



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.732676/2015-59
Recurso Voluntário
Resolução nº **1201-000.671 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de julho de 2019
Assunto IRPJ
Recorrente PERNOD RICARD BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, em converter o julgamento em diligência, por maioria, nos termos do voto da relatora. Vencidos os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada) e Lizandro Rodrigues de Sousa.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Efigênio de Freitas Junior, Gisele Barra Bossa, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Alexandre Evaristo Pinto, Marcelo José Luz de Macedo (suplente convocado) e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente). Ausente o conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira.

Relatório

1. Trata-se de Auto de Infração lavrado para a exigência de IRPJ relativamente aos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012 em face da alegação da existência das seguintes infrações:

A. Excesso na dedução de Juros Sobre Capital Próprio (AC 2010; 2011), com fundamento no artigo 3º da Lei nº 9.249/95 e artigos 247, 249, inciso I, 347 do RIR/99, em virtude de a Recorrente ter pago os juros a seus acionistas de forma acumulada, por considerar tal conduta em desacordo com o princípio da competência;

Fl. 2 da Resolução n.º 1201-000.671 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10480.732676/2015-59

B. Superestimação do lucro da exploração de unidade situada em área incentivada – SUDENE (AC 2010; 2011 e 2012), sob a alegação de que a Recorrente realizada diversas atividades (incentivadas e não incentivadas) e que a sua contabilidade não oferecia condições de demonstrar, de forma segregada e pormenorizada, a apuração do lucro da exploração, impondo-se a regra do rateio pela receita líquida total/receita líquida incentivada, nos termos do artigo 544, § 3º do RIR/99; e

C. Ausência de recolhimento das estimativas mensais penalizada com a imputação de multa isolada cumulada com a multa de ofício (AC 2010; 2011 e 2012).

2. Na mesma ação fiscal foram lavrados Autos de Infração para exigência de CSLL (P. A. 10480.732677 /2015-01); PIS e COFINS (P.A. 10480.732678/2015-48) que, contudo, **não se encontram em discussão nos presentes autos.**

3. Conforme relatório constante da decisão piso, em decorrência da auditoria realizada, relativa aos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, foram apuradas as seguintes irregularidades:

Despesas de Juros Sobre o Capital Próprio Acima do Limite de Dedutibilidade

5. Conforme está registrado na contabilidade da empresa, nos anos-calendário de 2010 e 2011, ela distribuiu Juros Sobre o Capital Próprio - "**JCP**" a seus sócios, cujos valores foram deduzidos das bases de tributação do IRPJ desses exercícios, da seguinte forma:

5.1. Lançamento contábil em 31/12/2010 na conta DESPESAS COM JUROS (CURTO PRAZO) (código 2001OINT0001.9240.126) no valor de R\$ 20.000.000,00, com histórico de "JCP CALCULADO 2010", em contrapartida de contas do Passivo.

5.2. Lançamentos contábeis em 31/10/2011, 30/11/2011 e 29/12/2011 na conta DESPESAS COM JUROS (CURTO PRAZO) (código 2001OINT0001.9240.126) nos valores de R\$ 10.000.000,00, R\$ 10.000.000,00 e R\$ 20.000.000,00, em contrapartidas de contas do Passivo.

5.3. Considerando os valores distribuídos pela fiscalizada a título de JCP nos anos acima mencionados, foram apurados os seguintes excessos para efeito gisa@2017

de dedutibilidade do IRPJ, conforme o previsto no artigo 9º, Lei nº 9.249/95: (i) no ano-calendário de 2010 - R\$ 3.197.522,57 e (ii) no ano-calendário de 2011 - R\$ 23.509.805,89. Os cálculos estão devidamente demonstrados no RAF. Tais quantias foram oferecidas à tributação de ofício.

Deduções do IRPJ a Título de Redução SUDENE em valores acima do permitido -
Glosa de Deduções Indevidas

6. A empresa para parte dos produtos fabricados (Bebidas) tem incentivo aplicado para atividade desenvolvida na área da SUDENE. Para estes produtos a empresa apurou o lucro de exploração, base para redução de 75% do IRPJ, apurando parte das despesas dedutíveis do lucro bruto pelo critério de rateio.

