,00
31/08/2012	143.589,68	75,00
30/09/2012	663.283,63	75,00
31/10/2012	363.837,55	75,00
30/11/2012	74.424,48	75,00
31/12/2012	189.332,40	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99

#### **CUSTO DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS**

##### **INFRAÇÃO: CUSTOS NÃO COMPROVADOS**

Custos não comprovados, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo, que faz parte integrante deste.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
31/01/2012	1.291.206,22	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/03/2012:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 289, 290, 292 e 300 do RIR/99

#### **DESPESAS DE PROPAGANDA E/OU BRINDES**

##### **INFRAÇÃO: DESPESAS DE BRINDES**

Despesas de brindes, indedutíveis de acordo com a legislação, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo, que faz parte integrante deste.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
---------------------	----------------------------	------------------

31/03/2012	55.929,86	75,00
30/06/2012	13.967,73	75,00
30/09/2012	11.512,77	75,00
31/12/2012	294.506,45	75,00

#### Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, parágrafo único, inciso VIII, 251, 277, 278, 299, 366 e 367 do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

#### **CSLL:**

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo discriminadas, com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

#### **RECEITAS**

#### **INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS OMITIDAS**

Omissão de receitas decorrente da falta de comprovação das divergências apuradas entre as saídas e entradas de mercadorias por transferências, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo, que faz parte integrante deste.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado(R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
31/01/2012	17.862,49	75,00
31/03/2012	146.387,27	75,00
30/04/2012	30.910,14	75,00
31/05/2012	174.832,84	75,00
30/06/2012	110.927,26	75,00
31/07/2012	282.273,09	75,00
31/08/2012	269.905,54	75,00
30/09/2012	110.424,12	75,00
31/10/2012	135.632,40	75,00

#### Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/03/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Arts. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 28 da Lei nº 9.430/96.

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2012 e 30/06/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Arts. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 28 da Lei nº 9.430/96.

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 39 da Medida Provisória nº 563/12.

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2012 e 30/09/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Arts. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 39 da Medida Provisória nº 563/12.

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2012 e 31/12/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Arts. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

#### RECEITAS

**INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS**

Receitas operacionais escrituradas e não declaradas, apuradas conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo, que faz parte integrante deste.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
30/06/2012	248.096,50	75,00
31/12/2012	603.097,08	75,00

#### Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2012 e 30/06/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 28 da Lei nº 9.430/96.

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 39 da Medida Provisória nº 563/12.

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2012 e 31/12/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

#### CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS

**INFRAÇÃO: CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO COMPROVADOS**

Custos não comprovados, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo, que faz parte integrante deste.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
31/01/2012	1.291.206,22	75,00

Despesas não comprovadas apuradas conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo, que faz parte integrante deste.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
31/01/2012	168.191,21	75,00
28/02/2012	55.845,85	75,00

31/03/2012	80.769,68	75,00
30/04/2012	98.896,56	75,00
31/05/2012	83.794,21	75,00
30/06/2012	235.830,68	75,00
31/07/2012	287.993,01	75,00
31/08/2012	143.589,68	75,00
30/09/2012	663.283,63	75,00
31/10/2012	363.837,55	75,00
30/11/2012	74.424,48	75,00
31/12/2012	189.332,40	75,00

#### Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/03/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95.

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 28 da Lei nº 9.430/96.

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2012 e 30/06/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95.

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 28 da Lei nº 9.430/96.

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 39 da Medida Provisória nº 563/12.

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2012 e 30/09/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95.

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 39 da Medida Provisória nº 563/12.

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2012 e 31/12/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95.

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

### **CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS**

#### **INFRAÇÃO: CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO DEDUTÍVEIS**

Despesas de brindes, indedutíveis de acordo com a legislação, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo, que faz parte integrante deste.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
31/03/2012	55.929,86	75,00
30/06/2012	13.967,73	75,00
30/09/2012	11.512,77	75,00
31/12/2012	294.506,45	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/03/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95.

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 28 da Lei nº 9.430/96.

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2012 e 30/06/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95.

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 28 da Lei nº 9.430/96.

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 39 da Medida Provisória nº 563/12.

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2012 e 30/09/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95.

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 39 da Medida Provisória nº 563/12.

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2012 e 31/12/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95.

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

#### **IRRE:**

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo discriminadas, com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

#### **IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - APURAÇÃO REFLEXA**

#### **INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS/PAGAMENTOS SEM CAUSA**

Despesas não comprovadas apuradas conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo, que faz parte integrante deste.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
31/01/2012	168.191,21	75,00
28/02/2012	55.845,85	75,00
31/03/2012	80.769,68	75,00
30/04/2012	98.896,56	75,00
31/05/2012	83.794,21	75,00
30/06/2012	235.830,68	75,00
31/07/2012	287.993,01	75,00
31/08/2012	143.589,68	75,00
30/09/2012	663.283,63	75,00
31/10/2012	363.837,55	75,00
30/11/2012	74.424,48	75,00
31/12/2012	189.332,40	75,00

**Enquadramento Legal**

Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2012 e 31/12/2012:

Art. 674 e 675 do RIR/99.

Art. 674 do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

**PIS/PASEP:**

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo discriminadas, com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

**INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO**

**INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Omissão de receitas decorrente da falta de comprovação das divergências apuradas entre as saídas e entradas de mercadorias por transferências, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo, que faz parte integrante deste.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado(R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
31/01/2012	17.862,49	75,00
31/03/2012	146.387,27	75,00
30/04/2012	30.910,14	75,00
31/05/2012	174.832,84	75,00
30/06/2012	110.927,26	75,00
31/07/2012	282.273,09	75,00
31/08/2012	269.905,54	75,00
30/09/2012	110.424,12	75,00
31/10/2012	135.632,40	75,00

**Enquadramento Legal**

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/10/2012:

Art. 1º da Lei Complementar nº 7/70;

art. 4º da Lei nº 10.637/02

Art. 2º da Lei nº 10.637/02

Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09

Art. 1º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 42, inciso III, alínea "c" da Lei nº 11.727/08 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09

Art. 3º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 16 da Lei nº 10.925/04, pelo art. 3º da Lei nº 10.996/04, pelo art. 45 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 3º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 17 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 4º da Lei nº 11.787/08, pelo art. 14 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 24 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

#### **COFINS:**

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo discriminadas, com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

#### **INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO**

#### **INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS**

Omissão de receitas decorrente da falta de comprovação das divergências apuradas entre as saídas e entradas de mercadorias por transferências, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo, que faz parte integrante deste.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado(R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
31/01/2012	17.862,49	75,00
31/03/2012	146.387,27	75,00
30/04/2012	30.910,14	75,00
31/05/2012	174.832,84	75,00
30/06/2012	110.927,26	75,00
31/07/2012	282.273,09	75,00
31/08/2012	269.905,54	75,00
30/09/2012	110.424,12	75,00
31/10/2012	135.632,40	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/10/2012:

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991;

art. 5º da Lei nº 10.833/03

Art. 2º, caput, da Lei nº 10.833/03.

Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09

Art. 1º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04 e pelo art. 17 da Lei nº 10.945/09

Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 18 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 5º da Lei nº 11.787/08, pelos arts. 15 e 36 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 25 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 17 da Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

3. De acordo com o “Termo de Verificação Fiscal” (e-fls. 61/73), em 29.01.2016 foi encaminhado à Contribuinte o “Termo de Intimação Fiscal nº 01”, requisitando: **(i)** a apresentação da DIPJ retificadora do Exercício de 2013 (ano-calendário 2012), uma vez que a declaração original havia sido entregue zerada; **(ii)** o Livro LALUR do período; e **(iii)** a documentação comprobatória dos lançamentos efetuados nas contas contábeis, como Contrato de Mútuo, Empréstimos Concedidos e Antecipação de Sócios.

4. A partir da análise dos Livros Fiscais da matriz e filiais, a Autoridade Fiscal constatou divergências entre as saídas e entradas de mercadorias por transferências, conforme demonstrado na planilha “Demonstrativo Consolidado das Transferências de Mercadorias”. Em razão disso, foi expedido o “Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 01”, em 16.03.2016, seguido do “Termo nº 02”, em 23.05.2016, diante da ausência de comprovação das diferenças apuradas. A não apresentação de documentação ou justificativa levou à caracterização de omissão de receitas, objeto de lançamento de ofício. Confira-se:

“Diante da falta de atendimento pela fiscalizada ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal 01, cuja ciência ao sujeito passivo foi efetuada em 18/03/2016, em 23/05/2016, foi lavrado o Termo de Constatação e Intimação Fiscal 02 intimando-a mais uma vez a justificar e comprovar documentalmente as diferenças apuradas, com base nos livros fiscais, entre as saídas e as entradas de mercadorias por transferências, conforme pode ser observado na planilha “Demonstrativo Consolidado das Transferências de Mercadorias”, anexa ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal 01, datado de 16/03/2016.

Até a presente data, a fiscalizada não apresentou qualquer documentação necessária à sua efetiva comprovação, nem tão pouco justificou as diferenças apuradas por esta fiscalização entre as saídas e as entradas de mercadorias por transferências constatadas nos meses abaixo especificados e registradas nos livros fiscais da empresa (matriz e filial), conforme demonstrado em planilha anexa”.

5. Em atendimento parcial ao “Termo de Intimação Fiscal nº 01”, a Contribuinte apresentou, em 18.04.2016, a DIPJ retificadora e o Livro LALUR do ano-calendário de 2012.

6. A Fiscalização confrontou os valores registrados nos Livros de Apuração do ICMS com aqueles constantes da contabilidade (Sped Contábil) e informados na DIPJ retificadora. Verificou-se que, nos 2º e 4º trimestres de 2012, as vendas constantes dos Livros Fiscais foram superiores às vendas contabilizadas e declaradas. Em razão disso, foi lavrado o “Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 03”, em 10.06.2016. Diante da ausência de comprovação das diferenças, os valores foram objeto de lançamento de ofício.

7. Ainda de acordo com o relatório fiscal foi identificado lançamento contábil, no valor de R\$ 1.291.206,22, a crédito da conta “Empréstimos Concedidos” e a débito da conta “CMV”, sem comprovação documental. Intimada a se manifestar, a Contribuinte permaneceu inerte, o que levou à caracterização de majoração indevida de custos no 1º trimestre de 2012, resultando em glosa de custos.

8. Adicionalmente, foram glosadas despesas com brindes, no montante de R\$ 375.916,81, por serem indedutíveis, nos termos do artigo 13 da Lei nº 9.249/1995. Apesar de intimada, a Contribuinte não apresentou documentação comprobatória, motivo pelo qual os valores foram adicionados ao lucro líquido por lançamento de ofício.

9. Por fim, constatou-se a existência de despesas não comprovadas, lançadas na conta “Despesas Diversas”, com histórico genérico e sem identificação da natureza ou documentação fiscal. Diante da ausência de comprovação, tais valores também foram objeto de lançamento de ofício.

10. Cientificada do lançamento, a Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 375/385), na qual suscitou, em preliminar, a nulidade do lançamento, sob o argumento de erro na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, especificamente quanto à infração de omissão de receitas.

11. Sustentou que os conceitos de receita e renda não se confundem e que o arbitramento do lucro não pode ser utilizado como forma de penalização, de modo a tributar, como se lucro fosse, a totalidade dos valores depositados em contas bancárias, os quais podem exceder a receita efetivamente auferida. Alegou que, diante da impossibilidade de apuração do lucro real com a adição da suposta receita omitida, o artigo 532 do RIR/1999 determina a aplicação dos percentuais utilizados no lucro presumido ou na estimativa mensal, acrescidos de 20%, conforme a atividade exercida.

12. Aduziu, ainda, que, quando intimada a apresentar a documentação relativa ao ano-calendário de 2012, informou à Fiscalização as dificuldades encontradas, em razão de inconsistências contábeis que estavam sendo objeto de auditoria interna.

13. No mérito, a Impugnante alegou: **(i)** a inexistência de diferenças tributáveis no 2º trimestre de 2012 quanto às receitas escrituradas e não declaradas; **(ii)** a ausência de divergências

entre saídas e entradas de mercadorias por transferências no exercício de 2012, conforme esclarecimentos constantes do Relatório de Transferências (e-fls. 480/484); **(iii)** a dedutibilidade das despesas com brindes, por se tratarem de materiais promocionais vinculados à atividade empresarial e destinados ao incremento das vendas; e **(iv)** a aplicação, quanto às glosas de despesas e custos não comprovados, dos percentuais previstos para o lucro presumido ou estimativa mensal, acrescidos de 20%.

14. Os autos foram, então, encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª Instância, para apreciação da Impugnação. Em 25 de janeiro de 2018, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (“DRJ/FOR”), por meio do Acórdão nº 08-41.499 (e-fls. 500/518), julgou a Impugnação **improcedente**, com base nos seguintes fundamentos:

- (i)** Conforme os artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972, a nulidade só ocorre por incompetência do Agente/Autoridade ou por cerceamento do direito de defesa. Como o Auto foi lavrado por Auditor-Fiscal competente, com os requisitos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, e a Contribuinte recebeu os anexos/demonstrativos necessários, não houve nulidade.
- (ii)** Com relação às receitas escrituradas e não declaradas (Livros Fiscais x Contabilidade): a DRJ considerou configurada omissão direta de receitas, pois as vendas dos 2º e 4º trimestres de 2012 nos livros fiscais superaram as informadas na DIPJ/Sped Contábil. A Contribuinte alegou ter mídia digital com levantamento de notas fiscais, mas não juntou as notas nem comprovantes de recolhimento, mantendo-se o lançamento.
- (iii)** As transferências (divergência entre saídas e entradas) também foram tratadas como omissão direta de receitas, sem presunção. Embora a Contribuinte tenha apresentado “Relatório das Transferências”, a DRJ destacou que não foram apresentados os documentos fiscais (notas) mencionados para comprovar a inexatidão, razão pela qual o lançamento foi mantido.
- (iv)** Reafirmou-se a indedutibilidade das despesas com brindes com base no artigo 13, VII, da Lei nº 9.249/1995 e normas correlatas do RIR/99, concluindo que, ainda que promocionais e voltados ao incremento de vendas, brindes são vedados como despesa dedutível.
- (v)** A DRJ afirmou que dedutibilidade exige necessidade, normalidade, usualidade e, antes disso, existência comprovada por documentação idônea. Como as “Despesas Diversas” tinham histórico genérico (“despesas diversas nesta data”) e não houve comprovação, e como o lançamento de CMV x Empréstimos Concedidos (R\$ 1.291.206,22) não foi documentado, manteve-se a glosa. Também rejeitou-se o pedido de aplicar percentuais

do lucro presumido/estimativa +20%, por não haver amparo legal para “alterar” o regime de lucro real adotado.

