



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.726030/2014-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.628 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2023
Recorrente DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS SAO ROQUE LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO.
RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO CONHECIDO.

Não tendo se instaurado o contencioso administrativo pela apresentação de impugnação pelo responsável solidário, não há como se conhecer de recurso voluntário por ele interposto, ainda que a decisão recorrida tenha apreciado impugnação apresentada pelo contribuinte principal.

INTIMAÇÃO POR EDITAL. VALIDADE.

Sendo devolvido o Aviso de Recebimento (AR) com a informação “Mudou-se”, relativo à cientificação de acórdão por via postal, justifica-se a intimação pela via editalícia, na forma do §1º do artigo 23 do Decreto 70.235, de 1972.

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

Ano-calendário: 2010

CUSTOS E DESPESAS. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE.

Meras transferências bancárias entre estabelecimentos não são aptas à comprovação da finalidade do desembolso, sendo imprescindível a apresentação de notas fiscais, contratos e comprovantes de pagamento que possam demonstrar a sua natureza. À mingua de tais elementos, não se implementam as condições de dedutibilidade estampadas no artigo 299 do RIR/1999.

COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE CUSTOS.

A falta de estrutura operacional do prestador de serviços aliada ao alegado pagamento de altas quantias de dinheiro, sem qualquer prova da sua efetiva realização, constituem elementos suficientes para configurar a simulação das respectivas despesas, autorizando a glosa em face da inidoneidade na sua comprovação.

DESPESAS COM REFEIÇÕES. DEDUTIBILIDADE. CONDIÇÕES.

As despesas com alimentação só são dedutíveis, para efeitos de apuração do lucro real, quando fornecidas pelo contribuinte indistintamente a todos os seus empregados. O fato de poderem se alimentar junto a um determinado

fornecedor de refeições não supre a necessidade de que todos os empregados também possam se alimentar junto ao outro fornecedor, como condição para a dedutibilidade da despesa relativa a esse último.

**MERCADORIAS CONCEDIDAS EM BONIFICAÇÃO.
CONTABILIZAÇÃO.**

As mercadorias concedidas em bonificação devem ter como contrapartida o lançamento a crédito da conta estoque. A falta de contabilização, nessa conta, quando representativa do Custo das Mercadorias Vendidas, implica majoração indevida de custos.

IRPJ PAGO MAS NÃO DECLARADO EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Considerando que não há como vincular pagamentos realizados a título de IRPJ a débitos não declarados pelo contribuinte, é imperativa a realização do lançamento de ofício pelos valores totais para, apenas posteriormente, ser realizada a respectiva vinculação.

**MULTA AGRAVADA. ATOS COMPATÍVEIS COM FRAUDE.
CABIMENTO.**

Demonstrada a prática de conduta tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento, evidenciando a tipificação de fraude, cabe a qualificação da multa nos termos do artigo 71 da Lei n.º 4.502, de 1964.

**MULTA QUALIFICADA DE 150%. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA
SUPERVENIENTE. REDUÇÃO DA PENALIDADE. APLICAÇÃO DO
PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.**

Tendo em vista a redução da penalidade decorrente da alteração do § 1º do artigo 44 da Lei n.º 9430, de 1996, pela Lei n.º 14.689, de 2023, deve ser aplicado o princípio da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN, passando a penalidade para o patamar de 100%.

AUTUAÇÃO REFLEXA: CSLL.

Aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) negar provimento ao Recurso Voluntário da empresa contribuinte DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS SÃO ROQUE LTDA.; ii) reduzir, *ex officio*, a qualificação da multa para 100%, com suporte no artigo 106, II, “c” do CTN, tendo em vista a nova redação dada pelo artigo 8º da Lei n.º 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei n.º 9.430/1996; iii) manter integralmente os lançamentos presentes nos autos, com a redução da multa de ofício de 150% para 100% e os juros de mora pela taxa SELIC; iv) não conhecer do recurso voluntário da responsável solidária MARIA ELIANA SOUZA DOS SANTOS REIS.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Luciano Bernart, Mauricio Novaes Ferreira, Jandir Jose Dalle Lucca, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recursos Voluntários interpostos pela Autuada DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS SÃO ROQUE LTDA. (fls. 4120/4153) e pela responsável solidária MARIA ELIANA SOUZA DOS SANTOS REIS (fls. 4170/4186) em face do v. acórdão de fls. 4086/4098, que decidiu julgar improcedente a impugnação apresentada pela empresa contribuinte às fls. 3317/3342 e assim manter intactas as exigências constantes dos lançamentos relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do ano-calendário de 2010, nos termos constituídos nos autos de infração de fls. 03/57.

2. Para melhor compreensão a respeito da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o Relatório da r. decisão recorrida:

Contra a contribuinte acima qualificada foram lavrados os autos de infração de fls. 03/57, através dos quais foi constituído o crédito tributário referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. O crédito tributário total importou em R\$ 4.272.878,01, conforme demonstrativo de fl. 02.

2. De acordo com os autos de infração e com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 58/88, o lançamento, que se refere ao ano-calendário 2010, decorreu de:

I) despesas não comprovadas, quer por falta de documentação, quer por lançamento em duplicidade, quer por escrituração a maior;

II) comprovação inidônea de custos com fretes, caracterizada por contabilização com base em documentos inidôneos. Os custos estão relacionados com a empresa Princesa Transporte, que teria sido constituída por interpostas pessoas com o fim de, mediante simulação, gerar despesas para a autuada;

III) majoração indevida de custo de mercadorias vendidas;

IV) despesas indedutíveis com refeições, cujo valor não foi adicionado na apuração do Lucro Real;

V) valores escriturados e não declarados/pagos.

3. Qualificou-se a multa (percentual de 150%) para a infração II (comprovação inidônea de custos), foram indicados sujeitos passivos por responsabilidade solidária e efetuou-se Representação Fiscal para Fins Penais. O enquadramento legal das infrações, bem assim os demonstrativos de apuração, encontram-se nos autos de infração.

4. Os responsáveis solidários não apresentaram impugnação. A contribuinte apresentou impugnação (fls. 3.317/3.342), alegando, em síntese:

I - que a empresa Princesa Transporte não é “de fachada”, como supôs a fiscalização, de sorte que não seriam inidôneos os documentos por ela emitidos (discorre longamente sobre a questão);

II - que anexa documentos a comprovar a realização das despesas glosadas pela fiscalização;

III - que, em relação às despesas com combustíveis, não possui notas fiscais, mas que faz prova de sua realização através de extratos bancários. Invoca o princípio da verdade material;

IV - que, quanto às despesas de bonificações, trata-se de mercadorias saídas com desconto incondicional, e assim sendo a contabilização se daria no livro Caixa. Aduz que a autoridade fiscal não fez diferenciação entre as mercadorias bonificadas e os descontos incondicionais, o que teria violado o princípio da ampla defesa e do contraditório;

V - que os valores recolhidos não foram deduzidos no lançamento, o que configuraria enriquecimento ilícito da União;

VI - que a empresa fornecia alimentação indistintamente a todos os funcionários, sendo assim lícita a dedução de tais despesas;

VII - que a fiscalização não demonstrou as despesas que teriam sido contabilizadas em duplicidade;

VIII - que a multa de 150% é indevida por inconstitucional e por não haver ocorrido planejamento tributário abusivo.

5. Requereu, ao final, em outros termos, seja declarada a improcedência do lançamento e que as intimações sejam dirigidas ao advogado que indica.

3.A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE) houve por bem julgar improcedente a impugnação em decisão assim ementada (fls. 4086/4097):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS.

A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já formalizado. Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de nulidade do procedimento fiscal.

ATIVIDADE VINCULADA. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

MEIOS DE PROVA. PROVA INDICIÁRIA.

A prova de infração fiscal pode lastrear-se em conjunto de indícios capazes de demonstrar sua ocorrência.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Não têm valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

CUSTOS E DESPESAS. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE.

Somente são dedutíveis os custos e despesas que, além de preencherem os demais requisitos legais, sejam comprovados por meio de documentação hábil e idônea.

COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE CUSTOS. A escrituração de dispêndios oriundos de atos simulados, aliada à ausência de prova dos efetivos pagamentos, autoriza a glosa dos custos em face da inidoneidade na sua comprovação.

BONIFICAÇÃO CONCEDIDA EM MERCADORIAS. CONTABILIZAÇÃO.

As bonificações concedidas em mercadorias devem ter como contrapartida o lançamento a crédito da conta estoque. A falta de contabilização nessa conta, quando representativa do Custo das Mercadorias Vendidas, implica majoração indevida de custos.

DESPESAS COM REFEIÇÕES. DEDUTIBILIDADE. CONDIÇÕES.

As despesas com alimentação só são dedutíveis, para efeitos de apuração do lucro real, quando fornecida pelo contribuinte indistintamente a todos os seus empregados.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010

IRPJ PAGO MAS NÃO DECLARADO EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O indébito decorrente de pagamento de IRPJ não declarado em DCTF não será considerado para efeito de aproveitamento/utilização na apuração do tributo devido, devendo o respectivo crédito tributário ser constituído de ofício em sua totalidade, procedendo-se ao ajuste devido quando da cobrança.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2010

NORMAS APLICÁVEIS.

Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o imposto de renda.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

CONDUTA DOLOSA. MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada a conduta dolosa do sujeito passivo, aplica-se a multa qualificada prevista na legislação de regência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. Inconformada, a empresa contribuinte aviou o Recurso Voluntário de fls. 4120/4153, reeditando e reforçando as alegações desenvolvidas na sua impugnação, conforme resumidas no tópico “Conclusões” da própria peça recursal:

- a) No nosso ordenamento jurídico constitucional tributário, uma empresa cujo sócio é um empregado, não é proibida de prestar serviço ao seu empregador;
- b) No nosso ordenamento jurídico constitucional tributário, uma empresa pode estar sediada dentro da outra;
- c) A empresa PRINCESA TRANSPORTE LOGÍSTICA E PALETIZAÇÃO LTDA ME foi constituída para prestar serviços de transportes, tendo, em 2010, como único cliente a DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS SÃO ROQUE;
- d) O contrato de prestação de serviços celebrado entre as partes foi, inclusive, registrado à época no Estado da Bahia, com o objetivo de ser dispensada da emissão de Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga;
- e) Diferentemente da conclusão, a Fiscal constatou, *in loco*, que a empresa, de fato, existe, através de informação do próprio porteiro da São Roque,

conseguiu contato direto com o sócio que, de forma solícita apresentou absolutamente todos os documentos solicitados pela fiscalização;

- f) Pelos documentos aqui apresentados no curso da presente Impugnação, percebe-se, de forma cristalina, tratar-se de empresa idônea, cumpridora de todas as suas obrigações tributárias;
- g) Pela conclusão, a inclusão da empresa do SIMPLES seria para beneficiar a São Roque, com desoneração da folha de salários. Contudo, muito antes do início da fiscalização, a Impugnante já havia requerido a sua exclusão do SIMPLES, optando pelo lucro presumido;
- h) A conclusão da fiscalização vai de encontro à constatação da própria fiscal, explicitada no relatório;
- i) Diversas despesas glosadas foram efetivamente comprovadas pela Impugnante;
- j) Não houve diferenciação da autuação das despesas com bonificações e dos descontos incondicionais;
- k) Alguns pagamentos realizados pela Impugnante recolhidos durante o exercício de 2010, cujos DARF'S encontram-se aqui anexados, não foram considerados pela fiscalização;
- l) As despesas realizadas junto à empresa JACIR LUIS BORTONCELLO & CIA LTDA são de alimentação para todos os funcionários da Impugnante, indistintamente;
- m) A multa de 150% (cento e cinquenta por cento) não pode ser aplicada ao caso concreto.