6.1. Porém, conforme previsto no artigo 549, parágrafo 1º do RIR/99, nas situações em que a empresa possua mais de uma atividade com tratamentos fiscais diferenciados e não possua contabilidade que permita chegar de per si aos "lucros da exploração" de suas atividades, está calculará os lucros da exploração das mesmas pelo critério de rateio, em função de suas respectivas RECEITAS LÍQUIDAS.

6.2. Pelo critério previsto, de apuração do lucro de exploração pela proporcionalidade da receita, foi apurado que a fiscalizada se utilizou do incentivo fiscal de redução do imposto de renda devido em valores maiores do que lhe era permitido deduzir; pelo que, procederemos às glosas das deduções utilizadas de forma indevida, que serão cobradas

Fl. 3 da Resolução n.º 1201-000.671 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10480.732676/2015-59

em Auto de Infração específico, lavrado nesta data, cujos valores estão abaixo informados:

	2010 - R\$	2011 - R\$	2012 - R\$
Redução Admitida	1.856.361,99	31.731,06	804.579,44
Utilizada /Empresa	7.730.245,87	7.271.987,55	8.228.582,79
Valor Glosado	5.873.883,88	7.240.256,49	7.424.003,35

6.3. Os cálculos realizados estão demonstrados detalhadamente no RAF.

Pagamento a Menor das Estimativas Mensais do IRPJ - Multas Isoladas pela Falta de Pagamento de Estimativas Mensais Devidas

7. Tendo em vista que nos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012 a empresa optou pela forma de tributação do IRPJ e da CSLL com base no lucro real anual, com pagamento das estimativas mensais, ela recolheu quantias a menor do que seriam devidas, pois não foram considerados os valores acima apurados das infrações cometidas.

7.1. Em decorrência disso, e com base no previsto no artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/97, serão cobradas as multas isoladas pela falta dos pagamentos das estimativas mensais do IRPJ, conforme apuradas nos Demonstrativos de Apuração do ano-calendário de 2010, 2011 e 2012, que montam os seguintes valores:

Multa Isolada pela Falta de Pagamento da Estimativa Mensal (*) (art. 44, inciso II, alínea "b" da Lei 9.410/1996)

Mês / Ano	Valor da Multa Isolada (RS)
mai/2010	120.972,40
jun/2010	532.229,69
out/2010	616.616,74
dez/2010	1.436.132,52
mai/2011	107.130,82
out/2011	560.433,68
nov/2011	1.406.342,84
dez/2011	3.832.637,87
jun/2012	60.035,26
dez/2012	3.291.382,60

(*) Vide "Apuração das Estimativas Mensais e da Multa Isolada" nos Demonstrativos de Apuração do IRPJ dos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, nos Anexos - DOCUMENTO 11."

4. Devidamente cientificado em 28/12/2015 (e-fls. 1.857), o sujeito passivo apresentou, tempestivamente (26/01/2016), a impugnação administrativa de e-fls. 1864/1931.

5. Em sessão de 30 de janeiro de 2017, a 3ª Turma da DRJ/SPO, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos do Acórdão nº 16-75.764 (e-fls. 2012/2035), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo:

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

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. REGIME DE COMPETÊNCIA. NÃO EXERCÍCIO. RENÚNCIA AO DIREITO À DEDUTIBILIDADE EM ANOS POSTERIORES.

Fl. 4 da Resolução n.º 1201-000.671 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10480.732676/2015-59

O pagamento ou crédito de Juros sobre Capital Próprio - JCP é faculdade concedida pela lei para ser exercida no ano-calendário de apuração do lucro real. O não exercício da mencionada faculdade configura renúncia ao benefício concedido na lei, ensejando a preclusão temporal que impede seu aproveitamento em períodos de apuração de lucro real posteriores.

APURAÇÃO DO LUCRO DE EXPLORAÇÃO. ÁREA DA SUDENE. PROPORCIONALIDADE EM RELAÇÃO ÀS RECEITAS TOTAIS.

Na hipótese de o sistema de contabilidade adotado pela pessoa jurídica não oferecer condições para apuração do lucro por atividade, este deverá ser estabelecido com base na relação entre as receitas líquidas das atividades incentivadas e a receita líquida total da empresa.

MULTAS ISOLADAS. ESTIMATIVAS.

A lei estabelece que, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa exigida isoladamente, no percentual de 50%, sobre os valores devidos e não recolhidos, a título das estimativas mensais, estando o contribuinte sujeito à apuração do lucro real anual, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL, no ano-calendário correspondente. Multa mantida.