- (vi) A tributação reflexa (CSLL) foi mantida por decorrer dos mesmos fatos e fundamentos do IRPJ, com suporte no artigo 24 da Lei nº 9.249/1995.

15. Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DIRETA DE RECEITAS. RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS. DIVERGÊNCIA ENTRE SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS POR TRANSFERÊNCIA.

Não tendo o contribuinte logrado comprovar, através de documentação hábil e idônea, a não ocorrência de omissão de receita, decorrente de transferência de mercadorias entre matriz e filial, subsiste o lançamento tributário correspondente.

DESPEAS E INDEDUTIBILIDADE. CUSTOS NÃO COMPROVADOS.

Mantém-se a glosa de custos e despesas não comprovados por documentos hábeis e idôneos.

DESPEAS COM BRINDES. INDEDUTIBILIDADE.

A dedutibilidade no resultado tributável das despesas incorridas devem preencher os requisitos de usualidade, normalidade e necessidade, circunstâncias que tornam incabível a dedução de despesas vedadas sob expressa vedação legal.

A distribuição de brindes em caráter promocional, ainda que destinadas à política de captação de negócios via divulgação da marca e dos tipos de serviços prestados constitui-se indedutível para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Ano-calendário: 2012

CSLL. PIS/PASEP. COFINS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se da mesma matéria fática, e não havendo aspectos específicos a serem apreciados, aos lançamentos decorrentes aplica-se a mesma decisão do principal.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2012

DECISÕES ADMINISTRATIVAS COLACIONADAS. EFEITOS.

Decisões administrativas emanadas de outros órgãos do contencioso, ainda que proferidas pela segunda instância administrativa, exceção feita àquelas pautadas

em Súmulas chanceladas pelo Ministro da Fazenda, não ostentam efeito vinculante perante as DRJs.

ÔNUS DA PROVA. DESPESAS OPERACIONAIS. NECESSIDADE. USUALIDADE.

É ônus do sujeito passivo comprovar que as despesas utilizadas na apuração do lucro real são usuais e necessárias àquela atividade empresarial e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

16. Em 19 de fevereiro de 2018, a Contribuinte tomou ciência do resultado do julgamento consubstanciado no Acórdão nº 08-41.499, por meio de Carta com Aviso de Recebimento - A.R. (e-fls. 547/548) e, na sequência, apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 552/602), através do qual ratificou integralmente as alegações já deduzidas em sede de Impugnação, e, ainda, suscitou as seguintes:

- (i) Necessidade de diligência para comprovar as despesas incorridas e que foram glosadas; identificar os beneficiários dos pagamentos ou das despesas incorridas, o que afasta a aplicação do artigo 61 da Lei nº 8.981/95; comprovar a regularidade das transferências de mercadorias; e validade dos valores contabilizados como empréstimo.
- (ii) No mérito: sustenta que não houve omissão/divergência, pois haveria devoluções e transferências internas tratadas como receita/omissão; que o “IRRF 35%” é indevido porque agora identifica beneficiários (inclusive DARFs pagos à própria RFB); que o empréstimo tem lastro financeiro; e que brindes seriam material promocional (propaganda).
- (iii) Ainda sustenta, quanto ao PIS/COFINS, a exclusão do ICMS da base de cálculo (tese do STF no RE 574.706).

17. Em 17 de outubro de 2018 (e-fls. 1.252/1.253), a Recorrente anexa aos autos um “Aditivo” ao Recurso Voluntário (e-fls. 1.254/1.260), através do qual reitera o pedido para conversão do julgamento em diligência, com base no artigo 18, I, da Portaria MF nº 343/2015, para que sejam analisados novos documentos contábeis e fiscais ora juntados.

18. Sustenta que tais provas permitem comprovar despesas glosadas, identificar beneficiários de pagamentos, afastar a tributação por pagamento sem causa, validar transferências de mercadorias e confirmar valores contabilizados como empréstimos, invocando o princípio da verdade material. Ao final, pede a baixa dos autos à Unidade de Origem para exame analítico da documentação apresentada.

19. Os autos foram remetidos para este E. CARF para prosseguir com o julgamento do Recurso Voluntário, conforme se verifica do Despacho de Encaminhamento (e-fl. 1.249).

20. É o relatório.

**VOTO**

Conselheira **Miriam Costa Faccin**, Relatora.

**I – Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário**

21. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023<sup>2</sup> - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento.

22. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **19.02.2018** (e-fls. 547/548), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **21.03.2018** (e-fls. 550/551), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972<sup>3</sup>.

23. Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

**II – Análise das Alegações Meritórias**

24. A controvérsia submetida à apreciação deste Colegiado decorre de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 08-41.499, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (“DRJ/FOR”), que julgou improcedente a Impugnação apresentada pela Contribuinte.

---

<sup>2</sup> **Art. 43.** À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

**I** - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

**II** - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

**III** - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

**IV** - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

**V** - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

**VI** - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

**VII** - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

<sup>3</sup> **Art. 33.** Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

25. Conforme relatado, o lançamento decorreu de cinco acusações: **i)** divergência entre receitas escrituradas e declaradas em DIPJ nos 2º e 4º trimestres de 2012; **ii)** omissão de receita por transferências de mercadorias não comprovadas; **iii)** glosa de custo não comprovado relacionado a lançamento contábil de empréstimo; **iv)** glosa de despesas com brindes, tidas como indedutíveis; e **v)** glosa de despesas não comprovadas, com reflexos em IRRF por supostos pagamentos a beneficiários não identificados.

26. Registre-se que, em 29.01.2016, a Fiscalização encaminhou à Recorrente o “Termo de Intimação Fiscal nº 01”, solicitando a apresentação da DIPJ retificadora do exercício de 2013 (ano-calendário 2012), uma vez que a declaração originalmente entregue encontrava-se zerada. Também foi exigida a apresentação do Livro LALUR referente ao ano de 2012 e da documentação comprobatória relativa a lançamentos contábeis vinculados às contas de contrato de mútuo, empréstimos concedidos e antecipações a sócios. Em resposta, a empresa solicitou prorrogação de prazo, a qual foi deferida.