5.A responsável solidária MARIA ELIANA SOUZA DOS SANTOS REIS também interpôs Recurso Voluntário às fls. 4170/4186, com base nas alegações assim sintetizadas:

- a) tempestividade do recurso, em razão da irregularidade na citação por edital;
- b) nulidade do auto de infração por ausência de disposição legal infringida (violação do art. 10, IV do Decreto nº 70.235/72);
- c) nulidade do auto de infração por vício na motivação (violação do art. 10, III e IV do do Decreto nº 70.235/72), defeito que inegavelmente cerceou o direito de defesa. O Auditor-Fiscal motivou a responsabilidade solidária de modo genérico, sem preencher os requisitos norteadores da responsabilização pessoal dos sócios, ainda assim apenas em relação à infração II, relacionada com a comprovação inidônea de custos com fretes, caracterizada por contabilização com base em documentos inidôneos, relacionados com a empresa Princesa Transporte, não se referindo às demais infrações capituladas no auto de infração (I, III, IV e V), em relação às quais não existe qualquer tipo de fundamentação legal e de descrição da situação fática;
- d) nulidade do procedimento administrativo pela ausência de intimação válida do acórdão da DRJ. O Fisco, apesar de munido de obrigatoriedade de intimação conforme a previsão do artigo 23, § 1º do Decreto nº 70.235/72, não efetivou sequer uma única tentativa de intimação no procedimento de investigação

fiscal à Recorrente. Em nenhum momento ela participou das intimações prévias à lavratura do auto de infração, ocorrendo apenas tentativa de intimação postal referente ao acórdão da DRJ;

- e) quanto às infrações tributárias, reitera as razões expostas no Recurso Voluntário da DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS SÃO ROQUE LTDA.;
- f) inaplicabilidade da multa qualificada de lançamento de ofício, uma vez que no caso em análise não há dolo e não houve sequer tentativa de enquadramento legal pela autoridade fiscal, sem descrever qual seria o crime cometido, razão pela qual não há como se aplicar a multa agravada à Recorrente. Invoca a aplicação da Súmula do CARF n.º 14;
- g) a responsabilidade tributária solidária imputada à Recorrente e demais sócios não preenche os requisitos ensejadores da responsabilidade do art. 135, III do CTN. Deve-se desconsiderar tal responsabilidade solidária em homenagem à economia processual e à verdade material; e
- h) requer a revisão de ofício e extensão dos efeitos aos sócios. Em detrimento à possibilidade de se arguir as nulidades apresentadas a qualquer tempo e em função do princípio da verdade material que rege o processo administrativo, os fundamentos ora aqui colacionados devem ser aplicados de ofício à Recorrente e aos demais responsáveis solidários, conforme reza o artigo 53 da Lei n.º 9.784/99. As matérias de ordem pública devem ser analisadas para evitar possível demanda judicial, o que poderia acarretar em prejuízo para a própria administração, em face da inevitável sucumbência, além de todo o tempo demandado em uma ação judicial.

6.É o relatório.

Voto

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

CONHECIMENTO

7.O Recurso Voluntário oferecido pela empresa contribuinte às fls. 4120/4153 é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

8.Já quanto ao Recurso Voluntário interposto pela responsável solidária MARIA ELIANA SOUZA DOS SANTOS REIS às fls. 4170/4186, algumas considerações são necessárias.

9.Apesar de ter sido notificada da lavratura dos autos de infração em 22.11.2014, conforme Aviso de Recebimento de fls. 3312, a referida responsável solidária não apresentou impugnação:

CORREIOS		AR AVISO DE RECEBIMENTO		AGÊNCIA FEIRA DE SANTANA 8301.417	CONTRATO 9912248279	Fl. 3312
DESTINATÁRIO: MARIA ELIANA SOUZA DOS SANTOS REIS		R. APEROA, 182 CASA 17 - SÃO JOÃO 44100-000 FEIRA DE SANTANA - BA		TENTATIVAS DE ENTREGA		UNIDADE DE ENTREGA CDD CAPUCHINHOS
ARG671559908DG		[Barcode]		1ª DATA / / h		2 NOV 2014
ENDERECO PARA DEVOLUÇÃO DO AR SEFIS-Delegacia Rec. Fed. do Brasil Feira de Santana Avenida Getúlio Vargas, 129 3ª Andar, Sala 302 - Centro 44001-525 - Feira de Santana - BA		MOTIVO DA DEVOLUÇÃO		2ª DATA / / h		RUBRICA E MATRICULA DO ARTEIRO
DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO (OPCIONAL) RMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTO E ENCERRAMENTO TOTAL DO PROCEDIMENTO FISCAL		<input type="checkbox"/> Mudou-se <input type="checkbox"/> End. Insuficiente <input type="checkbox"/> Não Existe o N.º <input type="checkbox"/> Desconhecido <input type="checkbox"/> Outros		3ª DATA / / h		FSA-BA
<input type="checkbox"/> Recusado <input type="checkbox"/> Não Procurado <input type="checkbox"/> Ausente <input type="checkbox"/> Falecido		DATA DE ENTREGA 20/11/14		N.º DOCUMENTO DE IDENTIDADE 7441640-52		

10. Desse modo, verifica-se que a falta de impugnação pelo interessado, relativa à sua responsabilização tributária, atrai o disposto nos artigos 14 e 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, *litteris*:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

11. Por via de consequência, não tendo se instaurado o contencioso administrativo no que concerne à responsabilidade solidária pela falta de oportuna impugnação pelo interessado, não há como se conhecer do recurso. Neste sentido, confira-se o Acórdão nº 9101-003.589, proferido pela C. 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais desse Sodalício, assim ementado:


ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003 PRECLUSÃO PROCESSUAL.

De acordo com o art. 14 do Decreto nº 70.235/1972, "a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento". O sujeito passivo que foi devidamente intimado para o cumprimento da exigência fiscal no momento do lançamento, não pode ingressar no processo apenas na fase de recurso voluntário, sem ter apresentado anteriormente impugnação. Esse é o caso do ex-sócio Ademar de Souza Rodrigues, conforme intimação e AR à fl. 255 (frente e verso). O recurso especial da PGFN deve, portanto, ser provido em relação a esse sujeito passivo. Para ele, fica sem efeito a decisão contida no acórdão recorrido, restabelecendo-se o vínculo da responsabilidade tributária. Já para o caso do ex-sócio Aroldo Carvalho, o recurso especial da PGFN não merece provimento. É que ele não foi devidamente intimado do auto de infração, o que inviabiliza a aplicação da regra de preclusão processual.

12. Mas não só.

13. Verifica-se que a intimação dando ciência dos termos do v. acórdão recorrido foi originalmente encaminhada para a Recorrente por via postal em 19.02.2016, tendo sido frustrada mediante a informação "Mudou-se":

CORREIOS AR AVISO DE RECEBIMENTO		AGENCIA AC FEIRA DE SANTANA 8.301.417	CONTRATO 9912248279
DESTINATÁRIO: MARIA ELIANA SOUZA DOS SANTOS REIS Rua Taperoá, 182 CASA 17 - São João 44051-260 Feira de Santana - BA AR197520596JS		Fl. 4161 CARTEIRO UNIDADE DE ENTREGA 79 19 FEV 2016 RUBRICA E MATRÍCULA DO CARTEIRO 304	
AO REMITENTE 		TENTATIVAS DE ENTREGA 1ª DATA / / : : h 2ª DATA / / : : h 3ª DATA / / : : h	
ENDERECO PARA DEVOLUÇÃO DO AR SCAI - Delegacia Rec. Fed. do Brasil Feira de Santana Avenida Getúlio Vargas, 120 19 Andar, Sala 102 - Centro 44001-223 Feira de Santana - BA		MOTIVO DA DEVOLUÇÃO <input checked="" type="checkbox"/> Não se Encontra-se <input type="checkbox"/> Recusado <input type="checkbox"/> End. Inadquirido <input type="checkbox"/> Não Procurado <input type="checkbox"/> Não Existe o Nº <input type="checkbox"/> Ausente <input type="checkbox"/> Desconhecido <input type="checkbox"/> Falecido <input type="checkbox"/> Outro	
DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO (OPCIONAL) INTIMAÇÃO SECAT/DRJ/PSA Nº 029/2016, PROC. Nº 10530.720.030/2014-19 - VERENA-AURINO		DATA DE ENTREGA Nº DOCUMENTO DE IDENTIDADE	
ASSINATURA DO RECEBEDOR Documento de 2 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/... COPIA LEGÍVEL DO RECEBEDOR 22.12073.DKPY. Consulte a página de autenticação no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/... Cópia autenticada administrativamente		RUA DE SANTANA, 182 CASA 17 - SÃO JOÃO 44051-260 FEIRA DE SANTANA - BA	

14. Ato contínuo, em 26.02.2016, foi publicado o Edital de fls. 4166, dando ciência da indigitada decisão, a saber:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM FEIRA DE SANTANA - BA

Número do Edital Eletrônico: 001949750

Data de Publicação: 26/02/2016
 Data de Ciência: 14/03/2016

Nome: MARIA ELIANA SOUZA DOS SANTOS REIS
 CPF: 406.814.755-87

Número do Processo: 10530.726030/2014-19

Pelo presente edital, com fundamento no art. 23, § 1º, inciso I, e § 2º, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pelas Leis nº 11.196, de 21 de novembro de 2005 e nº 11.941, de 27 de maio de 2009, fica o contribuinte acima identificado **CIENTIFICADO**, no 15º (décimo quinto) dia após a publicação deste Edital, da(o) Intimação: 029/2016 constante dos autos do processo administrativo indicado.

A cópia do processo poderá ser obtida na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) do seu domicílio tributário ou por meio do Portal e-CAC com acesso com certificado digital, utilizando o serviço "Consulta a Processo Digital".

Ariston Matos Rocha

ARISTON MATOS ROCHA
 DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
 Matrícula - 1293910

15. Com efeito, a intimação editalícia considera-se feita 15 (quinze) dias após a publicação do edital, nos termos do inciso IV do §2º do artigo 23 do Decreto 70.235, de 1972, *in verbis*:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

(...)

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado:

I - no endereço da administração tributária na internet;

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local.

§ 2º Considera-se feita a intimação:

(...)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado.

16. Conseqüentemente, o prazo de 30 dias para a interposição do recurso voluntário de que trata o artigo 33 do referido Decreto nº 70.235, de 1972¹, teve início em 15.03.2016 (3ª feira), encerrando-se em 13.04.2016 (4ª feira).

17. O apelo, contudo, foi apresentado apenas no dia 21.10.2016 (fls. 4169).

18. A Recorrente defende que sua cientificação por edital teria sido irregular, uma vez que o § 1º do artigo 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, determina que somente na hipótese de restarem infrutíferas as diligências no sentido de localizar o devedor, é que a intimação poderá ser feita por edital, ou seja, nas suas palavras, *“a intimação por edital é meio alternativo, excepcional e admitida somente quando **COMPROVADAMENTE** frustradas a intimação pessoal ou a intimação por carta”*.

19. Isto porque, segundo a Recorrente, *“sequer foi efetivada a comunicação empreendida por via postal (inciso II), já que a correspondência **foi devolvida com a informação mudou-se”***.

20. Acrescenta que *“a repartição encarregada da intimação deveria, ao menos, ter tentado ainda a intimação pessoal (inciso I), ou mesmo o envio de correspondência a sócia para o endereço da empresa, ou ainda, diligenciar a busca de endereços atualizados”*, bem como que *“em abril/ 2016, na sua declaração de Imposto de Renda 2016/2015 apresentou regularmente a informação do seu novo endereço, informação essa que apesar de disponível no próprio sistema da Receita Federal sequer fora considerada”*.

21. Razão, porém, não lhe assiste.

22. Como visto, ao tempo da expedição da intimação por via postal, o endereço cadastral da Recorrente coincidia com aquele que foi objeto do endereçamento. A alteração de endereço promovida por meio da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2016, tendo sido realizada em abril daquele ano, isto é, posteriormente à realização da tentativa de intimação por via postal e da própria publicação do edital, realizadas em fevereiro de 2016, não têm o condão de inquinar os atos praticados de qualquer mácula.

23. Assim, considerando-se que a improfícua tentativa de intimação por via postal de que trata do inciso II do artigo 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, foi validamente dirigida para o endereço constante do cadastro da Recorrente naquele momento, isto é, para o *“domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo”*, bem como que não compete à autoridade tributária fazer tentativas em endereços distintos daquele informado pelo contribuinte em seu cadastro fiscal, não há qualquer vício a contaminar a publicação editalícia levada a efeito nos termos do §1º do mesmo diploma legal.

¹ D. 70.235/1972: *“Art. 33: Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.”*

24. Deste modo, não merece ser conhecido o Recurso da responsável solidária MARIA ELIANA SOUZA DOS SANTOS REIS também diante da sua manifesta intempestividade.

DO RECURSO DA EMPRESA CONTRIBUINTE

25. O Recurso Voluntário interposto por DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS SÃO ROQUE LTDA renova parcialmente as alegações constantes da impugnação fls. 3317/3342, abordando as seguintes matérias:

- *das despesas não comprovadas;*
- *da comprovação inidônea de custos;*
- *do custo/despesa indedutível e lançamentos em duplicidade;*
- *das mercadorias concedidas em bonificação;*
- *dos darfs recolhidos no exercício de 2010; e*
- *da multa qualificada.*

DAS DESPESAS NÃO COMPROVADAS

26. Conforme notícia o TVF de fls. 58/87, foram glosadas despesas não comprovadas pela Recorrente com base nas seguintes constatações:

1. DESPESAS NÃO COMPROVADAS

O contribuinte foi regularmente intimado a apresentar os comprovantes das despesas escrituradas, conforme Anexos 01 ao 09 do Termo de Início do Procedimento Fiscal. Diversos comprovantes foram apresentados, mas alguns lançamentos contábeis não tiveram seus documentos apresentados, motivo pelo qual efetuamos a glosa das despesas, conforme a seguir demonstrado.