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O prazo decadencial para o lançamento de multa isolada não está regrado pelo artigo 150, § 4º, do CTN, mas pelo do art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Indefere-se pedido de diligência que seja prescindível para a composição da lide.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

6. Cientificada da decisão (Abertura de Documento 06/03/2017, e-fls. 2045), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 2048/2106) em 04/04/2017, reiterando as razões já expostas em sede de impugnação (e-fls. 1864/1931) e ressaltando os seguintes pontos:

A. Distribuição de Juros Sobre o Capital Próprio “JCP”

- Sustenta que, para a lavratura do Auto de Infração, a fiscalização considerou apenas os valores das contas de Patrimônio Líquido e os valores da TJLP relativos aos anos de 2010 e 2011, mas ignorou o fato de que os montantes efetivamente distribuídos pela contribuinte naqueles anos se referiam também a valores de JCP relativos a períodos anteriores (2006 a 2009) e ainda não creditados ou pagos aos seus sócios. Demonstrou os cálculos para a apuração dos limites dos Patrimônios Líquidos destes anos.

- Apresenta prova de que os valores de JCP distribuídos em 2010 e 2011 foram corretamente deduzidos para fins de apuração do IRPJ, não havendo que se falar em qualquer adição ao lucro líquido de tais períodos de apuração.

- Argui que a legislação que trata sobre a apuração de JCP não prevê qualquer tipo de restrição aos contribuintes para o pagamento de JCP apurados em períodos anteriores (e não distribuídos em tais períodos), conforme disposto no já transcrito artigo 9º da Lei nº 9.249/95 e, portanto, inquestionável a possibilidade de distribuição dos valores apurados a título de JCP relativos a períodos anteriores.

B. Apuração do Lucro da Exploração em 2010, 2011 e 2012

Fl. 5 da Resolução n.º 1201-000.671 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10480.732676/2015-59

- Sustenta ter a fiscalização concluído de forma equivocada que a sua contabilidade não permite calcular, com a devida clareza, o lucro da exploração auferido pela unidade industrial situada no município de Cabo de Santo Agostinho, em área incentivada pela SUDENE.

- Afirma que seus cálculos decorrem de sua escrituração contábil, a qual permite apurar, com precisão, o lucro efetivamente auferido por seu estabelecimento incentivado.

- Atendendo ao previsto no artigo 549 do RIR/99, esclarece proceder da seguinte forma para calcular o lucro da exploração de sua atividade incentivada na área da SUDENE: (i) Apura, separadamente em sua contabilidade, a receita bruta da comercialização dos bens incentivados produzidos pela unidade industrial incentivada; (ii) da receita bruta da atividade incentivada, extrai os valores relativos às devoluções de vendas e descontos incondicionais, impostos sobre as vendas, apurando, assim, a receita líquida específica e separada para a atividade incentivada; (iii) subtrai da receita líquida incentivada, de maneira detalhada e pormenorizada em seus registros contábeis, todos os custos decorrentes da fabricação das mercadorias objeto dos incentivos fiscais em sua unidade de Suape, apurando, desta forma, o lucro bruto decorrente das atividades incentivadas; e (iv) do valor do lucro bruto apurado, com relação à sua atividade incentivada, são deduzidas as despesas incorridas para o desenvolvimento de tal atividade. Consigna que a alocação destas despesas é feita de forma direta, no que concerne às despesas que se referem apenas aos produtos incentivados, como, por exemplo, despesas de frete, armazenagem (depósito). E, quanto às despesas que inevitavelmente são comuns tanto à atividade incentivada, como às demais atividades da empresa, sua alocação é feita de forma indireta (rateio), sendo definida por meio de critérios razoáveis de proporcionalização.

- No curso dos seus instrumentos de defesa, demonstra tais incidências em detalhes, bem como os critérios de forma a materializar que os valores das despesas deduzidas para o cálculo do lucro da exploração encontram-se devida e claramente escrituradas.

- Ao final, consigna não ter considerado o JCP, para apuração do lucro de exploração, por falta de previsão legal. O Parecer Normativo CST n.º 102/78 diz que o lucro líquido, básico para o cálculo do lucro da exploração, seria o lucro contábil tal como definido na Lei n.º 6.404/76, antes da dedução da provisão do imposto de renda. Embora legalmente o JCP seja dedutível para fins de apuração do IRPJ, certamente não se trata de despesa operacional.