27. Na análise dos livros fiscais apresentados, a Fiscalização identificou divergências entre as saídas e entradas de mercadorias por transferências. Em razão disso, em 16.03.2016, foi emitido “Termo de Constatação e Intimação Fiscal”, determinando que a Recorrente justificasse e comprovasse documentalmente tais diferenças. A Recorrente entretanto, formulou novo pedido de prorrogação de prazo, sem apresentar integralmente a documentação exigida.

28. Somente em 18.04.2016 houve atendimento parcial ao primeiro “Termo de Intimação”, ocasião em que a empresa apresentou a DIPJ retificadora (transmitida em 07.03.2016) e o Livro LALUR de 2012. Diante da ausência dos demais documentos solicitados, a Fiscalização reiterou a exigência por meio do “Termo de Intimação Fiscal nº 02”, emitido em 23.05.2016.

29. Em resposta a essa nova intimação, a Recorrente apresentou, em 07.06.2016, um CD contendo registros de operações entre empresas coligadas relativas aos anos de 2010 a 2012, bem como planilhas com dados de compras e vendas realizadas por empresa do grupo. Posteriormente, nos dias 10 e 13.06.2016, foram encaminhadas cópias de notas fiscais de compras e transferências, além de CD com notas fiscais de vendas e transferências da matriz para filiais e demais empresas do grupo, todas referentes ao ano de 2012.

30. Como se vê, dentre os sucessivos pedidos de prorrogação, apenas um teve cumprimento parcial das intimações, sendo a documentação solicitada apresentada somente após reiteradas solicitações.

31. Em suas razões recursais, a Recorrente limita-se a reiterar os argumentos já apresentados na Impugnação, sustenta “erro de premissa fática e contábil” no lançamento e no Acórdão recorrido. Afirma que a autuação foi construída sobre um “falso cenário” gerado por falhas de conciliação interna, lapsos de escrituração e ausência momentânea de apresentação de documentos comprobatórios, sem que isso correspondesse à efetiva ocorrência de omissão de receitas ou utilização de despesas/custos indevidos.

32. A Recorrente reafirma a necessidade de diligência, para que a Administração “coteje os comprovantes, notas fiscais, planilhas e registros contábeis com os valores auтуados”.

33. Ora, caberia à Recorrente esse “cotejo”, visto que anexou aos autos diversos documentos sem sequer correlacioná-los às suas alegações. A mera juntada de documentos, desacompanhada da indicação dos elementos que fundamentariam as alegações, não se revela apta a infirmar o lançamento. Ademais, não se pode transferir ao órgão julgador o ônus de identificar, dentre centenas de páginas, os fundamentos que caberia à própria parte explicitar.

34. Cumpre destacar que tais aspectos já haviam sido devidamente apontados no Acórdão recorrido, o que parece ter sido ignorado pelo Recorrente em seu recurso:

**“IV. Da Omissão Direta de Receitas. Receitas Escrituradas e Não Declaradas**

[...]

Portanto, se a auтуada escriturou em livros próprios receitas decorrentes do exercício de sua atividade, é de se presumir que tal foi o faturamento auferido. E se os tributos incidentes não foram pagos, tampouco declarados ou confessados em sua integralidade, justifica-se o lançamento formalizado sobre a diferença, **cumprindo à Impugnante comprovar inexatidão na escrituração para se eximir da tributação em relação aos fatos nela registrados.**

Ocorre que **não foram juntadas à sua peça de defesa as notas fiscais a que fez referência a Impugnante** como provas do cômputo de receitas na base de cálculo dos tributos, **nem os respectivos comprovantes de arrecadação.**

Dessa forma, mantém-se a pretensão fiscal neste ponto.” (Os destaques são desta Relatora e o sublinhado original)

\*\*\*\*\*

**“V. Da Omissão Direta de Receitas. Divergência entre saídas e entradas de mercadorias por transferência.**

[...]

Os fatos apurados constituem igualmente omissão direta de receitas da atividade, não cabendo falar em presunção.

Em observância do princípio da verdade material, **a empresa foi intimada e reintimada a justificar e comprovar documentalmente as diferenças apuradas, com base nos livros fiscais**, entre as saídas e as entradas de mercadorias por transferências, demonstradas na planilha "Demonstrativo Consolidado das Transferências de Mercadorias" (fl. 79), abaixo reproduzida:

[...]”. (Os destaques são desta Relatora e o sublinhado original)

\*\*\*\*\*

**“VII. Da Glosa de Custos e Despesas não Comprovados.**

[...]

Instada a comprovar as despesas em alusão **sem que a empresa tenha apresentado qualquer documento ou justificativa pela sua não apresentação**, tem-se que sequer sua existência restou configurada, que dirá o requisito da necessidade para manutenção da sua atividade produtiva.

[...] **Não tendo havido**, por ocasião do procedimento fiscal, **comprovação documental da operação** que teria ensejado o referido lançamento, tal valor foi objeto de tributação. Em sua peça de defesa, a **autuada limitou-se a afirmar que houve erro em sua contabilidade**, cuja correção foi providenciada”. (Os destaques são desta Relatora e o sublinhado original)

35. A jurisprudência do CARF é firme no sentido de que não basta a simples juntada de documentos, sendo indispensável sua adequada correlação com os fatos discutidos nos autos.

36. A propósito:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2012

[...]

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. NEXO DE CAUSALIDADE.

**O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.** A comprovação da origem dos recursos depositados na conta bancária de titularidade do contribuinte deve ser feita de forma individualizada, apontando a correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária com os documentos apresentados, e de forma a atestar o nexo de causalidade entre os depósitos e os dispêndios que alega ser de terceiros. **Ao acostar diversos documentos aos autos sem minimamente fazer qualquer cotejo dos valores de entradas de terceiros e saídas para pagamento de despesas destes mesmos terceiros, o contribuinte não comprova nada e apenas transfere para a fiscalização o seu dever de comprovar suas alegações.**

(Processo nº 12448.726411/2015-43. Acórdão nº 2401-011.188 – 2ª Seção de Julgamento /4ª Câmara /1ª Turma Ordinária. Sessão de 11 de julho de 2023. Relator Matheus Soares Leite, g.n.)

\*\*\*\*\*

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. AUSÊNCIA DE COMPROVANTES E/OU DECLARAÇÃO. POSSIBILIDADE DE PROVA POR MEIO DE OUTROS DOCUMENTOS. INEXISTÊNCIA DA PROVA NOS AUTOS. MERA JUNTADA DE DOCUMENTOS.