Além da falta de documentação, algumas despesas foram escrituradas em duplicidade, ou seja, verificamos dois lançamentos contábeis referentes a um mesmo documento fiscal. Também efetuamos a glosa das despesas escrituradas em duplicidade, conforme demonstrado a seguir.

E, por fim, constatamos alguns lançamentos em valores superiores aos valores constantes nos documentos comprobatórios, motivo pelo qual também efetuamos a glosa das diferenças apuradas, conforme abaixo demonstrado.

Os ANEXOS ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, referente aos quais foram verificadas as irregularidades acima descritas são:

ANEXO 04 – Manutenção e Conservação de Veículos

ANEXO 05 – Combustíveis e Lubrificantes

ANEXO 06 – Combustíveis e Lubrificantes

ANEXO 08 – Refeições e Lanches

ANEXO 09 - Comissões

Destacamos que o contribuinte foi reintimado, através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 002, a apresentar documentação comprobatória faltante e cientificado das irregularidades até o momento constatadas. Após a ciência deste Termo nº 002, o contribuinte ainda apresentou outros documentos, mas mesmo assim, alguns não foram entregues.

Em resposta ao Termo acima, o contribuinte esclarece que há documentos faltosos, mas que os mesmos foram lançados em decorrência de débitos em sua conta corrente. O fisco informa que para qualquer despesa ser considerável dedutível para efeitos de imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido, deve estar, no mínimo, acompanhada de documentação hábil e idônea que a comprove. O simples débito de valores em conta corrente, sem a devida documentação, não basta para comprovação de dedutibilidade de despesa para fins tributários.

Falta de Documentação

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
02/01/2010	5121	COMBUSTIVIS E LUBRIFICANTES	D	2.140,00	VLR TRANSF. PICONTA REGULARIZAÇÃO.
02/01/2010	52	CAIXA GERAL	C	2.140,00	VLR TRANSF. PICONTA REGULARIZAÇÃO.
09/01/2010	376225	COMBUSTIVIS E LUBRIFICANTES	D	1.568,36	VLR N.FISCAL N. 20966
09/01/2010	508448	CEDEP COMERCIO E IND.LTDA	C	1.568,36	VLR N.FISCAL N. 20966
13/01/2010	5701	COMISSOES	D	2.975,64	PAGO SV/ENDA 12/10-LAURA CRISTINA -NF-14576
13/01/2010	52	CAIXA GERAL	C	2.975,64	PAGO SV/ENDA 12/10-LAURA CRISTINA -NF-14576
14/01/2010	5701	COMISSOES	D	2.757,23	PAGO SV/ENDA 12/10-KERLY FRAGA ARAUJO-NF-28827
14/01/2010	52	CAIXA GERAL	C	2.757,23	PAGO SV/ENDA 12/10-KERLY FRAGA ARAUJO-NF-28827
02/02/2010	5121	COMBUSTIVIS E LUBRIFICANTES	D	1.079,83	VLR N.FISCAL N. *
02/02/2010	508461	RODOPOSTO TURMALINA LTDA	C	1.079,83	VLR N.FISCAL N. *
TOTAL 1º TRIMESTRE DE 2010				10.521,06	
09/04/2010	5121	COMBUSTIVIS E LUBRIFICANTES	D	1.432,84	PAGO N.FISCAL NF. *
09/04/2010	249998	BANCO BRADESCO S.A. C/C 91398-7	C	1.432,84	PAGO N.FISCAL NF. *
09/04/2010	376225	COMBUSTIVIS E LUBRIFICANTES	D	2.836,53	PAGO N.FISCAL NF. *
09/04/2010	249998	BANCO BRADESCO S.A. C/C 91398-7	C	2.836,53	PAGO N.FISCAL NF. *
09/04/2010	376225	COMBUSTIVIS E LUBRIFICANTES	D	1.434,99	PAGO N.FISCAL NF. *
09/04/2010	249998	BANCO BRADESCO S.A. C/C 91398-7	C	1.434,99	PAGO N.FISCAL NF. *
09/04/2010	376225	COMBUSTIVIS E LUBRIFICANTES	D	1.584,10	PAGO N.FISCAL NF. *
09/04/2010	249998	BANCO BRADESCO S.A. C/C 91398-7	C	1.584,10	PAGO N.FISCAL NF. *
09/04/2010	376225	COMBUSTIVIS E LUBRIFICANTES	D	1.252,39	PAGO N.FISCAL NF. *
09/04/2010	249998	BANCO BRADESCO S.A. C/C 91398-7	C	1.252,39	PAGO N.FISCAL NF. *
20/09/2010	5701	COMISSOES	D	2.400,83	PAGO SV/ENDA 04/2010- JOSE WALTER MANDRADE-NF-25221
20/09/2010	52	CAIXA GERAL	C	2.400,83	PAGO SV/ENDA 04/2010- JOSE WALTER MANDRADE-NF-25221
25/06/2010	5121	COMBUSTIVIS E LUBRIFICANTES	D	1.574,01	PAGO N.FISCAL NF. *
25/06/2010	249998	BANCO BRADESCO S.A. C/C 91398-7	C	1.574,01	PAGO N.FISCAL NF. *
TOTAL 2º TRIMESTRE DE 2010				12.915,66	
Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
01/07/2010	5121	COMBUSTIVIS E LUBRIFICANTES	D	1.842,35	VLR N.FISCAL N. *
01/07/2010	298420	AUTO POSTO SÃO JORGE	C	1.842,35	VLR N.FISCAL N. *
06/07/2010	5470	REFEÇÕES E LANCHES	D	13.267,45	PAGO N.FISCAL NF. CAFE OREQ.
06/07/2010	293491	SUPERMERCADO - CONVENIO	D	2.319,28	PAGO N.FISCAL NF. CAFE OREQ.
06/07/2010	293516	REFEICA - CONVENIO	D	1.012,80	PAGO N.FISCAL NF. CAFE OREQ.
06/07/2010	66246	BANCO BRADESCO S.A. C/C 75323-8	C	16.599,53	VLR REF. CHEQUE NF 6640
26/08/2010	5144	MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO DE VEICULOS	D	2.500,00	PAGO N.FISCAL NF. 48-CLUBE V8
26/08/2010	52	CAIXA GERAL	C	2.500,00	PAGO N.FISCAL NF. 48-CLUBE V8
16/09/2010	376225	COMBUSTIVIS E LUBRIFICANTES	D	8.845,00	VLR N.FISCAL N. 42719
16/09/2010	12061	LARCO COMERCIAL DE PRODUTOS DE PETROLIO LTDA	C	8.845,00	VLR N.FISCAL N. 42719
TOTAL 3º TRIMESTRE DE 2010				26.454,80	
01/10/2010	5144	MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO DE VEICULOS	D	1.282,82	PAGO N.FISCAL NF. 3543
01/10/2010	52	CAIXA GERAL	C	1.282,82	PAGO N.FISCAL NF. 3543
01/10/2010	5144	MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO DE VEICULOS	D	1.282,82	VLR N.FISCAL N. 3543
01/10/2010	531298	REGINALDO ANESTOR BASTOS JULIO E CIA LTDA	C	1.282,82	VLR N.FISCAL N. 3543
31/10/2010	5470	REFEÇÕES E LANCHES	D	42.848,30	VLR REF. REFEIÇÃO PIA CERTO
31/10/2010	293516	REFEICA - CONVENIO	C	42.848,30	VLR REF. REFEIÇÃO PIA CERTO
31/10/2010	5470	REFEÇÕES E LANCHES	D	10.573,90	VLR REF. REFEIÇÃO PIA CERTO
31/10/2010	293581	REFEICA - CONVENIO - FILIAL	C	10.573,90	VLR REF. REFEIÇÃO PIA CERTO
TOTAL 4º TRIMESTRE DE 2010				55.987,84	

Lançamentos em duplicidade

Relacionamos abaixo os lançamentos que serão glosados por terem sido escriturados em duplicidade.

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
09/02/2010	5470	REFEÇÕES E LANCHES	D	19.778,82	PAGO N.FISCAL NF. 10 - CAFÉ C/REQUEIJÃO
09/02/2010	66246	BANCO BRADESCO S.A C/C 75323-8	C	19.778,82	VLR.REF CHEQUE Nº 6094
09/03/2010	5470	REFEÇÕES E LANCHES	D	18.485,82	PAGO N.FISCAL NF. 11 - CAFÉ C/REQUEIJÃO
09/03/2010	293491	SUPERMERCADO - CONVENIO	D	1.588,37	PAGO N.FISCAL NF. 11 - CAFÉ C/REQUEIJÃO
09/03/2010	66246	BANCO BRADESCO S.A C/C 75323-8	C	20.083,99	VLR.REF CHEQUE Nº 6234
23/03/2010	5701	COMISSOES	D	2.111,85	PAGO S/VENDA 03/2010 - ANTONIO SILVA AMARANTE-NF-822
23/03/2010	52	CAIXA GERAL	C	2.111,85	PAGO S/VENDA 03/2010 - ANTONIO SILVA AMARANTE-NF-822
TOTAL 1º TRIMESTRE DE 2010				40.386,09	
12/04/2010	5470	REFEÇÕES E LANCHES	D	19.339,33	PAGO N.FISCAL NF. 12 - CAFÉ C/REQUEIJÃO
12/04/2010	293491	SUPERMERCADO - CONVENIO	D	1.643,07	PAGO N.FISCAL NF. 12 - CAFÉ C/REQUEIJÃO
12/04/2010	293516	REFEICA O - CONVENIO	D	1.017,60	PAGO N.FISCAL NF. 12 - CAFÉ C/REQUEIJÃO
12/04/2010	66246	BANCO BRADESCO S.A C/C 75323-8	C	22.000,00	VLR.REF CHEQUE Nº 6351
10/05/2010	5470	REFEÇÕES E LANCHES	D	16.788,20	PAGO N.FISCAL NF. *
10/05/2010	293516	REFEICA O - CONVENIO	D	824,00	PAGO N.FISCAL NF. PARTE NF.00013
10/05/2010	66246	BANCO BRADESCO S.A C/C 75323-8	C	17.612,20	VLR.REF CHEQUE Nº 6473
08/06/2010	5470	REFEÇÕES E LANCHES	D	17.374,07	PAGO N.FISCAL NF. 14
08/06/2010	293491	SUPERMERCADO - CONVENIO	D	1.678,73	PAGO N.FISCAL NF. 14
08/06/2010	293516	REFEICA O - CONVENIO	D	947,20	PAGO N.FISCAL NF. 14
08/06/2010	66246	BANCO BRADESCO S.A C/C 75323-8	C	20.000,00	VLR.REF CHEQUE Nº 6589
TOTAL 2º TRIMESTRE DE 2010				53.501,80	
02/08/2010	5144	MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO DE VEICULOS	D	7.410,00	PAGO N.FISCAL NF. 513 LB NUNES
02/08/2010	375734	L B NUNES	D	7.410,00	PAGO N.FISCAL NF. 513 LB NUNES
08/08/2010	5470	REFEÇÕES E LANCHES	D	16.724,44	PAGO N.FISCAL NF. 16-CAFÉ C/REQUEIJÃO
06/08/2010	8272	BANCO DO BRASIL SA.25752-4	C	16.724,44	VLR.REF CHEQUE Nº 653057
TOTAL 3º TRIMESTRE DE 2010				24.134,44	

Valores escriturados a maior

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor Escriturado	Valor da Nota Fiscal	Valor Glosado	Histórico
16/03/2010	5144	MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO DE VEICULOS	D	1.383,00	930,00	453,00	VLR.N.FISCAL N. 1746
16/03/2010	67301	JEQUE COM DE BATERIAS LTDA	C	1.383,00			VLR.N.FISCAL N. 1746
24/03/2010	376225	COMBUSTIVES E LUBRIFICANTES	D	8.895,00	8.845,00	50,00	VLR.N.FISCAL N. 27594
24/03/2010	12061	LARCO COMERCIAL DE PRODUTOS DE PETROLIO LTDA	C	8.895,00			VLR.N.FISCAL N. 27594
29/03/2010	376225	COMBUSTIVES E LUBRIFICANTES	D	8.895,00	8.845,00	50,00	VLR.N.FISCAL N. 27995
29/03/2010	12061	LARCO COMERCIAL DE PRODUTOS DE PETROLIO LTDA	C	8.895,00			VLR.N.FISCAL N. 27995
31/03/2010	376225	COMBUSTIVES E LUBRIFICANTES	D	8.895,00	8.845,00	50,00	VLR.N.FISCAL N. 28248
31/03/2010	12061	LARCO COMERCIAL DE PRODUTOS DE PETROLIO LTDA	C	8.895,00			VLR.N.FISCAL N. 28248
TOTAL DO 1º TRIMESTRE DE 2010				28.066,00	27.465,00	603,00	

Além dos valores acima descritos também efetuaremos o lançamento de ofício do valor de **R\$ 45.236,11, no dia 28/01/2010**, escriturado erroneamente na conta 5144 – Manutenção e Conservação de Veículos. O contribuinte informou tratar-se de venda de um veículo e que o lançamento deveria ter sido feito na conta 7516 – Alienação de Veículos (o razão desta conta encontra-se anexado ao presente processo).