C. Multa Isolada

- Considera inaplicável a cobrança de multa isolada em concomitância com a multa de ofício e, na hipótese de ser mantida a exigência da multa isolada, requer-se o cancelamento dos valores lançados relacionados ao período anterior a de dezembro de 2010, dado que fulminados pela decadência.

7. Ao final, a ora Recorrente requer: (i) o retorno dos autos à origem para realização de novo julgamento da impugnação apresentada, de forma que seja realizada a devida análise de todos os argumentos e documentos apresentados pela Recorrente, os quais, como exposto, foram simplesmente ignorados pela decisão recorrida; (ii) alternativamente, caso não se entenda de pronto pela improcedência do lançamento ora guerreado, requer a Recorrente seja o

Fl. 6 da Resolução n.º 1201-000.671 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10480.732676/2015-59

presente feito convertido em diligência, a fim de que se realize a apuração dos valores ora discutidos com base nos elementos extraídos dos registros contábeis da Recorrente.

8. Por considerar não ter sido realizado o devido exame probatório com relação à documentação apresentada para justificar a inoportunidade da suposta superestimação do lucro da exploração de unidade situada em área incentivada – SUDENE, esta relatora converteu o feito em diligência, o que foi acompanhado por unanimidade pelos demais Conselheiros, para que a autoridade preparadora (Resolução n.º 1201-000.384, e-fls. 2114/2129):

(i) Analise a documentação fiscal e contábil que instruiu a impugnação da contribuinte de fls. 1864/1930, a fim de verificar se os rateios das despesas operacionais estavam devidamente registradas na contabilidade da Recorrente e apure os valores ora discutidos com base nos elementos extraídos dos registros contábeis da contribuinte.

(ii) Explique e avalie as respectivas apropriações das despesas diretas e indiretas e, no caso das últimas, o critério de rateio.

(iii) Em consonância com o princípio da cooperação processual e pelo fato da Recorrente alegar ser capaz de apurar, através de sua contabilidade, as despesas com frete e armazenagem relativamente a cada um dos seus produtos incentivados, por exemplo (despesas alocadas de forma direta às atividades incentivadas), bem como as despesas comuns alocadas de forma indireta às atividades, deve a contribuinte atender com prontidão eventuais intimações/solicitação do órgão fiscal.

9. O Termo de Diligência Fiscal foi devidamente elaborado (e-fls. 2132/2143), cuja conclusão acabou por reproduzir o racional trazido pela autoridade fiscal quando da lavratura do auto de infração.

10. A Recorrente foi devidamente intimada e manifestou-se sobre o teor da diligência por meio da petição de e-fls. 2205/2212. Em face das respostas constantes do relatório de diligência fiscal, a contribuinte reitera seu pedido para que o auto de infração seja julgado totalmente improcedente dado que o lançamento fiscal é nulo por considerar que a ora Recorrente não possui contabilidade integrada suficiente para o cômputo do lucro da exploração da atividade incentivada na área da SUDENE.

11. Alternativamente, caso não se entenda de pronto pela improcedência do lançamento, a contribuinte requer seja determinada nova conversão em diligência, a fim de que seja efetivamente observada a determinação feita pela 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora.

12. Em virtude da necessidade de baixar os autos em diligência, deixo, em mais essa ocasião, de apreciar as demais razões suscitadas em sede de Recurso Voluntário (e-fls.

Fl. 7 da Resolução n.º 1201-000.671 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10480.732676/2015-59

2048/2106) e atendo-me aos pressupostos e fundamentos hábeis a justificar tal providência a ser atendida pela douta autoridade preparadora.

13. A fiscalização apurou que a contabilidade da contribuinte não permitia calcular com a devida clareza o lucro da exploração auferido pela empresa na unidade industrial situada na área da SUDENE. Em decorrência disso, calculou o lucro de exploração com base na relação entre as receitas líquidas das atividades incentivadas e a receita líquida total (artigo art. 549 e parágrafo 3º do RIR/99 e não com base no parágrafo 1º). Em razão desta medida foi apurado excesso de lucro de exploração considerado pela empresa, o que foi motivou o lançamento de ofício dos tributos recolhidos a menor em decorrência deste excedente.