Embora seja possível a prova da retenção por outros meios de prova, é imprescindível que o contribuinte apresente estes outros documentos de maneira compreensiva e ordenada. **É preciso insistir na necessidade do zelo exigível no preparo da defesa**, porquanto, ao intento de comprovar os fatos em discussão, **não basta a simples juntada de várias cópias de documentos, sem o cuidado de referi-las adequadamente na peça recursal, despidas de explicação detalhada de cada elemento de prova e dos fatos que lhes são implícitos.**

(Processo nº 13896.906002/2017-75. Acórdão nº 1301-006.086 – 1ª Seção de Julgamento/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária. Sessão de 18 de outubro de 2022. Relator Rafael Taranto Malheiros, g.n.)

37. Desse modo, a Recorrente não se desincumbiu do ônus de demonstrar qualquer fato impeditivo, modificativo ou extintivo apto a afastar a higidez do lançamento, não sendo suficiente o mero inconformismo com a exigência fiscal.

38. Com efeito, nos termos do artigo 373, inciso II, do Código de Processo Civil<sup>4</sup>, cabia à Recorrente comprovar, de forma cabal, os fatos capazes de infirmar o direito do Fisco, mediante prova consistente e coerente com suas alegações, o que não se verificou no presente caso.

39. Diante disso, e considerando que os fundamentos constantes do Acórdão recorrido mostram-se adequados e suficientes para a solução da controvérsia, adoto-os como razão de decidir, nos termos do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99<sup>5</sup> c/c o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)<sup>6</sup>, *in verbis*:

#### **“IV. Da Omissão Direta de Receitas. Receitas Escrituradas e Não Declaradas**

Em relação às receitas escrituradas e não declaradas, o sujeito passivo alegou simplesmente que *“quando se verifica o valor faturado em Notas Fiscais de venda, constata-se que a empresa efetuou o pagamento dos impostos fiscais, levando em consideração base de cálculo maior que a apurada pela fiscalização, o que torna inexistente a diferença encontrada (...)”*.

Para comprovação desse argumento, informa que juntou aos autos conteúdo gravado em mídia digital, CD/DVD COM RELATÓRIO DO RESULTADO DAS VENDAS DO 2º TRIMESTRE DE 2012, a partir do levantamento de todas as notas fiscais emitidas, invocando o princípio da verdade material.

<sup>4</sup> **Art. 373.** O ônus da prova incumbe:

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

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

<sup>5</sup> **Art. 50.** [...]

**§ 1º.** A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

<sup>6</sup> **§12.** A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

De acordo com o descrito no TVF, o valor das vendas informado na DIPJ retificadora do AC 2012 coincide com o inserido no Sped Contábil e foi inferior ao constante dos Livros Fiscais, conforme as planilhas abaixo colacionadas:

Mês	Vendas Livros Fiscais	Vendas Contabilidade	Vendas DIPJ	Diferença de Vendas (Fiscal - Contábil)
Abril	3.719.623,88	3.723.624,28		
Maio	4.975.233,94	4.907.708,95		
Junho	5.317.958,97	5.133.387,06		
<b>2º Trimestre</b>	<b>14.012.816,79</b>	<b>13.764.720,29</b>	<b>13.764.720,29</b>	<b>248.096,50</b>

Outubro	4.880.337,15	4.884.897,95		
Novembro	5.603.407,88	5.607.920,96		
Dezembro	4.760.700,28	4.148.529,32		
<b>4º Trimestre</b>	<b>15.244.445,31</b>	<b>14.641.348,23</b>	<b>14.641.348,23</b>	<b>603.097,08</b>

Os fatos apurados constituem omissão direta de receitas da atividade, escrituradas e não declaradas, não cabendo falar em presunção.

Em respeito ao princípio da verdade material e ao dever de investigação, a autoridade tributária intimou a contribuinte a apresentar toda a documentação necessária ao desenvolvimento da ação fiscal.

Os lançamentos impugnados foram efetuados com fiel observância aos registros contábeis feitos por ela própria, mediante escrituração no Sped Contábil, e coincidiram com os valores declarados em DIPJ. Com efeito, se foi a empresa quem escriturou todas as receitas decorrentes de sua atividade, obviamente ela, melhor do que ninguém, tem condições de compreender o levantamento que se realizou, inclusive no que se refere à composição da base de cálculo dos tributos.

Importante destacar que, na forma do art. 9º, caput, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a autoridade tributária pode verificar, com base no exame de livros e documentos da escrituração do contribuinte ou de terceiros, o cumprimento das obrigações tributárias. Por outro lado, estabelece seu § 1º que a escrituração faz prova dos fatos nela registrados, os quais, por isso, têm presunção de veracidade. Vejamos:

*Art. 9º A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.*

*§ 1º 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.” (grifou se)*

Portanto, se a autuada escriturou em livros próprios receitas decorrentes do exercício de sua atividade, é de se presumir que tal foi o faturamento auferido. E se os tributos incidentes não foram pagos, tampouco declarados ou confessados em sua integralidade, justifica-se o lançamento formalizado sobre a diferença, cumprindo à Impugnante comprovar inexatidão na escrituração para se eximir da tributação em relação aos fatos nela registrados.

Ocorre que não foram juntadas à sua peça de defesa as notas fiscais a que fez referência a Impugnante como provas do cômputo de receitas na base de cálculo dos tributos, nem os respectivos comprovantes de arrecadação.

Dessa forma, mantém-se a pretensão fiscal neste ponto.

#### **V. Da Omissão Direta de Receitas. Divergência entre saídas e entradas de mercadorias por transferência.**

Quanto a esta infração apurada pela Fiscalização, a autuada argumentou que não há divergência entre saídas e entradas de mercadorias por transferência no AC 2012, tendo juntado o Relatório das Transferências datado de 30 de setembro de 2016, às fls. 480/484.

Os fatos apurados constituem igualmente omissão direta de receitas da atividade, não cabendo falar em presunção.

Em observância do princípio da verdade material, a empresa foi intimada e reintimada a justificar e comprovar documentalmente as diferenças apuradas, com base nos livros fiscais, entre as saídas e as entradas de mercadorias por transferências, demonstradas na planilha "Demonstrativo Consolidado das Transferências de Mercadorias" (fl. 79), abaixo reproduzida:

DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DAS TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS

Mês	Matriz		Filial PE		Filial AL		Total das Entradas por Transferências	Total das Saídas por Transferências
	Entradas por Transferências	Saídas por Transferências	Entradas por Transferências	Saídas por Transferências	Entradas por Transferências	Saídas por Transferências		
Janeiro	66.979,03	261.326,30	86.917,92	420,78	134.573,34	43.585,70	287.470,29	305.332,78
Fevereiro	6.756,12	175.060,31	99.835,38	496,44	160.266,92	1.050,24	266.858,42	176.606,99
Março	1.810,84	422.847,97	89.690,49	693,72	186.213,89	760,60	277.715,02	424.102,29
Abril	3.238,89	293.494,24	88.137,67	0,00	177.191,99	5.984,25	288.968,35	299.478,49
Mai	16.582,09	231.766,81	0,00	100.333,71	157.630,16	16.944,57	174.212,25	349.045,09
Junho	530,63	184.427,08	7.816,88	98.790,25	166.355,38	4.212,82	174.502,89	285.430,15
Julho	1.151,86	288.142,72	0,00	105.545,36	155.085,69	44.822,36	156.237,35	438.510,44
Agosto	16.211,00	345.695,04	0,00	130.441,66	205.750,16	15.830,00	221.961,16	491.866,70
Setembro	30.092,66	351.457,16	108.983,79	0,00	146.715,91	44.759,32	285.792,36	396.216,48
Outubro	15.005,88	318.462,86	123.037,67	922,84	60.376,43	14.686,66	188.419,96	334.052,36
Novembro	91.302,44	297.864,17	108.861,10	0,00	172.056,95	6.115,44	372.220,49	303.979,61
Dezembro	17.867,60	121.494,62	123.144,05	539,76	5.927,54	17.398,64	146.939,19	138.433,02
<b>Total</b>	<b>267.526,62</b>	<b>3.291.739,28</b>	<b>835.224,95</b>	<b>436.184,52</b>	<b>1.728.144,16</b>	<b>216.130,60</b>	<b>2.830.897,73</b>	<b>3.944.054,40</b>

O Relatório das Transferências elaborado pela autuada e anexado à sua peça de defesa contém informações quanto à emissão e escrituração de notas fiscais emitidas entre a matriz e as filiais de forma fracionada, o que teria ocasionado as diferenças apontadas pela Fiscalização.

Tendo em vista que não constam dos autos as notas fiscais mencionadas pela Impugnante, mantém-se o lançamento formalizado sobre tais diferenças, em face da ausência de comprovação da inexatidão na escrituração correspondente para se eximir da tributação em relação aos fatos apurados.

#### **VI. Da Glosa de Despesas com Brindes. Indedutibilidade.**

Passa-se a manifestar acerca da questão da dedutibilidade das despesas com brindes, não excluídas na apuração do Lucro Real do período.

Primeiramente, em relação às despesas com brindes, reproduz-se a redação do art. 13 da Lei nº 9.249, 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.*

*(...)*

*Art. 35. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1996.*

*Lei nº 4.506, de 1964*

*Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.*

*§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.*

*§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.*

O texto acima revela a norma que determinou a vedação expressa da dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL de despesas incorridas a título de distribuição de brindes, independentemente de objetivarem o incremento de negócios ou mesmo a promoção da marca da entidade.

Nesse sentido, o art. 366 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, ao estabelecer critérios e condições para admissão das despesas com propagandas, enfatiza a observância do art. 249, parágrafo único, inciso VIII, o qual versa sobre a não dedutibilidade das despesas com brindes:

*Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração: (...)*

*VIII - as despesas com brindes;*

*(...)*

*Art. 366. São admitidos, como despesas de propaganda, desde que diretamente relacionados com a atividade explorada pela empresa e respeitado o regime de competência, **observado, ainda, o disposto no art. 249, parágrafo único, inciso VIII: (destacou-se)***

*I - os rendimentos específicos de trabalho assalariado, autônomo ou profissional, pagos ou creditados a terceiros, e a aquisição de direitos autorais de obra artística;*

*II - as importâncias pagas ou creditadas a empresas jornalísticas, correspondentes a anúncios ou publicações;*

*III - as importâncias pagas ou creditadas a empresas de radiodifusão ou televisão, correspondentes a anúncios, horas locadas ou programas;*

*IV - as despesas pagas ou creditadas a quaisquer empresas, inclusive de propaganda;*

*V - o valor das amostras, tributáveis ou não pelo imposto sobre produtos industrializados, distribuídas gratuitamente por laboratórios químicos ou farmacêuticos e por outras empresas que utilizem esse sistema de promoção de venda de seus produtos, sendo indispensável:*

*a) que a distribuição das amostras seja contabilizada, nos livros de escrituração da empresa, pelo preço de custo real;*

*b) que a saída das amostras esteja documentada com a emissão das correspondentes notas fiscais;*

*c) que o valor das amostras distribuídas em cada ano-calendário não ultrapasse os limites estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, tendo em vista a natureza do negócio, até o máximo de cinco por cento da receita obtida na venda dos produtos.*

*§ 1º Poderá ser admitido, a critério da Secretaria da Receita Federal, que as despesas de que trata o inciso V ultrapassem, excepcionalmente, os limites previstos na alínea "c", nos casos de planos especiais de divulgação destinados a produzir efeito além de um ano-calendário, devendo a importância excedente daqueles limites ser amortizada no prazo mínimo de três anos, a partir do ano calendário seguinte ao da realização das despesas.*

*§ 2º As despesas de propaganda, pagas ou creditadas a quaisquer empresas, somente serão admitidas como despesa operacional quando a empresa beneficiada for registrada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica e mantiver escrituração regular.*

*§ 3º As despesas de que trata este artigo deverão ser escrituradas destacadamente em conta própria.*

Sob esta ótica, observa-se que as despesas com brindes, independentemente da natureza dos gastos e de seus valores, não podem ter o tratamento de despesa dedutível para fins da determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro.

Neste contexto, relevante trazer a lume a definição do termo “brindes” do art. 13, inciso VII, da Lei nº 9.249, de 1995, sobretudo quanto à interpretação para efeitos

tributários, de acordo com o Vocabulário Jurídico de Plácido e Silva, Editora Forense Rio de Janeiro, 2004, 2ª edição:

*“PRÊMIO: designa tudo aquilo que se recebe ou se ganha em virtude de sorteio ou pela sorte”.*

*“BRINDE: “prêmios” concedidos em dinheiro ou em objetos, mediante a apresentação de cupons ou como bonificação no ato da compra”. (grifou-se)*

A Portaria MF nº 41, 19 de fevereiro de 2008, que regulamenta a distribuição gratuita de prêmios a título de propaganda, quando efetuada mediante sorteio, vale-brinde, concurso ou modalidade assemelhada, a que se refere a Lei nº 5.768, de 20 de dezembro de 1971, e o Decreto nº 70.951, de 9 de agosto de 1972, dispõe:

#### *CAPÍTULO DAS MODALIDADES I*

*Art. 1º Esta Portaria regulamenta a distribuição gratuita de prêmios a título de propaganda, quando efetuada mediante sorteio, vale-brinde, concurso, ou modalidade assemelhada, a que se refere a Lei nº 5.768, de 20 de dezembro de 1971, e o Decreto nº 70.951, de 9 de agosto de 1972.*

*Art. 2º Para os fins desta Portaria, entende-se por:*

*I - Promoção comercial - distribuição gratuita de prêmios, a título de propaganda, quando efetuada por meio de sorteio, vale-brinde, concurso ou modalidade assemelhada;*

*II - Sorteio - modalidade de promoção comercial, na qual são emitidos, em séries de no máximo cem mil números, elementos sorteáveis numerados, distribuídos concomitante, aleatória e eqüitativamente e cujos contemplados são definidos com base nos resultados das extrações da Loteria Federal ou com a combinação de números desses resultados. Nesta modalidade, a premiação deverá ser idêntica para cada série, quando emitida mais de uma para um mesmo período de participação;*