Ocorre que o fisco não localizou o lançamento da receita / do valor de venda desse veículo, portanto, sem o devido lançamento da receita de alienação deste bem, o custo dele não poderá ser deduzido na apuração do lucro real, motivo pelo qual efetuamos a glosa do mesmo.

A consolidação dos valores das despesas escrituradas e consideradas pelo fisco como Não Comprovadas estão relacionadas no **ANEXO 02 – DESPESAS NÃO COMPROVADAS**, o qual faz parte integrante do presente auto de infração.

27. Sobre o tema, a r. decisão recorrida assim se pronunciou:

13. Foram glosadas despesas escrituradas: I) para as quais não foi apresentada comprovação, II) lançadas em duplicidade, III) lançadas em valores superiores aos documentos fiscais e IV) correspondentes a bens supostamente alienados cuja receita não foi escriturada. As despesas estão relacionadas no anexo 02 (fls. 92/94).

14. Alega a impugnante que anexa à defesa comprovantes das despesas, como notas fiscais e extratos de transferências bancárias. Informa que ditas cópias compõem os documentos 18 e 19 anexos à impugnação.

15. Dispõe o art. 299 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda/99 (RIR/99):

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º). (g. n.)

§ 2º *As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).*

(...)

16. É elementar que determinada despesa, para ser dedutível, há de ter sua ocorrência devidamente comprovada. Nos termos do dispositivo acima transcrito, compete ao contribuinte provar que as despesas lançadas em sua contabilidade foram efetivamente pagas ou incorridas, devendo a comprovação se dar mediante apresentação de documentação hábil e idônea.

17. A jurisprudência administrativa é farta nesse sentido:

NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - Somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos.” (Ac. 1º CC 103-5.705/83 e 105-1.450/85)

CONDIÇÕES PARA DEDUTIBILIDADE – Computam-se, na apuração do resultado do exercício, somente os dispêndios de custos ou despesas que forem documentadamente comprovados e guardem estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita.” (Ac. 1º CC 101-73.310/82)

DESPESAS OPERACIONAIS – COMPROVAÇÃO – São indedutíveis, na apuração do Lucro Real, as despesas operacionais não alicerçadas em documentação comprobatória hábil e idônea, bem como aquelas cuja efetiva prestação dos serviços descritos deixar de ser comprovada. (Ac. 101-92502 – Sessão de 26/01/199)

18. Assente-se, de plano, que a comprovação das despesas deve se dar através de notas fiscais, contratos, comprovantes de pagamento. A mera transferência de numerário entre contas bancárias, desacompanhada da documentação fiscal, não constitui elemento hábil à comprovação dos dispêndios de sorte a conferir-lhes dedutibilidade na apuração do imposto. Nessas condições, considero indedutíveis as despesas com combustíveis, em relação às quais trouxe a impugnante apenas os extratos bancários que constituem o documento nº 19 (fls. 4.054/4.058).

19. No documento nº 18 (fls. 4.026/4.033), a impugnante traz apenas duas notas fiscais avulsas, referentes a serviços prestados em dezembro/2010, que não guardam relação com as despesas glosadas, nenhuma referente a dezembro de 2010. Não há, também, coincidência nem de numeração nem de valores.

20. Quanto às despesas lançadas em duplicidade ou em valor a maior, bem como quanto à despesa supostamente relacionada a bem alienado, não carrou a defesa nenhuma prova a infirmar as glosas.

28.A Recorrente insiste nas suas alegações no sentido de que “*anexou todos os comprovantes, notas fiscais, que a refutam, indubitavelmente, tudo conforme documentação anexada, DOC. Nº 18 da Impugnação*”, e que, “*com relação às despesas com combustível e óleo, a Recorrente, quando realiza o frete, é a responsável pelo pagamento dos mesmos. Assim sendo, possui convênios com postos de gasolina e realiza o pagamento através de transferências bancárias, conforme fazem provas os extratos que também foram anexados na Impugnação DOC. Nº 19. Dito em outras palavras, a Recorrente não possui as notas fiscais, mas pode comprovar as despesas através de depósitos bancários. Com relação a este ponto específico, a Recorrente, mais uma vez, traz à baila o princípio da verdade real que deve reger as relações no Direito Tributário. Assim, ainda que a Impugnante não apresente as notas fiscais dos combustíveis e afins, a apresentação dos extratos bancários que comprovam os pagamentos realizados pode ser considerado como a prova do efetivo pagamento*”.

29.Sucedee, todavia, que como bem assinalou o v. acórdão guerreado, as meras transferências bancárias entre estabelecimentos não são aptas à comprovação da finalidade do desembolso, sendo imprescindível a apresentação de notas fiscais, contratos e comprovantes de

pagamento que possam demonstrar a sua natureza. À mingua de tais elementos, não se implementam as condições de dedutibilidade estampadas no artigo 299 do RIR/1999.

30. Portanto, não merece reparos a r. decisão recorrida no ponto combatido.

DA COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE CUSTOS

31. A respeito da comprovação inidônea de custos, o TVF de fls. 58/87 traz os seguintes fundamentos que lastrearam a autuação:

2. COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE CUSTOS

Todas as despesas constantes do ANEXO 01 do Termo de Início do Procedimento Fiscal (Despesas com Fretes) foram consideradas pelo fisco como INIDÔNEAS pelos motivos já expostos nas páginas 09 a 12 do presente Termo e relatados, resumidamente, a seguir:

O fisco constatou que as despesas com fretes escrituradas em valores superiores a R\$ 70.000,00, as quais estão relacionadas no ANEXO 01, foram todas provenientes da empresa PRINCESA TRANSPORTE LOGÍSTICA E PALETIZAÇÃO LTDA, CNPJ 10.298.839/0001-01.

Esta empresa funciona no mesmo endereço da filial 0003 do contribuinte ora fiscalizado, trata-se do Centro Distribuidor da SÃO ROQUE; foi constituída em nome de parentes dos sócios do contribuinte fiscalizado, considerados como interpostas pessoas; verificamos que um dos sócios administradores e responsável perante o CNPJ da empresa PRINCESA é filho de uma das sócias da SÃO ROQUE e funcionário da empresa SÃO ROQUE, desde abril de 2006.

O fisco apurou que o sujeito passivo ora fiscalizado, através de um planejamento tributário abusivo, criou a transportadora PRINCESA em nome de interpostas pessoas, para que, através de atos simulados, a mesma gerasse despesas com fretes para a DISTRIBUIDORA com o fim específico de reduzir sua carga tributária.

As despesas envolvidas são de valores elevados, lançados a cada 15 dias, praticamente, sem nenhuma comprovação do efetivo pagamento das mesmas. A escrituração contábil da empresa PRINCESA também contém diversos indícios de atos simulados, como o fato de escriturar o recebimento das receitas contra a conta Caixa, como se valores na ordem de R\$ 90 mil fossem recebidos em dinheiro. Sua conta Caixa fica com saldos elevados, comparados com a conta Bancos, que sempre possui saldos baixos, muitas vezes até negativos.

Diante das constatações descritas no presente Termo, efetuamos a glosa das despesas que compõem o ANEXO 01 – COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE CUSTOS do presente Termo de Verificação Fiscal. Destacamos que, como essas despesas fizeram parte da composição dos Custos das Mercadorias Vendidas, foram consideradas como CUSTOS INIDÔNEOS. Além disso, também geraram créditos de PIS e COFINS, que também foram objeto de lançamento de ofício, conforme processo 10530.726031/2014-63.

32. A r. decisão recorrida assim enfrentou a questão:

21. Consta no Termo de Verificação Fiscal que a ação teve como objetivo analisar as contas de despesas com fretes em valores considerados elevados.

22. No curso da ação, concluiu a fiscalização, por uma série de motivos que expõe, que os sócios da autuada criaram, em nome de parentes seus, a empresa Princesa Transporte, Logística e Paletização Ltda, que funciona no mesmo endereço de uma das filiais da Distribuidora São Roque. Esta filial tem como empregado, desde 2006, um dos sócios da Princesa.

23. No entendimento da autoridade fiscal, a constituição da Princesa baseou-se em planejamento tributário abusivo, com o fim específico de reduzir sua carga tributária através de atos simulados, como a geração de despesas com fretes em valores elevados sem a comprovação de efetivo pagamento. Alicerça seu entendimento também na constatação de que a Princesa não possuía estrutura física e operacional a justificar seu faturamento, possuindo

apenas um caminhão à época dos fatos geradores, não obstante tivesse 40 motoristas registrados em seus quadros. Nesse particular, afirma que parte desses funcionários era de fato da Distribuidora São Roque e que tal procedimento visou reduzir a tributação sobre a folha de pagamento, já que a Princesa era optante do Simples.

24. Observou a fiscalização que todas as receitas com fretes foram escrituradas pela Princesa em contrapartida à conta Caixa, embora os valores recebidos nunca fossem inferiores a R\$ 70.000,00. Verificou, ainda, que a conta Bancos possuía sempre saldos baixos, senão negativos. Os depósitos efetuados na conta bancária destinavam-se sempre a cobrir o saldo negativo ou a suportar saques em dias de pagamentos a funcionários.

25. A impugnante refuta a premissa de que a Princesa seja empresa de fachada. Apresenta, nesse sentido, os seguintes argumentos a contestar a fiscalização:

25.1 – não há vedação legal a que um funcionário de uma empresa (a São Roque), filho de uma das sócias, constitua uma sociedade (a Princesa) para prestar serviços àquela, apenas não podendo ser optante do Simples;

25.2 – a constituição da Princesa se deu pelo fato de um de seus sócios, funcionário da São Roque, verificar que sua empregadora sistematicamente pagava fretes a diversas empresas. Como tinha relação pessoal com os sócios da São Roque, constituiu a Princesa para prestar-lhe os serviços. Quando da sua constituição, a Princesa não funcionava no endereço da São Roque, e a mudança posterior ocorreu por questões de logística;

25.3 - a Princesa é reconhecida, seu sócio trabalha no local determinado no contrato social e apresentou toda a documentação à fiscalização, além de sempre haver efetuado o pagamento dos tributos e arcado com as obrigações previdenciárias;

25.4 – se a Princesa houvesse sido constituída apenas para ingressar no Simples para beneficiar outra, por que iria espontaneamente requerer a exclusão do sistema?

25.5 – em 2010 a Princesa não possuía frota compatível com o número de empregados porque alugava caminhões para os fretes. Os motoristas trabalhavam por escala sempre acompanhados de dois funcionários para descarga de mercadorias;

25.6 - Ao longo dos últimos anos, vem aumentando sua frota, o que não ocorreria se fosse empresa de fachada:

25.7 – a contabilidade das duas empresas é realizada por prestadores distintos;

25.8 – o sócio da Princesa teve evolução patrimonial compatível;

25.9 – não há qualquer irregularidade, nem violação legal, no fato de os pagamentos entre as duas empresas serem diretamente pelo caixa.

26. Como se sabe, a comprovação material de dada situação fática pode ser feita por um conjunto de indícios, o que se denomina prova indiciária. Foi nesse conjunto de indícios que se apoiou a fiscalização para concluir pelo ilícito tributário, e é esse conjunto de indícios que também me leva à convicção da irregularidade apontada no lançamento.

27. Destaco os seguintes aspectos a formar meu entendimento:

27.1 – a falta de estrutura operacional da Princesa. Não é razoável supor-se que uma empresa cuja única atividade é a prestação de serviços de fretes, e que aufer expressivas receitas dessa atividade, possua um único caminhão à época dos fatos geradores. Conforme documentos acostados pela defesa, houve aquisições de caminhões no ano de 2013, muito após os fatos geradores em discussão, que ocorreram em 2010;

27.2 – não há justificativa plausível para o fato de haver, para um único caminhão, 40 motoristas registrados na empresa;

27.3 – o fato de a Princesa ter apenas um cliente (a autuada);

27.4 – a inexistência de prova dos pagamentos da autuada à Princesa. Tenho este ponto como o mais relevante a formar-me a convicção. Não há como de admitir que uma pessoa jurídica efetue seus pagamentos, em elevados montantes, sempre em espécie e sem qualquer documento a comprovar a transação.