14. O artigo 549, parágrafo 1º e 3º, do RIR/99, determinam:

Demonstração do Lucro do Empreendimento

Art. 549. Quando se verificar pluralidade de estabelecimentos, será reconhecido o direito à isenção de que trata esta Subseção em relação aos rendimentos dos estabelecimentos instalados na área de atuação da SUDENE (Lei n.º 4.239, de 1963, art. 16, § 1º).

§ 1º Para os efeitos do disposto neste artigo, as pessoas jurídicas interessadas deverão demonstrar em sua contabilidade, com clareza e exatidão, os elementos de que se compõem as operações e os resultados do período de apuração de cada um dos estabelecimentos que operem na área de atuação da SUDENE (Lei n.º 4.239, de 1963, art. 16, § 2º).

§ 2º Se a pessoa jurídica mantiver atividades não consideradas como industriais ou agrícolas, deverá efetuar, em relação às atividades beneficiadas, registros contábeis específicos, para efeito de destacar e demonstrar os elementos de que se compõem os respectivos custos, receitas e resultados.

§ 3º Na hipótese de o sistema de contabilidade adotado pela pessoa jurídica não oferecer condições para apuração do lucro por atividade, este poderá ser estabelecido com base na relação entre as receitas líquidas das atividades incentivadas e a receita líquida total, observado o disposto no art. 544. (g.m.). (grifos nossos)

15. Este assunto também está bem detalhado no Parecer Normativo do Coordenador do Sistema de Tributação - PN CST n.º 49 de 06/09/1979. Abaixo reproduzo o item 2 do referido PN, que suportado no Decreto-Lei 1.598/1977, conceitua o "Lucro da Exploração":

"2. Com o advento do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, estes benefícios fiscais passaram a ser calculados sobre o **lucro da exploração**, assim conceituado no caput do art. 19, do citado diploma legal:

Art. 19. Considera-se lucro da exploração o lucro líquido do exercício ajustado pela exclusão dos seguintes valores:

I - a parte das receitas financeiras (art. 17.) que exceder das despesas financeiras (art. 17. , parágrafo único);

I I - os rendimentos e prejuízos das participações societárias; e III - os resultados não operacionais.

I - soma da receita líquida de vendas no mercado interno, correspondente à atividade incentivada, de todos os estabelecimentos beneficiados com o mesmo percentual de redução do imposto;

II - idem, de todos os estabelecimentos beneficiados com isenção do imposto;

Fl. 8 da Resolução n.º 1201-000.671 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10480.732676/2015-59

III - soma da receita líquida de vendas nas exportações incentivadas e/ou vendas no mercado interno a estas equiparadas, de todos os estabelecimentos da empresa; e IV - aplicação, sobre o total do lucro da exploração, de porcentagem igual à relação, no mesmo período, entre o valor de cada uma destas somas e o total da receita líquida de vendas da pessoa **jurídica** (...). (g.m.)."

16. As autoridades fiscais sustentam que é dever da empresa beneficiária de incentivos fiscais que se baseie em "lucro da exploração da atividade": (i) apurar o valor do lucro da exploração decorrente de cada atividade incentivada mediante registros contábeis específicos; ou (ii) nos casos em que o sistema de contabilidade não permita apurar o lucro da exploração resultante de cada atividade incentivada (mediante registros contábeis específicos), calcular o lucro da exploração das diversas atividades por critérios de proporcionalidade em relação à receita líquida total (§3º, do artigo 549, do RIR/99)

17. Contudo, mesmo após a diligência fiscal solicitada, não encontro nos autos efetiva análise da farta documentação contábil e fiscal apresentada pela Recorrente de forma a justificar a aplicação do §3º, do artigo 549, do RIR/99 em detrimento do §1º, do mesmo diploma legal.

18. A douta autoridade fiscal desconsiderou o fato de que algumas das despesas atinentes às atividades incentivadas são alocadas de forma direta e decorrem de lançamentos contábeis específicos. Este é o caso das despesas com frete e com armazenagem.

19. Como em qualquer empresa que possua mais de uma atividade e/ou mais de um estabelecimento, existem despesas comuns, as quais estão devidamente contabilizadas. O fato de as despesas comuns serem consideradas no cálculo do lucro da exploração por meio de um critério de rateio, não deslegitima *de per si* a contabilidade que suporta a apuração feita pela Recorrente.