*III - Vale-brinde - modalidade de promoção comercial na qual a forma de contemplação é instantânea, onde o brinde é colocado no interior do produto ou dentro do respectivo envoltório, atendidas as normas prescritas pelos órgãos de saúde pública e de controle de pesos e medidas. Admitir-se-á a distribuição do brinde por outra forma, desde que seja possível a identificação do prêmio, seja por meio de dizeres, seja por símbolos e que cumpra todos os requisitos constantes nos arts. 23 e 24 do Decreto nº 70.951, de 1972;*

*IV - Concurso - modalidade de promoção comercial mediante concurso de previsões, cálculos, testes de inteligência, seleção de predicados ou competição de qualquer natureza. Exige-se que se garanta pluralidade de concorrentes e uniformidade nas condições de competição; e*

*V - Modalidade Assemelhada - modalidade de promoção comercial concebida a partir da combinação de fatores específicos de cada uma delas, preservando-se ganhadores, de acordo com as definições a seguir:*

*a) Assemelhada a Sorteio - modalidade na qual a mecânica promocional combina fatores apropriados às demais modalidades, notadamente, concurso ou vale-brinde, permanecendo obrigatoriamente o vínculo dos números atribuídos com os resultados das extrações da Loteria Federal;*

*b) Assemelhada a Vale-brinde - modalidade na qual a forma de contemplação é instantânea, porém, nem todos os elementos de participação correspondem a um brinde; e*

*c) Assemelhada a Concurso - modalidade, baseada em um concurso, na qual ocorre empate entre os participantes que cumpriram os requisitos da promoção, admitindo-se o desempate por meio de apuração aleatória entre os cupons impressos e acondicionados em uma única urna, para definição do contemplado.*

*Excepcionalmente, poderá ser admitida a substituição da urna por recipiente ou por um único local, desde que previamente autorizado.*

*§ 1º O disposto nos incisos II e V, alínea "a", deste artigo, não incide sobre as promoções comerciais que envolvam título de capitalização, aplicando-se, nestes casos, o disposto na Circular da Superintendência de Seguros Privados - SUSEP nº 130, de 12 de maio de 2000, bem como na Resolução do Conselho Nacional de Seguros Privados - CNSP nº 15, de 3 de dezembro de 1991.*

*§ 2º Quaisquer das modalidades acima poderão ser requeridas pela(s) pessoa(s) jurídica(s), ainda que não haja vinculação com a compra, ou a exigência de prova de compra, podendo ser efetuadas promoções visando exclusivamente a propaganda da pessoa(s) jurídica(s) requerente(s) e de seus produtos. (grifou-se)*

A interpretação sistemática das normas revela que o termo “brindes” do art. 13, inciso VII, da Lei nº 9.249, de 1995, refere-se às mercadorias que não constituam objeto normal da atividade da empresa, adquiridas com a finalidade específica de distribuição gratuita ao consumidor ou ao usuário final, objetivando promover a empresa ou o produto, em que a forma de contemplação é instantânea.

Em suma, resta patente que os brindes, e, portanto, suas correspondentes despesas são não dedutíveis para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Nesse mesmo sentido se encaminharam as decisões proferidas no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), consoante se observa do teor das ementas:

**DESPESAS COM BRINDES. INDEDUTIBILIDADE.**

*A previsão de dedutibilidade das despesas para fins da definição da renda tributável pelo imposto de renda decorre da lei, conforme consolidado na jurisprudência. A distribuição de brindes em caráter promocional, embora possa contribuir para a divulgação da marca da empresa ou de seus produtos, constitui dispêndio cuja dedutibilidade é expressamente vedada pelo art. 13, inciso VII, da Lei nº 9.249, de 1995. Assim, é correta a sua glosa e adição à base de cálculo do IRPJ.”(Acórdão nº 1301-001.597. Sessão de 31/07/2014. Rel. Luiz Tadeu Matosinho Machado) (grifou-se)*

#### **DESPESAS COM DISTRIBUIÇÃO DE BRINDES. INDEDUTIBILIDADE.**

*A partir do ano calendário de 1996, as despesas com distribuição de brindes, independentemente de seu valor ou de sua eventual necessidade para o incremento da atividade econômica da empresa, são indedutíveis, para efeito de apuração do lucro real, nos termos preceituados pelo art. 13, inciso VII, da Lei nº 9.249/1995.” (Acórdão nº 180301.113. Sessão de 23/11/2011. Rel. Marcos Rodrigues de Mello) (grifou-se)*

Assim sendo, irreparável a autuação neste ponto.

#### **VII. Da Glosa de Custos e Despesas não Comprovados.**

Cumprir pontuar que aceitar como dedutíveis os dispêndios não vinculados à geração de receitas operacionais da entidade seria subverter a definição de lucro e dar vazão a toda sorte de distorções e artifícios tendentes à redução da base imponible do IRPJ e da CSLL.

Exatamente em decorrência de circunstâncias desta natureza, o art. 47 da Lei nº 4.506, de 1964 (art. 299 do RIR/99), estabeleceu critérios e restrições de observância obrigatória para que uma despesa ou custo seja qualificado como dedutível:

*Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.*

*§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.*

*§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.*

O alcance do termo “despesas necessárias” está conceituado no § 1º do precitado artigo, compreendendo, na acepção expressamente definida pelo legislador, aquelas incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da companhia.

Por sua vez, o § 2º prescreve que tais despesas deverão revestir-se dos requisitos de usualidade ou normalidade no tipo de transações, operações ou atividades corporativas.

Consoante bem ressalta o Parecer Normativo CST nº 32, de 13 de agosto de 1981, a qualificação dos dispêndios da pessoa jurídica como despesas dedutíveis na determinação do lucro real está subordinada a normas específicas da legislação do imposto de renda, que fixam conceito próprio de despesas operacionais e estabelecem condições objetivas norteadoras da imputabilidade das cifras correspondentes para aquele efeito, tais como a necessidade, a usualidade e a normalidade.

**A dedutibilidade de custos e despesas operacionais, portanto, deve ser assegurada quando comprovada, antes mesmo dos requisitos acima delineados, sua efetividade, sua existência, mediante documentação hábil e idônea que assegure a completa identificação dos serviços prestados e do seu beneficiário.**

Sob este prisma, não será discutida a natureza das despesas registradas na conta **4.1.04.035 - Despesas Diversas**, contabilizadas com a descrição genérica "despesas diversas nesta data", sem qualquer especificação do tipo de despesa ou dos documentos fiscais que as teriam amparado, mas tão-somente o cumprimento das condições para sua dedutibilidade.

Instada a comprovar as despesas em alusão sem que a empresa tenha apresentado qualquer documento ou justificativa pela sua não apresentação, tem-se que sequer sua existência restou configurada, que dirá o requisito da necessidade para manutenção da sua atividade produtiva.

Notadamente, tais dispêndios consistem em mera liberalidade da entidade, que não atendem aos requisitos para outorga da dedutibilidade da base de cálculo da tributação correspondente, porquanto não são qualificáveis como despesas necessárias, na medida em que não se constituem em fator determinante para a geração de valor corporativo.

O mesmo se diga quanto ao aumento indevido e injustificado do custo, cujo lançamento contábil no valor de **R\$ 1.291.206,22** foi efetuado em 31/12/2012, a débito da conta **4.1.01.001 - CMV** e crédito da conta **1.2.03.002 - Empréstimos Concedidos**. Não tendo havido, por ocasião do procedimento fiscal, comprovação documental da operação que teria ensejado o referido lançamento, tal valor foi objeto de tributação. Em sua peça de defesa, a autuada limitou-se a afirmar que houve erro em sua contabilidade, cuja correção foi providenciada.

Neste panorama, oportuno enfatizar as lições do tributarista e ex Conselheiro do CARF Marcelo Magalhães ao tratar sobre a questão da necessidade, normalidade e usualidade das despesas operacionais:

*“Diz a lei que são operacionais as despesas (não computadas nos custos)*

*necessárias às atividades da empresa e à manutenção da respectiva fonte pagadora (Lei nº 4.506/64, art. 47; e RIR, art. 162). As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais nos tipos de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, art. 47, §2º RIR, art. 162).*

*A lei estabelece esses requisitos de necessidade e normalidade em relação às despesas operacionais, silenciando quanto aos custos. Prevê, entretanto, deduções que podem ser classificadas como custos ou como despesas operacionais, de modo que se pode afirmar que os critérios de necessidade e normalidade são válidos tanto para os custos quanto para as despesas operacionais.*

*Cumprе salientar que as dúvidas possíveis quanto à necessidade e normalidade dos custos são bem menores do que em relação às despesas operacionais.*

*Nem todas as despesas realizadas pela empresa, por conseguinte, são dedutíveis para efeito de determinação do lucro operacional. Ainda que, em tese por sua natureza, a dedutibilidade de determinada despesa esteja autorizada pela lei, é preciso que essa seja necessária, no caso específico da empresa.*

*A lei define despesas necessárias como aquelas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506/1964, art. 47, e art. 299 do RIR/99)” (Peixoto, Marcelo Magalhães. Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas. O Conceito de Despesa Indedutível à Luz da Jurisprudência do CARF. MP Editora. São Paulo, 2011, p. 96/97).*

No tocante a este aspecto, as decisões emanadas do CARF ratificam a vedação de dedutibilidade de tais dispêndios:

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

*Ano-calendário: 2001*

*DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS DESNECESSÁRIAS. PREVISÃO LEGAL ESPECÍFICA.*

*A partir de 1º de janeiro de 96, devem ser adicionadas ao lucro líquido do período, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição social, as despesas incorridas pela pessoa jurídica que não possuam os atributos de necessidade, normalidade e usualidade, em virtude da previsão legal contida no art. 13 da Lei nº 9.249/1995. (Acórdão nº 9101-002.944, Sessão realizada em 08/06/2017, Recurso Especial do Procurador)*

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

*Exercício: 2003*

*DESPESA NECESSÁRIA. COMPROVAÇÃO. 299, RIR/1999. NOTAS FISCAIS GENÉRICAS.*

*A apresentação de notas fiscais genéricas é insuficiente para afastar a glosa de despesa, pois não atesta a sua necessidade, usualidade e normalidade, na forma exigida pelo artigo 299, do RIR/1999. (Acórdão nº 9101-003.010, Sessão realizada em 08/08/2017, Recurso Especial do Contribuinte)*

No que tange à alegação de que deveria ter sido utilizado, para fins de glosa dos custos e despesas não comprovados, o percentual aplicável ao cálculo da

estimativa mensal e do lucro presumido, acrescido de 20%, cumpre inferir que não encontra nenhum amparo na legislação vigente as pretensões reivindicadas no sentido de promover a alteração do regime de tributação optado pelo contribuinte, no caso o Lucro Real, e que pautou a execução dos procedimentos de fiscalização.

Diante do exposto, não se acolhem as pretensões vertentes aos efeitos tributários dos custos e despesas não comprovados, devendo ser mantida sua glosa.

#### **VIII. Da Tributação Reflexa.**

Finalmente, cumpre instar que a decisão pertinente ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ deve nortear as inferências correlatas aos autos de infração decorrentes, os quais, no presente caso, foram lavrados para fins de constituição da **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)** tendo em vista que derivam de elementos de prova idênticos e mantêm íntima relação de causa e efeito.

Destarte, compete acentuar que tais inferências encontram fundamento legal, plenamente em vigor, nos termos do art. 24, caput, da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, segundo o qual estabelece que constatada a omissão de receita, esta deve ser tributada pelo imposto de renda de acordo com o regime a que estiver submetida a pessoa jurídica no período base a que corresponder a receita omitida.

Neste compasso, de acordo com o § 2º do art. 24, da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, denota-se irrepreensível a admissibilidade da aplicação do preceito legal para fins de determinação da base imponible que vise a constituição de lançamento das contribuições reflexas.

Assim sendo, impõe-se manter a eficácia da autuação reflexa correlata às CSLL.

#### **IX - Das decisões administrativas colacionadas**

Importante mencionar serem improficuos os julgados administrativos colacionados pelo sujeito passivo. Ainda que referidas decisões tenham sido proferidas por órgãos colegiados, a verdade é que, inexistindo determinação legal que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário, não podendo ser estendidas genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam à questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas nos respectivos litígios.

O art. 100, inciso II, do CTN estabelece serem normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, no que tange às decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, somente aquelas a que a lei atribua eficácia normativa, situação que não se amolda às decisões mencionadas pela interessada.

Acrescente-se que, segundo o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 6 de setembro de 2013, “*não se constituindo em norma geral, a decisão em processo fiscal*

*proferida pelo Conselho (CARF ou CC) não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado”.*

Ainda que o antigo Conselho de Contribuintes ou o atual CARF tenham decidido reiteradas vezes em um determinado sentido, nada impede que a autoridade julgadora de primeira instância venha a consignar um entendimento divergente daquele que tenha se mostrado preponderante na segunda instância, a não ser que o entendimento esteja consolidado em Súmula aprovada em ato legal editado pelo Ministro da Fazenda.

Sabendo-se que em sua peça contestatória o sujeito passivo apresentou decisões administrativas que não se enquadram no acima discorrido, não se prestam para o fim de vincular o entendimento deste órgão colegiado.

#### **Conclusão**

Tendo em vista tudo o que foi exposto, **Voto** no sentido de considerar **improcedente** a impugnação apresentada, **mantendo** o lançamento efetuado, inclusive com a incidência de juros moratórios e multa de ofício”. (Destques no original)

40. Logo, não merece reforma o Acórdão recorrido.

#### **III - Dispositivo**

41. Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **negar-lhe provimento.**

42. É como voto.

Assinado Digitalmente

**Miriam Costa Faccin**