33.A Recorrente contrapõe-se apresentando, em breve síntese, os seguintes argumentos:

- nosso ordenamento jurídico não impede que um funcionário seja sócio da empresa que preste serviço à sua empregadora;
- apenas e tão somente a partir de 07.08.2014 passou a existir vedação para a opção Simples Nacional, nos termos do inciso XI do artigo 3º, § 4º da Lei Complementar 123/2006, não estando vedada a constituição de empresa por empregado, mas apenas que referida empresa não seja optante pelo Simples;
- traz informações sobre os motivos pelo qual foi criada a empresa Princesa Transporte Logística e Paletização Ltda., destacando que no ano de 2010 ela não estava sediada dentro da Recorrente, conforme doc. n.º 04 da Impugnação; o que só veio a ocorrer após quase 03 anos da sua criação, quando mudou sua sede para a Avenida Probahia, 501, CIS, Tomba, Feira de Santana, 2º andar, sala 02, (doc. n.º 07 da Impugnação), em decorrência da logística das operações e pelo fato incontroverso de que sócio da transportadora era, ao mesmo tempo, sobrinho e filho dos sócios da Recorrente;
- nosso ordenamento jurídico também não faz qualquer objeção ao fato da sede da empresa transportadora ser no mesmo local da Recorrente, tomadora do seu serviço, pois uma empresa pode estar sediada dentro da outra;
- quando a fiscalização relata ter ido no 2º andar da Recorrente, trata-se de um equívoco. O prédio onde se localiza a Princesa Transporte Logística e Paletização é composto de 03 (três) pavimentos: térreo, 1º andar e 2º andar. A recepção da Recorrente está localizada no primeiro pavimento, juntamente com a sala de reunião onde o sócio da transportadora a recebeu. Em nenhum momento ela pediu para se dirigir ao 2º andar, local, efetivo, onde está localizada a empresa transportadora, como faz prova as fotos anexadas desde a realização da defesa de primeira instância, doc. n.º 08 da Impugnação. O local onde funciona a transportadora está ativo e não foi requerida a verificação pela Fiscal;
- a empresa era conhecida, seu sócio estava no local da sua sede e todos os documentos solicitados pela fiscalização foram apresentados. Por estes três fatos, constatados pela própria fiscalização, percebe-se que não se trata de uma "empresa de fachada" como concluiu o seu relatório;
- nenhuma das alegações da Recorrente, explicitadas na Impugnação, foi apreciada pela Delegacia de Julgamento. A despeito de, no voto, ter citado as alegações da Recorrente, não valorou qualquer das provas apresentadas, limitando-se a repetir as constatações do fiscal autuante, sem analisar qualquer das documentações apresentadas. Desta forma, pelo próprio relatório fiscal, percebe-se, sem maiores dificuldades, que a empresa existe, é reconhecida, que seu sócio labora no local determinado pelo contrato social, além de ter apresentado todos os documentos solicitados;
- no dia 26.12.2013, ou seja, antes do início da fiscalização, a transportadora requereu sua exclusão do Simples, optando pelo Lucro Presumido, tudo em conformidade com a documentação em anexo, doc. n.º 09 da Impugnação;
 - a transportadora sempre cumpriu com todas as suas obrigações durante o período que esteve no Simples Nacional, doc. n.º 10 da Impugnação, foram anexados todos os DARF'S recolhidos aos cofres públicos da União, mês após mês. Tais pagamentos também podem comprovar a boa fé daquela empresa e

descaracterizar, em consequência, qualquer intuito fraudulento relativo à sua constituição e durante toda a sua existência;

- além do pagamento do Simples Nacional, a transportadora sempre arcou com as suas obrigações previdenciárias, tudo em conformidade com as GPS que seguem em anexo, doc. n.º 11 da Impugnação, relativas a todo o período de existência da empresa. O mesmo ocorre em relação ao FGTS, doc. n.º 12 da Impugnação, também recolhido entre os exercícios de 2008 e 2014;
- com relação ao fato constatado pela fiscalização, e único argumento utilizado pela Delegacia de Julgamento, de que em 2010 a empresa não possuía uma frota própria compatível com o número de empregados, a explicação é muito simples: naquele momento, de fato, não possuía muitos veículos próprios, mas, para suprir a demanda proveniente do contrato celebrado com a Recorrente, alugava caminhões de terceiros para realização dos fretes. Para comprovar tais fatos, foram anexados alguns contratos que demonstram esta operação, doc. n.º 14 da Impugnação. De mais a mais, os motoristas trabalhavam por escala, sempre acompanhados de dois funcionários responsáveis pelo descarregamento de mercadorias;
- vários outros fatos são capazes de refutar as conclusões da fiscalização, acatadas pela Delegacia de Julgamento, em especial, o fato de que a empresa, ao longo dos últimos anos, em decorrência do contrato e antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório, vem aumentando a sua frota, tudo em conformidade com as notas fiscais de compra e venda em anexo, doc. n.º 15. Note-se que ao apresentar os comprovantes de novos caminhões a Recorrente não estava justificando a frota de 2010, como fez crer a decisão recorrida, mas demonstrando o crescimento da empresa ao longo dos anos;
- aspecto diferenciador é o fato de que as contabilidades da Recorrente e da transportadora são realizadas por empresas distintas, tudo em conformidade com as notas fiscais de prestação de serviços, também anexados junto com a Impugnação, doc. n.º 16;
- o sócio da transportadora, entre os exercícios de 2008 e 2013, teve uma evolução patrimonial de R\$ 44.729,74 para R\$ 316.625,27, tudo em conformidade com as Declarações de Ajuste Anual, também anexadas na Impugnação, doc. n.º 17. A evolução patrimonial chegou em 05 (cinco) anos há quase R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais); e
- também merece ser reforçado o fato de que tanto a fiscalização quanto o julgador *a quo* encontraram indícios de irregularidades em razão dos pagamentos realizados entre as partes terem sido, em sua maioria, realizados, no exercício de 2010, diretamente pelo caixa. Tal fato não viola qualquer norma relacionada ao Direito, seja tributário ou a qualquer ramo. Porque um pagamento não poderia ser realizado em dinheiro e à vista? O Pagador tem em seu grupo um atacadista que, indiscutivelmente, recebe muito "dinheiro vivo". Já o recebedor, como já demonstrado, tem uma relação muito próxima com o tomador do serviço, daí porque não existir qualquer irregularidade em serem realizados pagamentos à vista e em espécie.

34. Pois bem, impende inicialmente registrar que o fato de determinado funcionário vir a integrar o quadro societário de empresa que preste serviços para a sua empregadora, não

configura, *per se*, qualquer irregularidade ou ilicitude. Nesse passo, como bem salientou a Recorrente, a legislação do Simples Nacional apenas passou a vedar a opção por aquele regime de tributação, nessa situação, a partir da inclusão, pela Lei Complementar n.º 147, de 2014, do inciso XI no §4º do artigo 3º da Lei Complementar n.º 123, de 2006². Ainda assim, a vedação se restringe à opção pelo regime simplificado de tributação, não tendo qualquer relação com a existência e operacionalidade da empresa.

35. Do mesmo modo, não há impedimentos legais para que uma empresa esteja sediada dentro de outra.

36. Inobstante, apesar de tais aspectos não constituírem fatores determinantes na formação da convicção do julgador, servirão para a contextualização sob a qual serão sopesados os demais elementos probantes e indiciários existentes nos autos.

37. Da mesma forma, os detalhes narrados pela Recorrente concernentes aos motivos pelos quais foi criada a empresa Princesa Transporte Logística e Paletização Ltda.; local onde foi atendida a fiscalização; serem aquela empresa e seu sócio conhecidos, podendo o último ser encontrado no local da sede; ter ou não requerido a sua exclusão do regime do Simples Nacional anos após o período objeto da autuação; estar aumentando a sua frota de veículos ao longo dos últimos anos; manterem as empresas a sua contabilidade realizada por escritórios distintos; ter ocorrido ou não evolução patrimonial do sócio da transportadora; assim como ter a empresa transportadora cumprido com suas obrigações fiscais e previdenciárias; constituem enfoques orbitais e irrelevantes para o deslinde das questões propostas nos autos.

38. Dessarte, apesar da vasta linha argumentativa desenvolvida pela Recorrente, a validação das despesas com transporte e a consequente admissão da sua dedutibilidade dependem, ao fim e ao cabo, da resposta a duas questões essenciais e objetivas: (i) a empresa transportadora possuía estrutura material para prestar os serviços? (ii) os serviços foram efetivamente prestados?

39. Nesse ponto, penso que ambas as respostas são negativas. Explico.

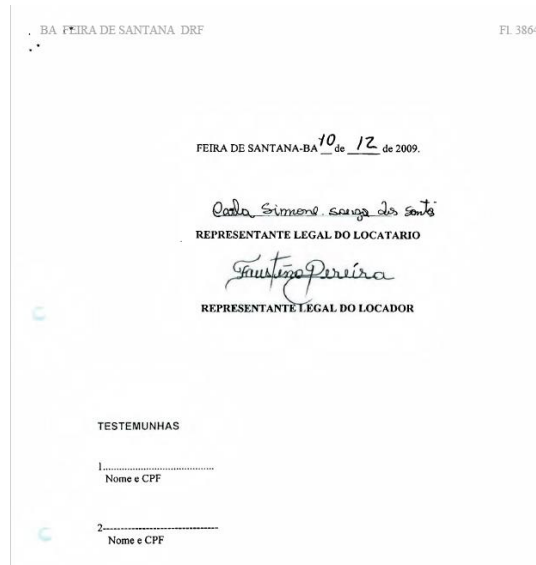
40. Quanto à estrutura para prestar os serviços, é indubitoso nos autos que a transportadora dispunha de apenas 01 veículo (caminhão) na ocasião, tendo, por outro lado, 40 motoristas registrados.

41. Quanto a esses aspectos, a Recorrente alega que alugou caminhões de terceiros e que os motoristas trabalhavam por escala, acompanhados de dois funcionários responsáveis pelo descarregamento de mercadorias. Nesse sentido, reporta-se aos contratos de locação carreados às fls. 3861/3884.

42. Entretanto, os contratos juntados pela Recorrente não reúnem os requisitos formais para que possam ser tomados como legítimos, uma vez que ostentam as assinaturas das partes em folha isolada, sem contarem com rubrica nas demais, e mesmo em relação a essas assinaturas não há qualquer confirmação sobre sua autenticidade, seja por reconhecimento de

² LC 123/2006: “Art. 3º. *Omissis*. § 4º. Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica: (...) XI - cujos titulares ou sócios guardem, cumulativamente, com o contratante do serviço, relação de pessoalidade, subordinação e habitualidade.”

firma em cartório, seja pela apresentação de documento de identificação dos subscritores que permita a comparação. Além disso, também não contam com a assinatura de testemunhas, retirando sua condição de título executivo³. Tome-se, como exemplo, a folha onde constam as assinaturas do contrato carreado às fls. 3861/3864:



43. Ademais, a essas deficiências alia-se o fato de que os contratos não estão acompanhados dos comprovantes de pagamento dos alugueis e tão pouco foram demonstrados os meios de pagamento utilizados e a respectiva contabilização, circunstâncias que impedem conhecer o período em que os veículos teriam permanecido alugados.

44. Em consequência, os contratos em questão, muito embora possam eventualmente produzir efeitos *inter pars*⁴, não se prestam como meio de prova apta a infirmar as acusações fiscais, diante da precariedade da sua instrumentalização e da falta de elementos relacionados ao pagamento dos alugueis, sendo imprestáveis para demonstrar a existência de estrutura minimamente adequada para a prestação dos serviços de transporte em questão.

45. De outra parte, as provas de pagamento dos serviços de transporte prestados também são precárias. Rememore-se, por oportuno, o seguinte excerto do TVF de fls. 58/87:

As despesas envolvidas são de valores elevados, lançados a cada 15 dias, praticamente, sem nenhuma comprovação do efetivo pagamento das mesmas. A escrituração contábil da empresa PRINCESA também contém diversos indícios de atos simulados, como o fato de escriturar o recebimento das receitas contra a conta Caixa, como se valores na ordem de R\$ 90 mil fossem recebidos em dinheiro. Sua conta Caixa fica com saldos elevados, comparados com a conta Bancos, que sempre possui saldos baixos, muitas vezes até negativos.

³ Conforme artigo 585 do CPC/1973, em vigor à época em que os contratos teriam sido celebrados: “São títulos executivos extrajudiciais: (...) II - a escritura pública ou outro documento público assinado pelo devedor; o documento particular assinado pelo devedor e por duas testemunhas; o instrumento de transação referendado pelo Ministério Público, pela Defensoria Pública ou pelos advogados dos transatores”.

⁴ Conforme artigo 107 do Código Civil: “A validade da declaração de vontade não dependerá de forma especial, senão quando a lei expressamente a exigir”.

46. Nesta rubrica, a Recorrente repisa a tese de que a realização de pagamento em moeda corrente não viola qualquer norma, afirmando que tem em seu grupo um atacadista que, indiscutivelmente, recebe muito "dinheiro vivo", fato que, por ter uma relação muito próxima com o recebedor, não indicaria qualquer irregularidade.