20. É por meio dessa alocação, desse rateio das despesas comuns da empresa, que a Recorrente identifica a despesa cabível a cada uma das suas atividades, inclusive à atividade incentivada. **Vale trazer alguns exemplos que pendem de análise pormenorizada, por parte da autoridade diligenciante, de toda documentação juntada pela ora Recorrente no curso do presente processo administrativo:**

(i) As despesas de frete relacionadas às atividades incentivadas nos anos de 2010, 2011 e 2012 totalizaram os valores de R\$ 7.154.906,56, R\$ 8.116.276,42 e R\$ 7.438.095,15, respectivamente, representando 23,5%, 24% e 19,8% das despesas incorridas para manutenção e desenvolvimento das atividades incentivadas em tais anos.

(ii) As despesas de armazenagem (depósito) relacionadas às atividades incentivadas nos anos de 2010, 2011 e 2012 totalizaram os valores de R\$ 2.348.570,92, 2.187.502,02 e R\$ 2.643.863,02, respectivamente, representando 7,7%, 6,4% e 7% das despesas incorridas para manutenção e desenvolvimento das atividades incentivadas em ditos anos.

21. Igualmente, as provas juntadas pela ora Recorrente hábeis a demonstrar a razoabilidade do critério de rateio adotado com relação as despesas alocadas

Fl. 9 da Resolução n.º 1201-000.671 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10480.732676/2015-59

de forma indireta às atividades incentivadas (despesas de marketing, finanças, vendas, despesas de presidência, gerais de marketing, ações promocionais, etc.), pendem de análise efetiva.

22. Vale consignar que, para demonstrar a plausibilidade do critério adotado, a Recorrente faz prova de que as despesas de marketing com os produtos importados não entraram no rateio. “*Primeiro porque são relativas a outra atividade completamente diferente da exercida pela Recorrente (representação). Segundo, porque a linha de produtos importados (linha premium) demanda investimentos muito maiores nessa área, até mesmo em virtude do público alvo*”. **Esse fator pode ser um dos grandes responsáveis pela baixa lucratividade da operação? Não consta do relatório de diligência efetiva análise das respectivas provas, tampouco considerações a esse respeito.**

23. Essa relatoria considera que, nos termos do artigo 3º, inciso III, da Lei nº 9.784, de 1999, é direito do contribuinte ver a documentação probatória apresentada devidamente analisada pelo órgão competente, sob pena de afronta aos valores constantes dos artigos 5º ao 8º, da Lei nº 13.105/2015 (Código de Processo Civil), bem como no artigo 2º da Lei nº 9.784/1999.

24. E, mesmo diante das hipóteses previstas no §4º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/1999, em que as provas poderão ser recusadas, o normativo dispõe sobre a necessidade de decisão fundamentada por parte da autoridade fiscal. Consta do rol as provas “*ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias*”, incidências que claramente fogem a realidade do presente caso.

25. De fato, como bem consignou a ora Recorrente em sua manifestação de e-fls. 2205/2212, quando da conversão do julgamento em diligência por esta 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 1ª Seção de Julgamento do CARF, esperava-se que a autoridade cuidasse de **(i) verificar se os valores das despesas comuns objeto dos rateios partiram da contabilidade integrada do contribuinte; (ii) avaliar as alocações de despesas realizadas de forma direta à atividade incentivada (frete e armazenagem dos produtos incentivados); (iii) avaliar as alocações de despesas alocadas de forma indireta e os respectivos critérios para os rateios, de forma a justificar a manutenção da aplicação do §3º, do artigo 549, do RIR/99 em detrimento do §1º, do mesmo diploma legal.**

26. No entanto, o referido relatório de diligência fiscal, se limitou apenas em reiterar a análise já realizada durante o procedimento fiscalizatório e trazer os conhecidos argumentos da autoridade autuante no sentido de que (i) parte das despesas rateadas entre os diversos estabelecimentos eram feitas em demonstrativos extracontábeis; e (ii) apenas 25% das despesas eram rateadas, enquanto 75% eram consideradas como despesas apenas de atividades não incentivadas. Confirma-se a conclusão apresentada:

Do exposto, concluímos as diligências reafirmamos que a empresa afrontou a legislação que disciplina as formas de apuração do benefício fiscal, pois, mesmo não possuindo contabilidade integrada, capaz de apurar através de suas contas os lucros de exploração de suas diversas atividades (incentivada e não incentivadas), efetuou os cálculos como se assim pudesse, mas, apurando o lucro da exploração da atividade incentivada de

Fl. 10 da Resolução n.º 1201-000.671 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10480.732676/2015-59

forma EXTRA CONTÁBIL, adotando artifícios para “produzir” um resultado extraordinariamente positivo da exploração da atividade incentivada; alocando para esta atividade apenas alguns grupos de despesas (menos de 25% das despesas da empresa), que, de longe, não representam a totalidade das despesas operacionais dessa atividade. Assim procedendo, obteve, de forma indevida, uma dedução maior do que lhe era de direito.

27. É certo que, não estamos diante de matéria que o fisco pode presumir, pura e simplesmente, que houve “manipulação” do resultado das atividades, deve provar. Frise-se que, a densa construção probatória trazida pela contribuinte (não analisada no curso do presente processo administrativo) quando comparada com as colocações intuitivas apresentadas pelo fisco, acabam por fragilizar sobremaneira o lançamento.

28. **Repita-se**, para essa relatoria, não houve a efetiva análise da farta documentação contábil e fiscal apresentada pela Recorrente de forma a justificar a aplicação, pelas duntas autoridades fiscais e julgadoras, do §3º, do artigo 549, do RIR/99 em detrimento do §1º, do mesmo diploma legal, daí a grande razão da conversão do feito em diligência. O foco diligência é dar segurança à tomada de decisão do julgador.

29. E, para que não restem dúvidas, os documentos a serem cotejados estão, **em especial, nas e-fls. 295/835; e-fls. 865/1088; docs. 19-34 que instruíram a Impugnação Administrativa (“Arquivo Não Paginável - Resposta ao Termo (Item 1 docs 1 a 5)”;** “Arquivo Não Paginável - Resposta ao Termo (Item 1 docs 14 a 20)”; “Arquivo Não Paginável - Resposta ao Termo (Item 1 docs 21 a 31)”; “Arquivo Não Paginável - Resposta ao Termo (Item 1 docs 32 a 34)”; “Arquivo Não Paginável - Resposta ao Termo (Itens 2 e 3)”; “Arquivo Não Paginável - Resposta ao Termo (Itens 4 e 5)”; Arquivo Não Paginável - Resposta ao Termo (Item 1 doc 13).

30. Diante do exposto, VOTO por CONVERTER, **novamente**, O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, para que a autoridade preparadora, considerando as observações e provocações constantes dos **itens 17, 20 à 22 e 25**, justifique os seguintes pontos:

(i) Os valores das despesas comuns objeto dos rateios partiram da contabilidade integrada da contribuinte?

(ii) Os valores das despesas alocadas de fora indireta objeto dos rateios partiram da contabilidade integrada a contribuinte?

(iii) Os controles extras contábeis utilizados pela contribuinte estão refletidos na sua contabilidade, ainda que de forma consolidada?

(iv) Há valores na apuração do lucro da exploração que por ventura não foram contabilizados?

(v) As despesas de *marketing*, armazenagem e fretes, por exemplo, foram rateadas de forma adequada entre os estabelecimentos incentivados e não incentivados por meio

Fl. 11 da Resolução n.º 1201-000.671 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10480.732676/2015-59

de documentação suporte e respectivo lançamento contábil? Dito de outra forma, tanto as despesas comuns como as despesas alocadas de forma indireta às atividades incentivadas foram rateadas por critérios claros com base na documentação probatória apresentada?

31. A autoridade preparadora, no curso da diligência (em cada um dos itens acima), deve justificar em termos fático-probatórios o motivo pelo qual a documentação juntada pela empresa (relacionada no item 29) deve ser desconsiderada para fins de apuração do lucro da exploração de forma a motivar a manutenção da autuação com base no §3º, do artigo 549, do RIR/99.

32. Lembro que, as atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão devem ser realizadas de ofício pela autoridade fiscal, nos termos do artigo 29, da Lei nº 9.784/99¹.

33. Após a conclusão da diligência, a autoridade fiscal responsável deverá elaborar Relatório Conclusivo, com posterior ciência à Recorrente, para que, se assim desejar, se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias e na sequência retornem os autos ao E. CARF para julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa

¹ Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulsão do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

§ 1º O órgão competente para a instrução fará constar dos autos os dados necessários à decisão do processo.

§ 2º Os atos de instrução que exijam a atuação dos interessados devem realizar-se do modo menos oneroso para estes.