47. Efetivamente, inexistente vedação legal à realização de pagamentos em espécie. Pelo contrário, a negativa de recebimento de moeda de curso legal constitui contravenção penal⁵.

48. Sob a luz do direito privado, a eventual comprovação de pagamento realizado em dinheiro pode, em tese, comprovar a extinção das respectivas obrigações. No entanto, não serve para demonstrar que o pagamento ocorreu diretamente entre as pessoas jurídicas envolvidas e, mais importante, que as operações que lhe deram causa foram de fato praticadas, aspecto que constitui o ponto fulcral a ser provado no bojo de processo administrativo fiscal que tenha por objeto a investigação da higidez das respectivas despesas.

49. Em verdade, não há sequer prova de que houve, de fato, circulação de moeda nos alegados pagamentos, o que também poderia servir como elemento de convencimento. O que existe é apenas a contabilização cruzada pelas empresas envolvidas.

50. Nesse cenário, a mera alegação de que tem em seu grupo um atacadista que recebe muito "dinheiro vivo", dissociada da demonstração de que houve realmente o recebimento em moeda corrente junto a esse atacadista, por conta de operações legítimas, e que tais recursos foram destinados ao pagamento do fornecedor, não milita a favor da prova da ocorrência dos serviços prestados.

51. Muito pelo contrário, quando cotejados todos os elementos constantes dos autos, especialmente a falta de estrutura operacional da transportadora para prestar os serviços e o alegado pagamento de altas quantias de dinheiro sem qualquer prova da sua implementação, conclui-se que as despesas não existiram, devendo ser prestigiada a r. decisão recorrida.

DO CUSTO/DESPESA INDEDUTÍVEL E LANÇAMENTOS EM DUPLICIDADE

52. A acusação de custo/despesa indedutível baseia-se nas seguintes constatações descritas no pelo TVF de fls. 58/87, relativas a despesas com alimentação:

3. CUSTO/DESPESA INDEDUTÍVEL

Foram constatadas Despesas com Refeições e Lanches, que não se enquadram na previsão legal de dedutibilidade prevista no § 1º do art. 13 da Lei nº 9.249/95, que só admite como dedutível as despesas com alimentação fornecida pela pessoa jurídica, indistintamente, a todos os seus empregados. No caso em concreto, as despesas foram provenientes de almoços pagos a vendedores externos da empresa na Churrascaria Los Pampas (JACIR LUIS BORTONCELLO & CIA LTDA).

53. O v. aresto vergastado tratou do tema da seguinte forma:

36. Constatou a fiscalização que a contribuinte não adicionou ao lucro líquido, na apuração do lucro real, as despesas com refeições, que, por não serem fornecidas indistintamente a todos os

⁵ Decreto-Lei nº 3.688, de 1941: "Art. 43. Recusar-se a receber, pelo seu valor, moeda de curso legal no país: Pena – multa, de duzentos mil réis a dois contos de réis".

empregados, seriam indedutíveis para efeitos fiscais. No caso, foram adicionadas ao lucro líquido as despesas efetuadas com a Churrascaria Los Pampas, despesas essas que, conforme informação da autuada, teriam sido decorrentes de encontros com seus vendedores. Foram glosadas ainda despesas realizadas com a empresa Café com Requeijão contabilizadas em duplicidade.

37. A impugnante contesta e afirma que, conforme se vê no próprio relatório fiscal, as despesas são contínuas, realizadas mês após mês, e informa anexar (Doc 21) notas fiscais que comprovariam a existência do serviço e o respectivo pagamento. Diz que a fiscalização baseou-se apenas em informação fornecida pela empresa durante a ação fiscal e sustenta que os vendedores são funcionários seus. Alega ainda que a legislação não proíbe o fornecimento das refeições por mais de um estabelecimento e que, no seu caso, uma das prestadoras era a Churrascaria Los Pampas. Por derradeiro, alega ser impensável que uma empresa gaste quase R\$ 200.000,00 por ano com alimentação sem que esta seja fornecida indistintamente a todos os seus empregados.

38. Com relação às despesas contabilizadas em duplicidade, alega que não foram demonstradas pela fiscalização, impossibilitando-a de defender-se.

39. A contribuinte realizou despesas de refeições com as empresas Café com Requeijão e Churrascaria Los Pampas. Durante a ação fiscal, a autoridade autuante, à vista do contrato firmado entre a impugnante e a Café com Requeijão, entendeu tratar-se de despesas dedutíveis. Já quanto às despesas com a Churrascaria Los Pampas, considerou-as indedutíveis, por não alcançar todos os empregados indistintamente (art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1992). Baseou-se, para tanto, em declaração prestada pela autuada, segundo a qual as despesas foram decorrentes de encontros periódicos realizados com seus vendedores, pessoas que prestam serviços à empresa com habitualidade.

40. À vista dos autos, não tem razão a impugnante em suas argumentações, pelos seguintes motivos: I) não se está a questionar se as despesas ocorreram, e sim se são dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL; II) as datas e os valores dos lançamentos contábeis no Razão indicam que as despesas, não obstante frequentes, eram eventuais, sem regularidade de períodos, apontando a inexistência de prestação generalizada aos empregados da empresa; III) as notas fiscais constantes do anexo 08 (fls. 900/930), bem assim as do Doc. 21 (fls. 4.059/4.071), denotam que as despesas com a Churrascaria Los Pampas, sob a denominação “despesas com refeições” ou apenas “despesas”, se davam em datas irregulares, enquanto as notas emitidas pela Café Com Requeijão tinham periodicidade mensal e consignavam “fornecimento de refeições aos funcionários”; IV) o fato de as despesas importarem em quase R\$ 200.000,00 não comprova que se referem a todos os empregados, mormente quando se tem em conta o porte da empresa, cuja receita foi superior a 137 milhões de reais.

41. Também não tem razão quando, em relação às despesas contabilizadas em duplicidade, afirma que a fiscalização não as demonstrou adequadamente. Às fls. 75/76 do Termo de Verificação Fiscal acham-se retratados os lançamentos em duplicidade, permitindo ao sujeito passivo contestar a exigência. A título de exemplo, veja-se a nota fiscal nº 0012, emitida pela Café com Requeijão, no valor de R\$ 27.749,50 (fl. 909), para a qual foram efetuados dois lançamentos, sendo um no valor de R\$ 26.731,90 contra a conta Caixa (admitido pela fiscalização) e outro no valor de R\$ 22.000,00 contra a conta Banco Bradesco (glosado pela fiscalização).

54.A Recorrente apresenta sua insurgência pela reedição dos argumentos já anteriormente expostos na sua impugnação.

55.Porém, verifica-se que as despesas com alimentação fornecida pela empresa Jacir Luis Bortoncello & Cia Ltda. (Churrascaria Los Pampas), muito embora possam de fato ter ocorrido, o que não se questiona, não preencheram os requisitos necessários para que sejam consideradas dedutíveis, isto porque, ao contrário do que alega a Recorrente, eram dirigidas apenas a parte de seus empregados (apenas aos vendedores externos), conforme se depreende da

sua resposta de fls. 2678/2679 à letra “b” do item 3.6 do Termo de Constatação e Intimação Fiscal n.º 002:

Item b) Nossa empresa periodicamente realiza encontros com nossos vendedores, no caso em tela, foi realizado na Churrascaria Los Pampas (Jaci Luis Bortoncello e Cia Ltda – ME) o dito encontro, vale ressaltar que todos os beneficiários são pessoas que nos prestam serviços com habitualidade.

56.O §1º do artigo 13 da Lei n.º 9.249, de 1995, é suficientemente claro, *verbis*:

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 n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964:

(...)

§ 1º Admitir-se-ão como dedutíveis as despesas com alimentação fornecida pela pessoa jurídica, indistintamente, a todos os seus empregados.

57.O fato de poderem se alimentar indistintamente junto a um determinado fornecedor de refeições, no caso, o “Café com Requeijão Restaurante Ltda.”, não supre a necessidade de que todos os empregados também pudessem se alimentar junto ao outro fornecedor, a “Churrascaria Los Pampas”, como condição para a dedutibilidade da despesa.

58.Desse modo, não há como prover a súplica recursal.

59.Já quanto às despesas lançadas em duplicidade, a Recorrente assevera que “*a despeito da explicitação das mesmas no relatório fiscal, quando a realização dos cálculos, elas não foram efetivamente demonstradas pela Fiscal, impossibilitando que o contribuinte, ora Recorrente, de fato, constate o valor dos tributos incidentes sobre tais erros contábeis. Tal procedimento fere o princípio do contraditório e da ampla defesa, devendo as planilhas serem refeitas separadamente*”.

60.Ora, como bem destacado pela r. decisão *a quo* (item, 41), “*Às fls. 75/76 do Termo de Verificação Fiscal acham-se retratados os lançamentos em duplicidade, permitindo ao sujeito passivo contestar a exigência. A título de exemplo, veja-se a nota fiscal n.º 0012, emitida pela Café com Requeijão, no valor de R\$ 27.749,50 (fl. 909), para a qual foram efetuados dois lançamentos, sendo um no valor de R\$ 26.731,90 contra a conta Caixa (admitido pela fiscalização) e outro no valor de R\$ 22.000, 00 contra a conta Banco Bradesco (glosado pela fiscalização)*”.

61.Confira-se, a propósito, os seguintes trechos do TVF de fls. 58/87:

Outro fato verificado pelo fisco foi a existência de diversos lançamentos em duplicidade, ou seja, dois lançamentos referentes ao mesmo documento fiscal, mas em valores diferentes. O fisco só considerou como dedutível um dos lançamentos, conforme demonstrado a seguir.

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
02/02/2010	5470	REFEIÇÕES E LANCHES	D	20.760,96	VLR.N.FISCAL N. 10- EMPRESA	0210-000371 *
02/02/2010	293491	SUPERMERCADO - CONVÊNIO	D	1.961,54	VLR.N.FISCAL N. 10- FUNC.	0210-000371
02/02/2010	52	CAIXA GERAL	C	22.722,50	PAGO N.FISCAL NF. 10 - CAFÉ COM REQUEIJÃO	0210-000371
09/02/2010	5470	REFEIÇÕES E LANCHES	D	19.778,62	PAGO N.FISCAL NF. 10 - CAFÉ COM REQUEIJÃO	0210-000616 **
09/02/2010	66246	BANCO BRADESCO S.A C/C 75323-8	C	19.778,62	VLR.REF.CHEQUE Nº 6094	0210-000616

* Lançamento Correto

** Lançamento em duplicidade – Glosar

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
05/03/2010	5470	REFEIÇÕES E LANCHES	D	20.083,70	PAGO N.FISCAL NF. 00011 CAFÉ COM REQUEIJÃO LTDA	0310-000546 *
05/03/2010	52	CAIXA GERAL	C	20.083,70	PAGO N.FISCAL NF. 00011 CAFÉ COM REQUEIJÃO LTDA	0310-000546
09/03/2010	5470	REFEIÇÕES E LANCHES	D	18.495,62	PAGO N.FISCAL NF. 11 - CAFÉ COM REQUEIJÃO	0310-002750 **
09/03/2010	293491	SUPERMERCADO - CONVÊNIO	D	1.588,37	PAGO N.FISCAL NF. 11 - CAFÉ COM REQUEIJÃO	0310-002750
09/03/2010	66246	BANCO BRADESCO S.A C/C 75323-8	C	20.083,99	VLR.REF.CHEQUE Nº 6234	0310-002750

* Lançamento Considerado

** Lançamento em duplicidade – Glosar

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
06/04/2010	5470	REFEIÇÕES E LANCHES	D	26.731,90	PAGO N.FISCAL NF. 00012 CAFÉ COM REQUEIJÃO LTDA.	0410-006964 *
06/04/2010	52	CAIXA GERAL	C	26.731,90	PAGO N.FISCAL NF. 00012 CAFÉ COM REQUEIJÃO LTDA.	0410-006964
12/04/2010	5470	REFEIÇÕES E LANCHES	D	19.338,33	PAGO N.FISCAL NF. 12 - CAFÉ COM REQUEIJÃO	0410-001125 **
12/04/2010	293491	SUPERMERCADO - CONVÊNIO	D	1.643,07	PAGO N.FISCAL NF. 12 - CAFÉ COM REQUEIJÃO	0410-001125
12/04/2010	293516	REFEICA - CONVÊNIO	D	1.017,60	PAGO N.FISCAL NF. 12 - CAFÉ COM REQUEIJÃO	0410-001125
12/04/2010	66246	BANCO BRADESCO S.A C/C 75323-8	C	22.000,00	VLR.REF.CHEQUE Nº 6351	0410-001125

* Lançamento Considerado

** Lançamento em duplicidade – Glosar

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
04/05/2010	5470	REFEIÇÕES E LANCHES	D	23.198,00	PAGO N.FISCAL NF. 00013 CAFÉ COM REQUEIJÃO LTDA	0510-002192 *
04/05/2010	52	CAIXA GERAL	C	23.198,00	PAGO N.FISCAL NF. 00013 CAFÉ COM REQUEIJÃO LTDA	0510-002192
10/05/2010	5470	REFEIÇÕES E LANCHES	D	16.788,20	PAGO N.FISCAL NF. *	0510-001619 **
10/05/2010	293516	REFEICA - CONVÊNIO	D	824,00	PAGO N.FISCAL NF. PARTE Nº 00013	0510-001619
10/05/2010	66246	BANCO BRADESCO S.A C/C 75323-8	C	17.612,20	VLR.REF.CHEQUE Nº 6473	0510-001619

* Lançamento Considerado

** Lançamento em duplicidade – Glosar

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
04/06/2010	5470	REFEIÇÕES E LANCHES	D	24.927,00	PAGO N.FISCAL NF. CAFÉ COM REQUEIJÃO LTDA	0610-000850 *
04/06/2010	52	CAIXA GERAL	C	24.927,00	PAGO N.FISCAL NF. CAFÉ COM REQUEIJÃO LTDA	0610-000850
08/06/2010	5470	REFEIÇÕES E LANCHES	D	17.374,07	PAGO N.FISCAL NF. 14	0610-001059 **
08/06/2010	293491	SUPERMERCADO - CONVÊNIO	D	1.678,73	PAGO N.FISCAL NF. 14	0610-001059
08/06/2010	293516	REFEICA - CONVÊNIO	D	947,20	PAGO N.FISCAL NF. 14	0610-001059
08/06/2010	66246	BANCO BRADESCO S.A C/C 75323-8	C	20.000,00	VLR.REF.CHEQUE Nº 6589	0610-001059

* Lançamento Correto

** Lançamento em duplicidade – Glosar

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
06/08/2010	5470	REFEIÇÕES E LANCHES	D	16.724,44	PAGO N.FISCAL NF. 16-CAFÉ COM REQUEIJÃO	0810-000523 **
06/08/2010	6272	BANCO DO BRASIL SA.25752-4	C	16.724,44	VLR.REF.CHEQUE Nº 653067	0810-000523
09/08/2010	5470	REFEIÇÕES E LANCHES	D	22.561,00	PAGO N.FISCAL NF. 00016 CAFÉ COM REQUEIJÃO	0810-000593 *
09/08/2010	52	CAIXA GERAL	C	22.561,00	PAGO N.FISCAL NF. 00016 CAFÉ COM REQUEIJÃO	0810-000593

* Lançamento Correto

** Lançamento em duplicidade – Glosar

62. Destarte, verifica-se que os lançamentos em duplicidade foram detalhadamente demonstrados pela fiscalização, sendo absolutamente impropriedade a alegação de prejuízo ao direito ao contraditório e à ampla defesa.

DAS MERCADORIAS CONCEDIDAS EM BONIFICAÇÃO

63. A Recorrente é acusada de não ter escriturado corretamente as mercadorias concedidas em bonificação, nos seguintes termos descritos no TVF de fls. 58/87:

4. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE MERCAD CONCEDIDA EM BONIFICAÇÃO

Constatamos que o sujeito passivo ora fiscalizado não escriturou corretamente as Mercadorias Concedidas em Bonificação, as quais geraram Despesas Financeiras num valor total de R\$ 1.294.943,89 e sua contrapartida deveria ser a crédito de conta de estoque MERCADORIAS BONIFICADAS (contas 67011, 67017 e 387306), de forma a reduzir o valor dos Custos das Mercadorias Vendidas e, consequentemente, o lucro líquido. Ao contrário disso, o contribuinte escriturou a contrapartida das Bonificações Concedidas na conta Caixa.

Diante das inconsistências apuradas e relatadas com detalhes nas páginas 13 a 15 do presente Termo, efetuamos o lançamento de ofício dos valores abaixo descritos.

Bonificações Concedidas

Conta	1º Trimestre/2010	2º Trimestre/2010	3º Trimestre/2010
444961 – BONIFICAÇÃO CONCEDIDAS-STA MONICA	R\$ 4.578,91		
445111 – BONIFICAÇÃO CONCEDIDAS-TOMBA	R\$ 288.560,82	R\$ 628.349,77	R\$ 373.454,39
Lançamento de Ofício	R\$ 293.139,73	R\$ 628.349,77	R\$ 373.454,39

64. Nas mencionadas páginas 13 a 15 do TVF lê-se:

Quanto às **Despesas de Bonificações Concedidas**, cuja comprovação foi solicitada através do ANEXO 07 do Termo de Início do Procedimento Fiscal, bem como solicitamos que o contribuinte prestasse esclarecimentos sobre os lançamentos efetuados nesta conta, conforme item 3.5 do Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 002, haja vista que a contrapartida dessas despesas foi a conta Caixa e não a Conta de Mercadorias Bonificadas (Conta de Estoque de Mercadorias), esclarecemos os seguintes fatos.

Primeiramente, o contribuinte não prestou esclarecimentos, apenas apresentou um arquivo em formato “txt” relacionando, conforme Livro Registro de Saídas, as mercadorias concedidas em bonificação. Dessa forma, conclui-se que se trata, sim, de mercadorias concedidas em bonificação.

Para melhor explicar o “erro” na escrituração contábil dessas Despesas de Bonificações Concedidas, pois só a Despesa influenciou o Resultado do Exercício, quando a baixa das mercadorias em estoque deveria também influenciar o Resultado, através da apuração do Custo das Mercadorias Vendidas, vamos demonstrar detalhadamente como a empresa apura seus resultados na Demonstração do Resultado do Exercício – DRE extraída da Escrituração Contábil Digital do sujeito passivo. Veja abaixo por exemplo um pedaço da DRE do 1º trimestre de 2010, referente à apuração do Custo das Mercadorias Vendidas.

1 ROL	RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	28.648.980,33
1 3.01.01.03	CUSTO DOS BENS E SERVIÇOS VENDIDOS	-25.976.996,51
2 3.01.01.03.03	CUSTO DAS MERCADORIAS REVENDIDAS	406.414,46
3 3.01.01.03.03.00.00	Custo das Mercadorias Revendidas	406.414,46
4 4742	ESTOQUE FINAL - MATRIZ	2.700.878,11
4 274387	ESTOQUE FINAL - FILIAL	4.538.800,38
4 8237	ESTOQUE INICIAL - MATRIZ	-2.999.711,48
4 8266	ESTOQUE INICIAL - FILIAL	-4.769.880,48
4 375964	ESTOQUE FINAL - TOMBA	8.860.242,49
4 375971	ESTOQUE INICIAL - TOMBA	-7.923.914,56
2 308070	IMPOSTOS A RECUPERAR – MATRIZ	266.822,04
3 8131	ICMS A RECUPERAR	135.450,32
3 8148	COFINS N/ CUMULATIVO	107.639,52
3 8154	PIS N/ CUMULATIVO	23.369,10
3 308287	OUTROS CRÉDITOS	363,10
2 308086	IMPOSTOS A RECUPERAR – FILIAL 01	253.082,70
3 8183	ICMS A RECUPERAR	162.720,56
3 8190	COFINS N/ CUMULATIVO	72.787,72
3 8208	PIS N/ CUMULATIVO	15.802,59
3 308293	OUTROS CRÉDITOS	1.771,83
2 308092	IMPOSTOS A RECUPERAR – FILIAL 02	2.858.415,66
3 445222	ICMS A RECUPERAR	1.301.840,50
3 445239	COFINS N/ CUMULATIVO	1.263.373,69
3 445245	PIS N/ CUMULATIVO	274.285,08
3 521124	OUTROS CRÉDITOS	18.916,39
2 394	ESTOQUE DE MERCADORIAS	-29.761.731,37
3 7730	MERCADORIAS PARA REVENDA A PRAZO	-1.640.853,74
3 66980	ICMS ANTECIPADO-MATRIZ	-103.854,17
3 66996	ICMS ANTECIPADO-FILIAL	-297.583,63
3 67004	ICMS S/FUNDO POBREZA-MATRIZ	-1.075,88
3 67011	MERCADORIAS BONIFICADAS-MATRIZ	-23.874,01
3 67033	FRETES E CARRETOS -MATRIZ	-10.711,78
3 67056	(-)DEVOLUÇÃO MERCADORIA-MATRIZ	93.977,87
3 82950	ENTRADA MERC.P/TRANSF - MATRIZ	-1.342.295,41
3 82989	SAIDA MERC.P/TRANSF - FILIAL	117.938,55
3 387269	ICMS AD.POBREZA - FILIAL 2	-25.453,01
3 387298	ICMS ANTECIPADO - FILIAL 2	-1.023.087,03

3 387312	FRETES E CARRETOS - FILIAL 2	-715.205,83
3 387329	(-)DEVOLUÇÃO MERCADORIA - FILIAL 2	-21.891,61
3 387341	SAIDAS MERC.P/TRANSF -FILIAL 2	536.046,87
3 7746	MERCADORIAS PARA REVENDA A VISTA-FILIAL	-4.799,00
3 7752	MERCADORIAS PARA REVENDA A PRAZO-FILIAL	-1.334.659,82
3 7781	ICMS ADICIONAL DE POBREZA-FILIAL	-1.808,15
3 67027	MERCADORIAS BONIFICADAS-FILIAL	-14.709,32
3 67040	FRETES E CARRETOS -FILIAL	-21.241,60
3 67062	(-)DEVOLUÇÃO MERCADORIA-FILIAL	18.179,42
3 82966	SAIDA MERC.P/TRANSF - MATRIZ	1.351.912,89
3 82972	ENTRADA MERC.P/TRANSF - FILIAL	-626.504,44
3 387230	MERCADORIAS PARA REVENDA AVISTA-FILIAL2	-48.789,32
3 387246	MERCADORIAS P/REVENDA A PRAZO-FILIAL 2	-24.427.459,23
3 387306	MERCADORIAS BONIFICADAS-FILIAL 2	-618.630,72
3 387329	(-)DEVOLUÇÃO MERCADORIA - FILIAL 2	461.799,19
3 387335	ENTRADA MERC.P/TRANSF -FILIAL 2	-1.400.553,78
3 387341	SAIDAS MERC.P/TRANSF -FILIAL 2	1.363.455,32

A conta com Código 394 – ESTOQUE DE MERCADORIAS é resultado da soma de diversas contas que ajudam a compor o Custo das Mercadorias Vendidas, conforme acima demonstrado. Então a soma dos valores escriturados nessas contas, normalmente de origem Devedora, perfaz o total da conta totalizadora 394 – ESTOQUE DE MERCADORIAS, que também fica com saldo Devedor na apuração do Resultado, ou seja, reduz o lucro líquido na apuração do lucro real.

O fisco constatou que, no caso das Bonificações Recebidas o contribuinte corretamente fez sua contabilização, conforme demonstrado abaixo:

D- Mercadoria Bonificada (Estoque de Mercadorias – contas 67011, 67017 e 387306)

C- Bonificação (Receita Financeira – conta 82995, 308459 e 445185)

Mas no caso das Bonificações Concedidas, o contribuinte não fez os lançamentos corretos, pois lançou:

D- Bonificação Concedida (Despesas Financeiras – conta 445111 e 444961)

C- Caixa

Quando o correto seria:

D- Bonificação Concedida (Despesas Financeiras – conta 445111 e 444961)

C- Mercadoria Bonificada (Estoque de Mercadorias – contas 67011, 67017 e 387306)

No caso em concreto, a empresa fiscalizada não deu baixa das mercadorias concedidas em bonificação do seu Estoque de Mercadorias, cujo controle era feito através das contas 67011, 67027 e 387306. O correto seria que essas contas ficassem com saldos inferiores aos que ficaram e, conseqüentemente, reduzissem o valor dos Custos das Mercadorias Vendidas, aqui figurado na conta totalizadora 394 – ESTOQUE DE MERCADORIAS. O razão dessas três contas está anexado ao presente processo e na tabela abaixo transcrevemos os valores totais trimestrais.

Bonificações Recebidas

Conta	1º Trimestre/2010	2º Trimestre/2010	3º Trimestre/2010	4º Trimestre/2010
67011 – MERCAD. BONIFICADAS-MATRIZ	R\$ 23.874,01	R\$ 22.713,31	R\$ 8.672,99	R\$ 19.390,71
67027 – MERCAD. BONIFICADAS-FILIAL	R\$ 14.709,32	R\$ 19.528,22	R\$ 22.856,31	R\$ 21.040,97
387306 – MERCAD. BONIFICADAS-FILIAL 2	R\$ 618.630,72	R\$ 968.697,82	R\$ 300.300,68	R\$ 433.306,12
Totais	R\$ 657.214,05	R\$ 1.010.939,35	R\$ 331.829,98	R\$ 473.737,80

Os valores acima descritos deveriam ter seus saldos reduzidos se o contribuinte tivesse escriturado as Despesas com Bonificações Concedidas a crédito das contas acima descritas, ao invés de ter escriturado a crédito da conta Caixa. **Essa falta de escrituração das Mercadorias Concedidas em Bonificação nas contas Mercadorias Bonificadas (Estoque de Mercadorias) será objeto de lançamento de ofício.**

65.O v. acórdão guerreado houve por bem validar o lançamento com esteio nos seguintes fundamentos:

28. Segundo a fiscalização, a contribuinte contabilizou corretamente as Bonificações Recebidas, debitando Estoque de Mercadorias (conta representativa do Custo das Mercadorias Vendidas – CMV) e creditando Receitas Financeiras.

29. Todavia, não escriturou corretamente as Mercadorias Concedidas em Bonificação, pois as despesas financeiras geradas pela bonificação deveriam ter como contrapartida crédito na conta Estoque de Mercadorias, diminuindo, assim, o Custo das Mercadorias Vendidas. Ao revés, a contribuinte escriturou, como contrapartida, crédito na conta Caixa, sem trânsito pela conta Estoque de Mercadorias.

30. O argumento da defesa é de que há dois tipos de bonificação: i) aquela em que a empresa oferece algum produto de forma gratuita, em que a mercadoria sairia do estoque e haveria o lançamento na conta Mercadoria Bonificada e ii) quando há descontos incondicionais, hipótese em que não haveria saída de mercadorias bonificadas.

31. Assevera que “no caso em concreto, a Fiscal não fez qualquer diferenciação entre as mercadorias bonificadas (saem do estabelecimento sem serem vendidas) e os descontos incondicionais (o produto sai do estabelecimento por um preço mais baixo)”.

32. A alegação da defesa não tem fundamento. A situação relatada pela autoridade fiscal, fartamente comprovada pelos documentos por ela anexados, em especial os Registros de Saídas (fls. 1.117/1.833 e 2.629/2.699), não deixa dúvida de que se está a tratar de bonificações concedidas em mercadorias. Na fase de fiscalização, inclusive, a empresa foi expressamente intimada a esclarecer os lançamentos como sendo bonificações em mercadorias, não tendo oferecido nenhum esclarecimento ou contestação a esse respeito.

33. A empresa apura o Custo das Mercadorias Vendidas através da conta Estoque de Mercadorias, que recebe diversos lançamentos a crédito e a débito, perfazendo, ao final, saldo de natureza devedora representativa do CMV.

34. Quando da entrada de mercadoria bonificada, a empresa contabiliza o produto a débito da conta Mercadorias Bonificadas (conta de Estoque), componente do Custo das Mercadorias Vendidas. Entretanto, quando da saída de mercadoria bonificada, a contabilização pelo sujeito passivo foi feita a crédito da conta Caixa, como se a bonificação houvesse se dado em dinheiro (desconto). Tratando-se de bonificação em mercadoria, o correto seria o lançamento a crédito da conta Mercadorias Bonificadas, espelhando, assim, a diferença entre as operações objeto de bonificação.

35. Não tendo o sujeito passivo efetuado tal contabilização, majorou indevidamente seus custos, pelo que reputo procedente a exigência fiscal.

66.A Recorrente persevera no seu argumento de que não foi feita a devida *“diferenciação entre as mercadorias bonificadas (saem do estabelecimento sem serem vendidas) e os descontos incondicionais (o produto sai do estabelecimento por um preço mais baixo). Naquela hipótese, a saída de mercadoria deve ser pela MERCADORIA BONIFICADA. De outro lado, nesta hipótese, deve ser pelo CAIXA”*.

67.Ora, é manifestamente descabido o argumento defensivo, que flerta com a má-fé, pois a concessão de descontos incondicionais, ainda que existentes, não resultariam em lançamento a crédito da conta “Caixa”, visto que não são representativos de desembolsos em dinheiro.

68.Muito pelo contrário, a acusação fiscal é clara ao demonstrar o erro da contabilização, da qual resultou majoração indevida de custos, devendo, à escassez de contra-argumentos válidos, ser mantida.

DOS DARF'S RECOLHIDOS NO EXERCÍCIO DE 2010

69. Aduz a Recorrente que *“(...) juntou os DARF'S recolhidos aos cofres públicos da União, mas não utilizados pela Fiscal Autuante. Tal fato, sem sobra de dúvidas, gera um enriquecimento ilícito para a Fazenda Pública e, por isto, tais valores devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento aqui guerreado, diferentemente do entendimento do julgador de que os valores pagos, mas não declarados em DCTF, devem compor a base de cálculo do lançamento”*.

70. Não obstante o inconformismo, o tema foi corretamente tratado pela r. decisão recorrida, segundo a qual, *“Conforme esclarecido pela fiscalização, esses valores pagos, porém não declarados em DCTF, devem compor a base de cálculo do lançamento, procedendo-se, posteriormente, à alocação dos recolhimentos. Tal sistemática visa evitar que os valores, por não se encontrarem alocados, sejam objeto de pedidos de restituição ou compensação. É o entendimento da Receita Federal expresso na Solução de Consulta Interna Cosit nº 8, de 30 de abril de 1997 (...)”*.

71. Realmente, o TVF de fls. 58/87 aponta que *“como houve alguns recolhimentos de valores de IRPJ que não foram declarados, o fisco efetuou o lançamento dos mesmos sem a multa de ofício, pois foram recolhidos espontaneamente pelo contribuinte, mas não foram declarados, fazendo-se necessário seu lançamento e posterior vinculação dos pagamentos aos débitos lançados, de forma a evitar futuros pedidos de Ressarcimento ou Compensação por Pagamento a Maior ou Indevido”*.

72. Desta forma, não há como vincular os pagamentos a débitos não declarados, razão pela qual é imperativa a realização do lançamento de ofício pelos valores totais para, posteriormente, ser realizada a respectiva vinculação, o que evitará o suscitado enriquecimento ilícito para a Fazenda Pública.

73. Assim procede o lançamento tal como realizado.

DA MULTA QUALIFICADA

74. O TVF de fls. 58/87 assim descreveu os aspectos que motivaram a qualificação da penalidade:

(...)

O fisco constatou que as despesas com fretes escrituradas em valores superiores a R\$ 70.000,00, as quais estão relacionadas no ANEXO 01, foram todas provenientes da empresa PRINCESA TRANSPORTE LOGÍSTICA E PALETIZAÇÃO LTDA, CNPJ 10.298.839/0001-01.

Esta empresa funciona no mesmo endereço da filial 0003 do contribuinte ora fiscalizado, trata-se do Centro Distribuidor da SÃO ROQUE; foi constituída em nome de parentes dos sócios do contribuinte fiscalizado, considerados como interpostas pessoas; verificamos que um dos sócios administradores e responsável perante o CNPJ da empresa PRINCESA é filho de uma das sócias da SÃO ROQUE e funcionário da empresa SÃO ROQUE, desde abril de 2006.

O fisco apurou que o sujeito passivo ora fiscalizado, através de um planejamento tributário abusivo, criou a transportadora PRINCESA em nome de interpostas pessoas, para que, através de atos simulados, a mesma gerasse despesas com fretes para a DISTRIBUIDORA

com o fim específico de reduzir sua carga tributária (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) As despesas envolvidas são de valores elevados, lançados a cada 15 dias, praticamente, sem nenhuma comprovação do efetivo pagamento das mesmas, as quais totalizaram R\$ 2.326.023,43 no ano de 2010.

A escrituração contábil da empresa PRINCESA também contém diversos indícios de atos simulados, como o fato de escriturar o recebimento das receitas contra a conta Caixa, como se valores na ordem de R\$ 90 mil fossem recebidos em dinheiro. Sua conta Caixa fica com saldos elevados, comparados com a conta Bancos, que sempre possui saldos baixos, muitas vezes até negativos.

Diante dos fatos apurados, procedemos à qualificação da multa por se enquadrar no parágrafo primeiro do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (artigo alterado pelo art. 18 da MP 303/2006).

75.A r. decisão de 1º grau repeliu os argumentos defensivos a partir da seguinte motivação:

46. A multa no percentual de 150% foi aplicada na tributação decorrente de comprovação inidônea de custos (infração 002). A penalidade tem esteio no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (g.n.)

47. Para melhor clareza, transcrevo os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que foi o fundamento de que se valeu a autoridade autuante:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação Tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

48. Considerou a autoridade autuante que o sujeito passivo, através da empresa Princesa, simulou a existência de custos, de sorte a reduzir o montante do imposto devido.

49. A impugnante argui a inconstitucionalidade da multa e repisa os argumentos de que não teria havido o planejamento tributário abusivo indicado pela fiscalização.

50. Considero, por tanto quanto aqui consignei na análise da infração 002, que efetivamente se tem por presente, no caso concreto, a hipótese prevista nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, vez que provada a intenção de impedir ou retardar o conhecimento e a ocorrência da obrigação tributária por parte da Fazenda Pública.

76. Resiste a Recorrente repisando o argumento de que, “(...) no caso, ficou demonstrado a inexistência de qualquer planejamento tributário abusivo, criando a transportadora PRINCESA. Assim sendo, verificado no primeiro ponto de defesa desta impugnação que a criação e operação da PRINCESA TRANSPORTE LOGISTICA E PALETIZAÇÃO foi absolutamente regular, tal multa não poderá ser aplicada e, muito menos, qualificada”.

77. Sem embargo, a partir do exame dos elementos constantes dos autos já visitados anteriormente, notadamente a falta de estrutura operacional da transportadora para prestar os serviços e o alegado pagamento de altas quantias de dinheiro sem qualquer prova da sua implementação, conclui-se que as despesas não existiram, revelando simulação de custos com a finalidade de reduzir o montante do imposto devido.

78. Nesse contexto, é indene de dúvidas a incidência do disposto no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, assim enunciado:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º. O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

79. Por sua vez, os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 1964, estatuem:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

80. Como visto anteriormente, a simulação se configurou na medida em que foi criada a empresa Princesa Transporte Logística e Paletização Ltda. em nome de interpostas pessoas, para que, através de atos simulados, a mesma gerasse despesas com fretes com o fim de reduzir a carga tributária da Recorrente.

81. Assim, patenteia-se a prática de conduta tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a

evitar ou diferir o seu pagamento, evidenciando a tipificação de fraude, nos termos do indigitado artigo 71 da Lei n.º 4.502, de 1964.

82. Inabalável, portanto, a r. decisão atacada também neste ponto.

83. Não obstante, verifica-se que o § 1º do artigo 44 da Lei n.º 9430, de 1996, foi alterado pela Lei n.º 14.689, de 2023, com acréscimo dos incisos VI, VII e §§ 1º-A e 1º-C, passando o dispositivo a ostentar a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei n.º 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

§ 1º-B. (VETADO). (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

III – (VETADO). (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

§ 1º-D. (VETADO); (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

(...)

84. Evidencia-se que a penalidade, que antes alcançava 150% em decorrência da dobra do percentual de 75% prescrito pelo inciso I do artigo 44, foi reduzida para 100%, conforme estabelecido pelo novel inciso VI.

85. Adicionalmente, a fiscalização não enveredou, por não constituir fator relevante à época, na perquirição da ocorrência de reincidência da conduta infracional, conforme estatuído pelo inciso VII e § 1-A.

86. Diante dessas circunstâncias, deve ser reconhecida a redução do percentual da multa para 100%, por conta da aplicação do princípio da retroatividade benigna de que trata a letra “c” do inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

QUESTÕES SUSCITADAS NA TRIBUNA

87.O patrono da empresa Recorrente, por ocasião da sua sustentação oral, invocou argumentos relacionados a: (i) ausência de qualificação da solidariedade pelo TVF, (ii) erro no enquadramento legal da responsabilidade solidária das pessoas físicas e (iii) erro da solidariedade sobre todas as infrações.

88.Não obstante o denodo do patrono na defesa dos interesses dos Recorrentes e da bem concatenada exposição da sua linha argumentativa, verifica-se que os aspectos mencionados não merecem conhecimento, uma vez que não consistem objeto do recurso voluntário da empresa, sendo que o recurso voluntário da responsável solidária não foi conhecido pelos motivos acima declinados, não configurando matéria de ordem pública passível de ser apreciada *ex officio* neste grau de jurisdição.

DISPOSITIVO

89.Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, i)nego provimento ao Recurso Voluntário da empresa contribuinte DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS SÃO ROQUE LTDA.; ii)reduzo, *ex officio*, a qualificação da multa para 100%, com suporte no artigo 106, II, “c” do CTN, tendo em vista a nova redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996; iii)mantenho integralmente os lançamentos presentes nos autos, com a redução da multa de ofício de 150% para 100% e os juros de mora pela taxa SELIC; iv) não conheço do recurso voluntário da responsável solidária MARIA ELIANA SOUZA DOS SANTOS REIS.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca