



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

Processo nº 10530.726036/2011-43
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.116 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de junho de 2013
Matéria IRPJ e reflexos.
Recorrente CODICAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

DESPESAS. DEDUTIBILIDADE.

Não tendo sido desconstituídas as provas dos autos, consistentes em um conjunto de indícios convergentes que maculam a idoneidade dos CTDC, há que ser mantida a glosa das despesas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada no lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamento da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s Guilherme Pollastri, Cristiane Costa e Márcio Frizzo. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR.

EDUARDO DE ANDRADE - Presidente.

MÁRCIO RODRIGO FRIZZO - RELATOR - Relator.

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: EDUARDO DE ANDRADE (Presidente), MARCIO RODRIGO FRIZZO, CRISTIANE SILVA COSTA, LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA

Relatório

Insurge-se a Recorrente, através de recurso voluntário, contra acórdão nº 15-30.321 da 1ª Turma da DRJ/SDR de Salvador (BA), alegando no processo administrativo a manutenção da dedutibilidade das despesas gastas com transportes realizados por terceiro na venda de mercadorias.

A lavratura do Auto de Infração refere-se a lançamentos de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ do ano-calendário de 2008 e, de forma reflexa, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL nos valores abaixo demonstrados, efetuados por meio dos Autos de Infração (fls. 1189 a 1217):

Tributo	IRPJ	CSLL	TOTAL
Principal	529.847,92	220.645,80	2.121.109,41
Multa Proporcional	794.771,88	330.968,70	
Juros de Mora	173.879,45	70.995,66	
Total	1.498.499,25	622.610,16	

A fiscalização, segundo seu relato, se baseou sua autuação na reunião de vários indícios característicos de simulação/fraude, onde o AFRFB considerou indedutíveis as despesas gastas com a Transportadora Miguelense Ltda., alegando não ter a menor evidência de sua ocorrência, como se nota da seguinte passagem do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1218 a 1220):

Não constatamos, entre os elementos colhidos na fiscalização, a menor evidência de que houvesse havido algum transporte de mercadorias pela Transportadora Miguelense LTDA, o que nos leva à glosa das despesas integrantes do cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o lucro líquido, listadas na tabela abaixo:	
Periodo de apuração	Despesas glosadas
1º trimestre	497.840,00
2º trimestre	529.182,00
3º trimestre	596.860,00
4º trimestre	827.738,00

Para sintetizar os pontos das motivações da autuação fiscal, compartilho do relatório da DRJ, o qual detalha o seguinte (fls. 2061 a 2063):

Em síntese, o Termo de Verificação Fiscal esclarece o seguinte:

- a) “Houve a abertura de procedimento fiscal para verificar movimentações atípicas nos créditos PIS e de COFINS decorrentes de despesas de armazenagem ou pagamento de fretes a partir de abril de 2008”.

- b) “Intimamos o contribuinte a informar a origem e natureza destes créditos. Em resposta, afirmou que se referiam a fretes nas operações de venda, contratados com a Transportadora Miguelense LTDA, CNPJ 05.261.303/0001-81”.
- c) “Ocorre que esta transportadora reúne as seguintes características: 01- Até março de 2009 era denominada Transportadora CODICAL LTDA; 02 - Todo o seu faturamento, desde o início de suas atividades, decorre de serviços de transportes contratados pela CODICAL Distribuidora de Alimentos LTDA; 03 - A senhora Lisanny Souza Borges, sócia majoritária e administradora da Transportadora Miguelense LTDA, é filha do senhor José Nilson Borges, sócio majoritário e administrador da CODICAL Distribuidora de Alimentos LTDA”.
- d) “O contribuinte foi intimado a apresentar documentos comprobatórios dos pagamentos dos fretes, como cópias de cheques e extratos bancários, mas informou apenas que os pagamentos são realizados em espécie, não apresentando nenhum documento que desse suporte à alegação”.
- e) “Os valores que supostamente teriam sido pagos são expressivos, totalizando em cinco anos cerca de R\$ 4.500.000,00 (quatro milhões e meio de reais)”.
- f) “Os registros contábeis dos pagamentos eram praticamente diários, e em alguns dias, como em 25/04/2007, o valor teria superado R\$ 90.000,00 (noventa mil reais)”.
- g) “Nos parece evidente que movimentações financeiras desta ordem, caso efetivamente concretizadas, deveriam possuir respaldo documental através de extratos bancários, no mínimo, mesmo que eventualmente alguns fretes tivessem sido pagos em dinheiro, diretamente à transportadora”.
- h) “A ausência de comprovação documental de trânsito destes valores por contas bancárias, por si somente, daria ensejo à redefinição dos elementos de cálculo dos tributos, com a glosa dos valores de despesas correspondentes, mas há outros indicativos que nos levam à constatação de que houve apenas a simulação da prestação dos serviços de transporte, para fins de sonegação fiscal, acarretando outras consequências nas esferas tributária e administrativa, como descrito a seguir”.
- i) “O contribuinte também foi intimado a apresentar uma cópia do contrato de transporte de cargas e dos recibos de pagamento. Como resposta, apresentou o contrato acompanhado de cópias dos conhecimentos de transporte, que não continham qualquer informação que pudesse comprovar que o serviço havia sido realmente prestado”.
- j) “A Lei 11.442/2007, que dispõe sobre o transporte rodoviário de cargas por conta de terceiros, em seu artigo 6º, dispõe que o conhecimento de transporte rodoviário de cargas deverá conter informações para a completa identificação das partes e dos serviços prestados, o que não se verifica nos documentos apresentados”.
- k) “Nenhum dos conhecimentos de transporte de cargas discrimina as mercadorias transportadas ou o seu destinatário final. Não há data da coleta nem data da entrega das cargas. E o mais importante, em todos os documentos analisados quem atesta o recebimento das mercadorias é a senhora Lisianny Borges, sócia gerente da própria transportadora. No conhecimento de transporte, evidentemente, quem assina o recebimento é o destinatário das mercadorias, e não o transportador”.

- l) “Outro aspecto a ser observado é que o contrato entre as partes dispõe que o valor do frete será calculado com base no volume da carga e da distância percorrida na entrega das mercadorias. Os conhecimentos de transporte não contém nenhum destes elementos, o que impossibilitaria ao contratante assegurar que o valor cobrado corresponde ao contratado”.
- m) “Estes documentos, portanto, não comprovam que o serviço de transporte esteve sob a responsabilidade da Transportadora Miguelense, e nem mesmo que tivesse havido algum transporte de mercadorias no período analisado”.
- n) “Para que tais dúvidas pudessem ser sanadas, foi iniciado um procedimento fiscal direcionado à Transportadora Miguelense LTDA. Esta empresa foi intimada a apresentar uma lista dos funcionários, acompanhada de cópias das páginas das carteiras de trabalho que demonstrassem a relação empregatícia”.
- o) “Em resposta, fomos informados de que a folha de pagamento da empresa contempla apenas uma única trabalhadora empregada, a senhora Cleonice Ferreira Xavier, auxiliar de escritório. Não há motoristas, despachantes, carregadores, conferentes, nem qualquer outro empregado que pudesse realizar as tarefas que se espera de uma transportadora. As outras integrantes da folha de pagamento são duas sócias, as senhoras Lisanny Souza Borges e Joanita Souza Melo”.
- p) “Deve ser ressaltado que o contrato celebrado entre as partes reza, em seu artigo 6º, que é de responsabilidade da Transportadora Miguelense todos os encargos previdenciários, sociais e trabalhistas referentes ao pessoal empregado na prestação dos serviços contratados, o que, evidentemente, pressupõe que todos os trabalhadores responsáveis pelo transporte de mercadorias mantivessem vínculo empregatício com esta empresa”.
- q) “A falta de comprovação dos pagamentos, as irregularidades flagrantes nos conhecimentos de transporte de cargas, aliadas à inexistência de empregados na Transportadora Miguelense LTDA para fazer face às tarefas inerentes ao transporte de mercadorias, nos conduzem a considerar que houve simulação na prestação dos serviços com a finalidade de reduzir ilicitamente o valor dos tributos a pagar”.
- r) “Não constatamos, entre os elementos colhidos na fiscalização, a menor evidência de que houvesse havido algum transporte de mercadorias pela Transportadora Miguelense LTDA, o que nos leva à glosa das despesas integrantes do cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o lucro líquido, listadas na tabela abaixo: Junta planilha com a relação dos valores glosados”.
- s) “Com base no exposto, consideramos haver prova das infrações definidas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 (sonegação, fraude e conluio), acarretando a imposição da multa agravada definida no § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96”.
- t) “Também acreditamos que há indícios suficientes do cometimento de crimes contra a ordem tributária, previstos nos artigos 1º e 2º da lei 8.137/90, o que resultará na produção de uma Representação Fiscal para fins penais, conforme determina o artigo 83 da Lei 9.430/96”.

Em sua Impugnação, a Recorrente se manifestou alegando as questões infra, as quais seguem em resumo (fls. 1222 a 1243):

- (i) Que a operação é lícita e a glosa seguida de autuação não merece prosperar;

(ii)

- (iii) Preliminarmente, pede anulação do auto de infração por insubsistência e improcedência da ação fiscal. Ainda, pede perícia para buscar a verdade material ou, ao menos, realizada diligência, para apurar com precisão os fatos apontados;
- (iv) Alega que não há ilicitude alguma nos indícios apontados no processo administrativo, tratando-se de meras suposições, sendo que todas as operações realizadas são condizentes com o contexto econômico e comercial de ambas as empresas envolvidas;
- (v) Justifica-se com a argumentação de que, constitucionalmente, possui livre iniciativa para organizar suas atividades e praticar negócios jurídicos da forma que melhor lhe aprouver, utilizando-se do Planejamento Tributário;
- (vi) Por fim, caso as argumentações acerca da improcedência do auto de infração não sejam acolhidas, invoca o princípio constitucional da vedação ao confisco, alegando que os juros e a multa ultrapassam o valor do principal, sendo excessivos.

Com a decisão da DRJ/SDR (fls. 2059 a 2089), cuja ementa segue transcrita abaixo, a r. Delegacia julga improcedente a impugnação e opta pela manutenção integral dos lançamentos fiscais, nos termos seguintes:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de impugnar o lançamento, descabe a alegação de nulidade.

PERÍCIA. PROVA DOCUMENTAL. PROCEDIMENTO FISCAL

Incabível o pedido de perícia que visa a produzir prova documental que deveria ter sido apresentada no decorrer do procedimento fiscalizatório ou no momento da impugnação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

CUSTOS E DESPESAS. DEDUTIBILIDADE.

Somente são dedutíveis na apuração do lucro real os custos e despesas efetivamente realizadas e apoiadas em documentação hábil e idônea.

TRANSAÇÕES. LEGALIDADE. LEGITIMIDADE.

O fato de cada uma das transações, isoladamente e do ponto de vista formal, ostentar aparente legalidade, não garante a legitimidade do conjunto de operações, quando fica comprovado que os atos praticados tinham objetivo diverso daquele que lhes é próprio.

AUTO-ORGANIZAÇÃO. MOTIVAÇÃO NEGOCIAL.

O princípio da liberdade de auto-organização, não mais endossa a prática de atos sem motivação negocial, sob o argumento de exercício de planejamento tributário.

FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada a ocorrência de ação dolosa tendente a ocultar o fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica de modo a evitar o seu pagamento, é cabível a aplicação da multa qualificada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PERCENTUAL. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. COMPETÊNCIA.

Os percentuais da multa de ofício qualificada são determinados expressamente em lei, não dispondo a autoridade julgadora da competência para apreciar questões atinentes à legalidade ou constitucionalidade de normas regularmente inseridas no ordenamento jurídico.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

LANÇAMENTOS. MESMOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS. IRPJ. DECORRÊNCIA.

Em se tratando de lançamento decorrente dos mesmos pressupostos fáticos que serviram de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, no que couber, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento ao lançamento relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância, tendo interposto recurso voluntário (fls. 2092 a 2120), pugnando pela reforma da decisão *a quo*, ante o argumento de que se trata de despesa dedutível e operação lícita.

Sustenta basicamente as mesmas alegações apresentadas na Impugnação, de que a operação é perfeitamente lícita e que nada impede de possuir os itens identificados pelo AFRFB apontados como indícios de fraude, reiterando que a prática do Planejamento Tributário é uma faculdade que lhe cabe.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro MÁRCIO RODRIGO FRIZZO - Relator

Presentes as condições de admissibilidade, conheço do presente recurso voluntário.

Com a intenção de facilitar o entendimento e melhor exposição dos argumentos, subdivido a análise dos fatos e conclusões em dois tópicos, quais sejam: primeiramente a preliminar e na sequência a análise do mérito das infrações.

1. DA PRELIMINAR

No tocante ao pedido de perícia pleiteado pela recorrente, este não deve subsistir, pois o art. 16, IV, do Decreto nº. 70.235/72 é claro ao definir os requisitos para se pleitear a referida perícia já em sede de impugnação. Senão, vejamos:

Art. 16 – A impugnação mencionará:

[...]

IV – As diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 09/12/93).

§ 1º – Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

A recorrente ao não indicar o nome do perito e não formalizar os quesitos para a perícia em sua impugnação deixou de observar os requisitos dispostos acima, sendo assim, deve-se entender pela inobservância dos requisitos do pedido de perícia, o que impede a sua realização, devendo ser considerado como não formulado.

Quanto ao pedido de conversão em diligência, compartilho do entendimento da DRJ no sentido de que não é cabível o pedido de produção de novas provas documentais quando ultrapassado o momento adequado e, também, não tendo sido demonstrado qualquer das circunstâncias do art. 16, §4º, do Dec. 70.235/72 (fl. 2068):

Logo, verifica-se incabível o pedido que visa a produzir prova documental que deveria ter sido apresentada no decorrer do procedimento fiscalizatório ou no momento da impugnação, especialmente quando não foi demonstrada a impossibilidade de produzi-la por motivo de força maior, não se refira a fato ou direito superveniente e não se destina a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao pedido de perícia e diligência, nos termos acima declinados, mantendo a decisão da DRJ neste ponto.

2. DO MÉRITO

Inicialmente, faz-se necessária a análise da fundamentação legal que a fiscalização utilizou para a aplicação do Auto de Infração, ou seja, o enquadramento legal e os dispositivos infringidos (fl. 1190):

Enquadramento Legal
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:
art. 3º da Lei nº 9.249/95.
Arts. 217, 247, 248, 249, inciso I, 251, 256, 277, 278 e 299 do RIR/99
Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

i) *Art. 3 da lei 9.249 de 1995:*

Art. 3º A alíquota do imposto de renda das pessoas jurídicas é de quinze por cento.

§ 1º A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, apurado anualmente, que exceder a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais), sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 1º A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento. (Redação dada pela Lei 9.430, de 1996)

§ 2º O limite previsto no parágrafo anterior será proporcional ao número de meses transcorridos, quando o período de apuração for inferior a doze meses.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, inclusive, nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação. (Redação dada pela Lei 9.430, de 1996)

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, à pessoa jurídica que explore atividade rural de que trata a Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990.

§ 4º O valor do adicional será recolhido integralmente, não sendo permitidas quaisquer deduções.

Observa-se que tal artigo determina a alíquota e aplicação do Imposto de Renda, do Imposto de Renda adicional, além da forma de recolhimento, que foi utilizado para cálculo do Auto de Infração.

ii) Art. 217 do RIR/99:

Art. 217. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos

tributários, em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta (Lei nº 9.430, de 1996, art. 82).

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços (Lei nº 9.430, de 1996, art. 82, parágrafo único).

O artigo supracitado apresenta uma situação em que a pessoa jurídica envolvida seja considerada ou declarada inapta, o que não é o caso, não servindo tal fundamentação para a presente demanda.

iii) Art. 247 do RIR/99:

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).

§ 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º).

§ 3º Os valores controlados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão atualizados monetariamente até essa data, observada a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos de apuração posteriores (Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º).

Trata-se do conceito, determinação e princípios de adição e exclusão para o Lucro Real, aplicável unicamente para o cálculo da presente lide.

iv) Art. 248 do RIR/99:

Art. 248. O lucro líquido do período de apuração é a soma algébrica do lucro operacional (Capítulo V), dos resultados não operacionais (Capítulo VII), e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial

(Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 1º, Lei nº 7.450, de 1985, art. 18, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º).

Apresenta a metodologia matemática para obtenção do lucro líquido do período de apuração, base para o cálculo do Imposto de Renda com a aplicação da alíquota correspondente, objeto do presente auto de infração.

v) Art. 249, Inciso I, do RIR/99:

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

Tal dispositivo legal apresenta os itens que são adicionados ao lucro líquido do período de apuração, para que se obtenha a base tributável para IRPJ.

vi) Art. 251 do RIR/99:

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

O artigo disposto apresenta a obrigatoriedade de escrituração para a opção de tributação pelo lucro real, escrituração esta que não foi questionada pelo AFRFB na presente demanda.

vii) Art. 256 do RIR/99:

Art. 256. A falsificação, material ou ideológica, da escrituração e seus comprovantes, ou de demonstração financeira, que tenha por objeto eliminar ou reduzir o montante de imposto devido, ou diferir seu pagamento, submeterá o sujeito passivo a multa, independentemente da ação penal que couber (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 1º).

O presente artigo refere-se à aplicação de multa para o caso de falsificação material, ideológica, da escrituração e seus comprovantes, com o objetivo de reduzir o valor devido de imposto de renda. Tal falsificação não restou comprovada nos autos em questão, sendo, portanto, desconsiderada a fundamentação.

viii) Art. 277 do RIR/99:

Art. 277. Será classificado como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11).

Parágrafo único. A escrituração do contribuinte, cujas atividades compreendam a venda de bens ou serviços, deve discriminar o lucro bruto, as despesas operacionais e os demais resultados operacionais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11, § 1º).

Trata-se da classificação de lucro operacional da pessoa jurídica, bem como o que deverá ser discriminado na escrituração, no que tange à venda de bens e serviços, o lucro bruto e as despesas e resultados operacionais, sendo apenas de caráter conceitual como fundamentação de autuação.

ix) Art. 278 do RIR/99:

Art. 278. Será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11, § 2º).

Parágrafo único. O lucro bruto corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços (art. 280) e o custo dos bens e serviços vendidos - Subseção III (Lei nº 6.404, de 1976, art. 187, inciso II).

Trata-se da classificação de lucro bruto, apenas com caráter conceitual.

x) Art. 299 do 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).

§ 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).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Analisando todos os artigos que serviram como enquadramento legal da infração supostamente cometida, **pode-se observar que todo o cerne da autuação se concentra no artigo 299 do RIR/99**, que é o único dispositivo condizente à associação de conclusões relatadas no Termo de Verificação Fiscal (Fls. 1218 a 1220).

NORMAS PROCESSUAIS. COMPETÊNCIA. Impossibilidade de o órgão julgador aperfeiçoar lançamento transbordando sua competência. Lançamento decorrente de auditoria interna na DCTF com irregularidades nos créditos vinculados, tendo sido comprovada existência de medida judicial que os suporte. Impossibilidade de se alargar sua existência para se prestar a lançamento destinado a prevenir decadência. Recurso provido. (CARF. Acórdão 201-78416. Rel. Cons. Maurício Taveira e Silva. Turma Ordinária. 1ª Câ. 2º Conselho. Sessão 18/05/2008). (grifo não original)

LUCRO REAL — DESPESAS OPERACIONAIS — DEDUTIBILIDADE — As despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pelas atividades das empresas são operacionais, por serem necessárias, normais ou usuais, e, portanto, dedutíveis na determinação do lucro real. (CARF. Acórdão 101-95.212. Rel. Cons. Paulo Roberto Cortez. 1ª Câmara. 1º Conselho de Contribuintes. Sessão 19/10/2005).

² **VÍCIO MATERIAL** - Havendo alteração de qualquer elemento inerente ao fato gerador, à obrigação tributária, à matéria tributável, ao montante devido do imposto e ao sujeito passivo, se estará diante de um **LANÇAMENTO AUTÔNOMO** que não se confunde com o lançamento feito para corrigir vício formal, nos termos previstos no artigo 173, II, do CTN. (c.). (CARF, Acórdão 102-47829-02ª Câmara. 1º Conselho. Rel. Cons. José Raimundo Tosta Santos. Sessão 16/08/2006) (grifo não original).

operacionais necessárias, relativamente ao artigo 299 do RIR/99, na fundamentação de seu voto no Acórdão 105.16.926, observe-se:

Da exegese da citada norma extrai-se que serão consideradas despesas operacionais necessárias, logo dedutíveis do lucro real, os dispêndios usuais ou normais que estejam englobados nas atividades da empresa, ou seja, só serão dedutíveis os gastos efetuados no exercício do objeto social. (CARF. Acórdão 105.16.926. Rel. Cons. Alexandre Antônio Alkmim Teixeira. 5ª Câm. 1º Conselho de Contribuintes. Sessão 16/04/2008).

Para a atividade atacadista, que é o caso da Recorrente, a despesa com transporte na venda de suas mercadorias é absolutamente necessária, uma vez que, segundo seu objeto social (fl. 15), atua especificamente no ramo de hipermercados, supermercado, comércio por atacado e varejo, a representação a importação e exportação de produtos alimentícios, produtos de higiene e limpeza, materiais para escritório, materiais didáticos, máquinas e equipamentos para indústrias e escritórios, computadores e seus acessórios, programas e sistemas para processamento de dados (software), drogas e medicamentos, produtos veterinários, máquinas, equipamentos e acessórios destinados à atividade rural, produtos de artigos para bazares e armarinhos, papel, papelão, cartolina e seus artefatos, fabricação de pães, bolos e equivalentes industrializados.

A distribuição destes produtos aos seus clientes, através de contratação de transportadora, certamente é condição essencial para a concretização de sua atividade. Afirmar que tal despesa é desnecessária, seria o equivalente a alegar que todos os clientes deveriam retirar suas mercadorias no distribuidor, o que seria praticamente impossível, ilógico e mercadologicamente inviável.

De outra ponta não provou o AFRFB, como também não apresentou em sua autuação, a concomitância de outras empresas ou transportadores que fariam tais serviços para a Recorrente, nem que a Recorrente possuía em sua frota outros veículos com capacidade de suprir sua entrega. Assim, muito frágil a conclusão do Termo de Verificação Fiscal que o transporte não houve ou até que a Recorrente em sua atividade não necessitasse de tal serviços.

Em análise à estrutura comercial e o encaixe da atividade de distribuição na cadeia, sabe-se que o distribuidor existe para suprir a dificuldade da distribuição e da entrega “porta a porta” **por parte das indústrias a todos os varejos ou então consumidores finais**. Assim, nomeia-se o distribuidor para realização deste papel, para que todos os clientes tenham entregas rápidas, podendo operacionalizar as vendas de maneira satisfatória.

Neste contexto, o distribuidor vende a mercadoria, mas também “vende” o serviço de entrega, o que é totalmente condizente com a atividade comercial (distribuição e atacadistas). Alegar o contrário para um distribuidor, como é o caso da Recorrente, seria uma exceção rara, e deveria ter o AFRFB cabalmente provado que o transporte era desnecessário e que ele não ocorreu.

Conforme se vê no organograma abaixo, apresentado pela ABAD (Associação Brasileira de Atacadistas e Distribuidores de Produtos Industrializados), a utilização de veículos para transporte das mercadorias é despesa em destaque na atividade do Atacado/Distribuidor:



Fonte: sítio oficial da ABAD3.

Torna-se inviável para a atividade atacadista e de distribuição a não utilização de transportes para entrega das mercadorias comercializadas, sendo imprescindíveis os gastos ou com frota própria, ou com empresas terceirizadas para realização dos serviços de transporte.

No caso em questão, a Transportadora Miguelense Ltda. realizou todos os transportes relacionados às vendas de mercadorias da Recorrente, sendo, então, uma das principais fontes de satisfação de seu objeto social. Assim, para o caso em questão, entendo como necessária e, portanto, perfeitamente dedutível, a despesa com transporte, nos termos do artigo 299 do RIR/99.

Passa-se, então, a analisar os demais aspectos que, segundo o artigo 299 do RIR/99, caracterizam uma despesa como regular e dedutível, além da necessidade, normalidade e usualidade entendidas como devidamente existentes.

Antes de qualquer coisa, cumpre destacar que a reorganização comercial das atividades visando melhor condição operacional, econômico-financeira e/ou organizacional é salutar, sob o ponto de vista mercadológico.

Para tanto, a Constituição Federal assegura ao interessado o direito de organização das atividades e negócios jurídicos com plena autonomia e liberdade, desde que tal organização possua propósito negocial (reestruturação, reorganização, sucessão, profissionalização, redução de custos, aumento da eficácia, etc.).

No caso da constituição de uma transportadora vinculada à determinada atividade empresarial de um grupo, ainda há regras específicas criadas pela Agência Nacional de Transportes Terrestres – ANTT, como a obrigatoriedade de o transporte ser atividade principal para realização de fretes para terceiros, o chamado “frete de retorno”, obrigando, assim, a segregação da atividade para realização de tal, conforme se vê (destaque):

CAPÍTULO II

DAS CONDIÇÕES DO REGISTRO NACIONAL DE TRANSPORTADORES

RODOVIÁRIOS DE CARGAS

Seção I

Dos requisitos para inscrição e manutenção no RNTRC

Art. 4º Para inscrição e manutenção do cadastro no RNTRC o transportador deve atender aos seguintes requisitos, de acordo com as categorias:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado em 01/05/2013 por EDUARDO DE ANDRADE, Assinado digitalmente em 08/07/2013 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, A

assinado digitalmente em 15/07/2013 por MARCIO RODRIGO FRIZZO

Impresso em 30/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

[...]

II - Empresas de Transporte Rodoviário de Cargas - ETC:

a) possuir Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas - CNPJ ativo;

b) estar constituída como Pessoa Jurídica por qualquer forma prevista em Lei, tendo no transporte rodoviário de cargas a sua atividade principal; (...)(grifo não original)

Contudo, deve-se observar a devida efetividade das operações documentadas, respeitando a forma jurídica ao qual se faz uso, sob pena de nulidade do ato jurídico simulado, conforme art. 167 do Código Civil, abaixo transcrito:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

Não havendo comprovação de ato simulado e intuito de fraude, a reorganização passa a ser um exercício lícito. Assim, faz-se necessário a análise dos principais indícios e presunções que conduziram à autuação fiscal, segregados por itens.

i) Do pagamento em espécie:

Embora, atualmente, a praticidade de se efetuar transações bancárias seja clara, ainda se fazem negócios utilizando numerários (dinheiro ou cheques de terceiros).

A atividade de distribuição é comumente caracterizada pela venda “fracionada”, ou seja, para pequenos comércios. Assim, o grande volume de vendas tem duas principais características: a) Venda com pagamento via sistema bancário, para empresas com crédito aprovado; b) Venda com pagamentos à vista (no ato da entrega) através de dinheiro ou cheques pré-datados, inclusive para terceiros;

Neste último caso, faz-se presumir que a Recorrente realmente possa possuir recursos em “caixa”. Ainda mais no presente caso que a fiscalização, na sua verificação, observou que a recorrente não apresentou “saldo de caixa credor”, ou seja, sua contabilidade garantia suporte à existência do caixa escriturado, nos termos do art. 26, parágrafo único, do Dec. n. 7.574/11:

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º).

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º)

A contabilidade da Recorrente e da empresa prestadora de serviços são provas suficientes da legalidade da operação até que ocorra prova em contrário.

Levando em conta que as empresas se situam uma ao lado da outra e, por alguma razão, levando em conta que não houve saldo credor de caixa, há sim um presunção que os pagamentos realmente podem ter sido efetuados e em moeda corrente ou em cheques pré-datados (prática comum no comércio atacadista e distribuidor) e o AFRFB não se incumbiu de demonstrar que tais fatos não ocorreram.

Soma-se a estes fatos a questão que o AFRFB não desconsiderou a escrituração fiscal, ou juntou elementos suficientes para desconfigurar a presunção do art. 26, parágrafo único, do Dec. n. 7.574/11, mais ainda, considerando o objeto social e a atividade desenvolvida pela Recorrente, é descabida, por falta de provas, que os pagamentos “possam não ter sido efetuados”, sendo que com base neste argumento é impossível dizer que tal despesa é “desnecessária ou inexistente”, até porque a falta de pagamento não torna a despesa desnecessária ou inexistente, por si só.

Portanto, entendo este item como insuficiente para descaracterização da despesa nos preceitos do art. 299 do RIR/99.

ii) Nome similar:

É natural que um empreendedor, quando da constituição de seu próprio negócio, que será vinculado ao negócio da família, conceda ao novo negócio um nome relacionado, desde que disponível na Junta Comercial do Estado de residência da empresa.

Não haveria sentido na intenção de querer desvincular os negócios, mesmo porque as empresas possuem uma relação comercial forte, com exclusividade no transporte, sendo que a opção por um nome genérico não alteraria o vínculo entre as empresas.

Portanto, entendo este item como insuficiente para descaracterização da despesa nos preceitos do artigo 299 do RIR/99.

iii) Grau de parentesco entre os sócios:

Em uma reorganização operacional da atividade de determinado grupo empresarial, a relação de parentesco entre as empresas que passarão a exercer a atividade é relativamente comum, não sendo esta a razão para caracterização ou indício de qualquer fraude ou ilicitude.

Processo nº 10530.726036/2011-43
Acórdão n.º 1302-001.116

S1-C3T2
Fl. 978

Em virtude da proximidade, do grau de confiança e do desenvolvimento das atividades, a propensão de haver relação comercial entre parentes é maior que com estranhos.

Inclusive, se caso tal situação fosse realmente considerada algum indício de fraude ou simulação, pode-se dizer que haveria uma espécie de encorajamento à utilização de interpostas pessoas, conhecidas como “laranjas”, o que deve ser repudiado.

Ainda, como não se trata de empresas do regime de tributação diferenciada do Simples Nacional, que possui vedação legal expressa de acordo com o faturamento, os sócios-proprietários das atividades que possuam relação comercial podem ser exatamente os mesmos.

Portanto, entendo este item como insuficiente para descaracterização da despesa nos preceitos do artigo 299 do RIR/99.

iv) Conhecimento de frete sem informações necessárias:

Analisa-se, por amostragem, alguns dos documentos relacionados apresentados:

Conhecimento de frete de Janeiro de 2008 (Fl. 400):

 TRANSPORTADORA CODICAL LTDA Rua Tiradentes, nº 98 - Casa - Centro - Telefax: (75) 3631-5350 - Santo Antônio de Jesus - BA CEP: 44.571-115 - Santo Antônio de Jesus - BA CNPJ: 05.261.303/0001-81 - Insc. Est.: 58.2873.561		Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - SÉRIE U - MODELO 8 002900 Nat da Operação conhecimentos Cód. 5353 Local e Data Santa, Jesus - BA 02 / 01 / 08									
REMETENTE: Distribuidora Codical de Alimentos Ltda ENDEREÇO: Avenida Barros e Almeida, 43 Centro Lt. 12 MUNICÍPIO: Santo Antônio de Jesus UF: Bahia CNPJ: 16.164.741/0002-29 INSC. EST. 28.873.561		DESTINATÁRIO: Diversos ENDEREÇO: _____ MUNICÍPIO: _____ UF: _____ CNPJ: _____ INSC. EST.: _____									
CONSIGNATÁRIO: _____ ENDEREÇO: _____ MUNICÍPIO: _____ UF: _____ FRETE: ☐ PAGO ☐ A PAGAR CALCULADO ÀTE: _____		REDESPACHO - FRETE: ☐ PAGO ☐ A PAGAR EMPRESA: _____ ENDEREÇO: _____ MUNICÍPIO: _____ UF: _____ CNPJ/CNPJ: _____ CONHECIMENTO Nº: _____									
MERCADORIAS TRANSPORTADAS											
Natureza da Carga	Quantidade	Espécie	Peso Kg	M³ ou L	Nota Fiscal Nº	Valor da Mercadoria	Marca	Placa	Local	UF	
5.102/5.405	2432	Volumes			Diversos	40.554,62	JOO	8139	S.A.J	BA	
COMPOSIÇÃO DO FRETE											
Peso Volume	Frete Valor	SEC-CAT	Despacho	Pedágio	ITR	ADEME	Seguro	Valor Prest.	B.Cálculo	Aliq.	ICMS
								405,55			
Recebemos as mercadorias constantes do presente conhecimento em 02 de 01 de 2008 em Santa, Jesus - BA por TRANSPORTADORA CODICAL LTDA CNPJ nº 16.164.741/0002-29						Observações: nºs 39854 a 39928					
COLETA:											
ENTREGA:											

Conhecimento de frete de Março de 2008 (Fl. 148):

TRANSPORTADORA CODICAL LTDA-ME		Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas	
Rua Tiradentes, nº 98 - Casa - Centro - Telefax: (75) 3631-2811 CEP: 44.571-115 - Santo Antônio de Jesus - Bahia CNPJ: 05.261.303/0001-81 - Insc. Est.: 58.262.331 NO		SÉRIE U - MODELO 8 003153 Conhecimentos Cód. 5353 Local e Data: ST* A. Jesus - BA 05 / 03 / 08	
REMETENTE: Codical Distribuidora de Alimentos LTDA ENDEREÇO: Avenida Barros e Almeida, 43 Centro L7 12 MUNICÍPIO: Santo Antônio de Jesus UF: Bahia CNPJ: 16.164.741/0002-29 INSC. EST.: 28.873.561		DESTINATÁRIO: Diversos ENDEREÇO: _____ MUNICÍPIO: _____ UF: _____ CNPJ: _____ INSC. EST.: _____	
CONSIGNATÁRIO: _____ ENDEREÇO: _____ MUNICÍPIO: _____ UF: _____ FRETE: ☐ PAGO ☐ A PAGAR CALCULADO ATÉ: _____		REDESPACHO - FRETE: ☐ PAGO ☐ A PAGAR EMPRESA: _____ ENDEREÇO: _____ MUNICÍPIO: _____ UF: _____ CNPJ/CNPJ: _____ CONHECIMENTO Nº: _____	
MERCADORIAS TRANSPORTADAS			
Natureza da Carga	Quantidade	Espécie	Peso Kg
5.102/5.405	1703	Volumes	Diversos
Valor da Mercadoria		Marca	Placa
35.443,82		JQO	8904
Local		UF	
S.A. J		BA	
COMPOSIÇÃO DO FRETE			
Peso Volume	Frete Valor	SEC-CAT	Despacho
Valor Prest.		B. Cálculo	Alq.
354,44			
Recebemos as mercadorias constantes do presente conhecimento		Observações:	
ST* A. Jesus - BA 05 / 03 / 08		Nºs 60320 a 80400	

Conhecimento de frete de Junho de 2008 (Fl. 412):

TRANSPORTADORA CODICAL LTDA-ME		Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas	
Av. Barros e Almeida - Centro Empresarial Codical nº 43 - Telefax: (75) 3631-2811 CEP: 44.571-013 - Santo Antônio de Jesus - Bahia CNPJ: 05.261.303/0001-81 - Insc. Est.: 58.262.331 NO		SÉRIE U - MODELO 8 003632 Conhecimentos Cód. 5353 Local e Data: ST* A. Jesus - BA 27 / 06 / 08	
REMETENTE: Codical Distribuidora de Alimentos LTDA ENDEREÇO: Avenida Barros e Almeida, 43 Centro L7 12 MUNICÍPIO: Santo Antônio de Jesus UF: Bahia CNPJ: 16.164.741/0002-29 INSC. EST.: 28.873.561		DESTINATÁRIO: Diversos ENDEREÇO: _____ MUNICÍPIO: _____ UF: _____ CNPJ: _____ INSC. EST.: _____	
CONSIGNATÁRIO: _____ ENDEREÇO: _____ MUNICÍPIO: _____ UF: _____ FRETE: ☐ PAGO ☐ A PAGAR CALCULADO ATÉ: _____		REDESPACHO - FRETE: ☐ PAGO ☐ A PAGAR EMPRESA: _____ ENDEREÇO: _____ MUNICÍPIO: _____ UF: _____ CNPJ/CNPJ: _____ CONHECIMENTO Nº: _____	
MERCADORIAS TRANSPORTADAS			
Natureza da Carga	Quantidade	Espécie	Peso Kg
5.102/5.405	2544	Volumes	Diversos
Valor da Mercadoria		Marca	Placa
43.643,46		JQO	8484
Local		UF	
S.A. J		BA	
COMPOSIÇÃO DO FRETE			
Peso Volume	Frete Valor	SEC-CAT	Despacho
Valor Prest.		B. Cálculo	Alq.
436,43			
Recebemos as mercadorias constantes do presente conhecimento		Observações:	
ST* A. Jesus - BA 27 / 06 / 08		Nºs 153443 a 153527	

Conhecimento de frete de Setembro de 2008 (Fl. 525):

TRANSPORTADORA CODICAL LTDA-ME		Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas	
Av. Barros e Almeida - Centro Empresarial Codical, nº 43 - Telefax: (75) 3631-2811 CEP: 44.571-013 - Santo Antônio de Jesus - Bahia CNPJ: 05.261.303/0001-81 - Insc. Est.: 58.262.331 NO		SÉRIE U - MODELO 8 004021 Conhecimentos Cód. 5353 Local e Data: ST* A. Jesus - BA 24 / 09 / 08	
REMETENTE: Codical Distribuidora de Alimentos LTDA ENDEREÇO: Avenida Barros e Almeida, 43 Centro L7 12 MUNICÍPIO: Santo Antônio de Jesus UF: Bahia CNPJ: 16.164.741/0002-29 INSC. EST.: 28.873.561		DESTINATÁRIO: Diversos ENDEREÇO: _____ MUNICÍPIO: _____ UF: _____ CNPJ: _____ INSC. EST.: _____	
CONSIGNATÁRIO: _____ ENDEREÇO: _____ MUNICÍPIO: _____ UF: _____ FRETE: ☐ PAGO ☐ A PAGAR CALCULADO ATÉ: _____		REDESPACHO - FRETE: ☐ PAGO ☐ A PAGAR EMPRESA: _____ ENDEREÇO: _____ MUNICÍPIO: _____ UF: _____ CNPJ/CNPJ: _____ CONHECIMENTO Nº: _____	
MERCADORIAS TRANSPORTADAS			
Natureza da Carga	Quantidade	Espécie	Peso Kg
5.102/5.405	1832	Volumes	Diversos
Valor da Mercadoria		Marca	Placa
29.159,25		JQO	3788
Local		UF	
S.A. J		BA	
COMPOSIÇÃO DO FRETE			
Peso Volume	Frete Valor	SEC-CAT	Despacho
Valor Prest.		B. Cálculo	Alq.
291,59			
Recebemos as mercadorias constantes do presente conhecimento		Observações:	
ST* A. Jesus - BA 24 / 09 / 08		Nºs 216656 a 216710	

Conhecimento de frete de Dezembro de 2008 (Fl. 585):

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/07/2013 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/0

7/2013 por EDUARDO DE ANDRADE, Assinado digitalmente em 08/07/2013 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, A

ssinado digitalmente em 15/07/2013 por MARCIO RODRIGO FRIZZO

Impresso em 30/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10530.726036/2011-43
Acórdão n.º 1302-001.116

S1-C3T2
Fl. 979

TRANSPORTADORA CODICAL LTDA-ME		Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas	
Av. Barros e Almeida - Centro Empresarial Codical, nº 43 - Telefax: (75) 3631-2811 CEP: 44.571-013 - Santo Antônio de Jesus - Bahia CNPJ: 05.261.303/0001-61 - Insc. Est.: 58.262.331 NO		1ª Via - Destinatário - SÉRIE U - MODELO 8 - Válido p/uso até 26/03/2010 2ª Via - Destinatário 3ª Via - Fisco 4ª Via - Fisco 5ª Via - Fisco 6ª Via - Fisco 7ª Via - Fisco 8ª Via - Fisco 9ª Via - Fisco 10ª Via - Fisco 11ª Via - Fisco 12ª Via - Fisco 13ª Via - Fisco 14ª Via - Fisco 15ª Via - Fisco 16ª Via - Fisco 17ª Via - Fisco 18ª Via - Fisco 19ª Via - Fisco 20ª Via - Fisco 21ª Via - Fisco 22ª Via - Fisco 23ª Via - Fisco 24ª Via - Fisco 25ª Via - Fisco 26ª Via - Fisco 27ª Via - Fisco 28ª Via - Fisco 29ª Via - Fisco 30ª Via - Fisco 31ª Via - Fisco 32ª Via - Fisco 33ª Via - Fisco 34ª Via - Fisco 35ª Via - Fisco 36ª Via - Fisco 37ª Via - Fisco 38ª Via - Fisco 39ª Via - Fisco 40ª Via - Fisco 41ª Via - Fisco 42ª Via - Fisco 43ª Via - Fisco 44ª Via - Fisco 45ª Via - Fisco 46ª Via - Fisco 47ª Via - Fisco 48ª Via - Fisco 49ª Via - Fisco 50ª Via - Fisco 51ª Via - Fisco 52ª Via - Fisco 53ª Via - Fisco 54ª Via - Fisco 55ª Via - Fisco 56ª Via - Fisco 57ª Via - Fisco 58ª Via - Fisco 59ª Via - Fisco 60ª Via - Fisco 61ª Via - Fisco 62ª Via - Fisco 63ª Via - Fisco 64ª Via - Fisco 65ª Via - Fisco 66ª Via - Fisco 67ª Via - Fisco 68ª Via - Fisco 69ª Via - Fisco 70ª Via - Fisco 71ª Via - Fisco 72ª Via - Fisco 73ª Via - Fisco 74ª Via - Fisco 75ª Via - Fisco 76ª Via - Fisco 77ª Via - Fisco 78ª Via - Fisco 79ª Via - Fisco 80ª Via - Fisco 81ª Via - Fisco 82ª Via - Fisco 83ª Via - Fisco 84ª Via - Fisco 85ª Via - Fisco 86ª Via - Fisco 87ª Via - Fisco 88ª Via - Fisco 89ª Via - Fisco 90ª Via - Fisco 91ª Via - Fisco 92ª Via - Fisco 93ª Via - Fisco 94ª Via - Fisco 95ª Via - Fisco 96ª Via - Fisco 97ª Via - Fisco 98ª Via - Fisco 99ª Via - Fisco 100ª Via - Fisco	
REMETENTE: Codical Distribuidora de Alimentos LTDA Endereço: Avenida Barros e Almeida, 43 Centro LJ 12 Município: Santo Antônio de Jesus UF: Bahia CNPJ: 16.164.741/0002-29 INSC. EST.: 28.873.561		DESTINATÁRIO: Diversos Endereço: _____ Município: _____ UF: _____ CNPJ: _____ INSC. EST.: _____	
CONSIGNATÁRIO: _____ Endereço: _____ Município: _____ UF: _____ CNPJ: _____ INSC. EST.: _____		REDESPACHO: FRETE: ☐ PAGO ☐ A PAGAR EMPRESA: _____ Endereço: _____ Município: _____ UF: _____ CNPJ: _____ INSC. EST.: _____	
FRETE: ☐ PAGO ☐ A PAGAR CALCULADO ATE: _____		CONHECIMENTO Nº: 004430 Local e Data: Sts A. Jesus-BA 29 12 08	
MERCADORIAS TRANSPORTADAS			
Natureza da Carga	Quantidade	Peso Kg	Valor da Mercadoria
5.102/5.405	716 Volumes		Diversos 11.184,59
COMPOSIÇÃO DO FRETE			
Peso Volume	Frete Valor	SECCAT	Despacho
Observações: Ns 288004 a 288024			

Desde que conste as informações essenciais, como o número das notas fiscais dos produtos transportados conforme se pode observar nos documentos supra, os documentos sem algumas das informações não são fatores que desqualificam a operação que o documento embasa, embora tornem os documentos, em si, falhos e sujeitos à multa por irregularidade formal.

O fato de constar a assinatura do recebimento das mercadorias da sócia-administradora da transportadora nos conhecimentos é absolutamente plausível, pois a empresa, quando efetua a entrega de uma mercadoria ao transportador, necessita de prova que daquele momento em diante quem ficará responsável pela custódia (perda, danos, extravios) é o transportador. Assim, tal fator não se mostra suficiente para macular o serviço como desnecessário.

Em caso similar, em que faltou detalhamento na nota fiscal, este Conselho já se manifestou a respeito:

Como bem mencionado no voto condutor do acórdão recorrido, as notas fiscais encontradas nos autos indicam a data da prestação dos serviços e todas as informações sobre as empresas que os prestaram. Desse modo, a necessidade manifestada pelos autuantes de conhecer detalhes dos serviços nelas descritos, para reconhecer-lhes a efetividade, deveria ser suprida com uma investigação aprofundada, a qual poderia incluir até mesmo o simples envio de correspondência à emitente das notas fiscais, para a sua confirmação. Assim, a glosa das despesas, sob o argumento tão simplista quanto subjetivo, diga-se de passagem, da generalidade e imprecisão da descrição, nas notas fiscais, dos serviços prestados, não tem amparo legal. (CARF. Acórdão 101-95.212. Rel. Cons. Paulo Roberto Cortez. 1ª Câmara. 1º Conselho de Contribuintes. Sessão 19/10/2005) (grifo não original)

Portanto, entendo este item como insuficiente para descaracterização da despesa nos preceitos do artigo 299 do RIR/99.

v) Falta de registro de funcionários qualificados à atividade de transportadora (motoristas e operadores logísticos):

Para o pleno exercício da atividade de transporte, se faz necessário que a empresa possua em seu quadro funcional os respectivos funcionários adequados para tanto.

Assim, compartilho do entendimento da DRJ no sentido de que é atribuição da transportadora a manutenção em sua folha de pagamento dos funcionários que realizam a função ao qual a empresa é contratada (fls. 2074 e 2075), sendo atípico tal atribuição ser da contratante.

Porém, é importante ressaltar que tal fato não descaracteriza a despesa, tornando-a indedutível, simulada, desnecessária, ou inexistente, apenas alteraria a configuração de “serviço de transporte” para “locação de caminhões”, o que somente poderia interferir, de alguma forma, na tributação da empresa Transportadora Miguelense Ltda., mas em hipótese alguma na “necessidade, validade ou existência” ou não da despesa da Recorrente.

O que, eventualmente, poderia prevalecer como infração fiscal, seria um faturamento acima dos preços de mercado para locação de veículos, ou um valor superior de frete, uma vez que não havia a obrigação de fornecer motoristas e entregadores. Porém, o AFRFB não produziu provas suficientes para demonstrar que as despesas estavam artificialmente elevadas ou superfaturadas.

Ressalta-se que a cobrança do percentual de 1% (um por cento) sobre o valor da mercadoria transportada se enquadra nos padrões de mercado, não podendo ser a despesa, por si só, considerada como excessiva por esta razão.

Ainda, poderia ser considerada como motivadora de autuação fiscal a glosa das despesas com motoristas, entregadores e auxiliares de logística, sob a alegação que o transporte é terceirizado e que, por esta razão, a despesa com estes funcionários seria “desnecessária” para o contexto da empresa, nos moldes do artigo 299 do RIR/99. Porém, o AFRFB não juntou elementos que comprovassem tal fato.

Inclusive, a própria existência de “motoristas e ajudantes” registrados na folha de pagamento da Recorrente, prova cabalmente que a despesa de transporte era necessária e era existente. Como não há provas de que outras empresas que poderiam prestar tais serviços, efetivamente o realizaram, presume-se, enfim, que os funcionários (motoristas e ajudantes) eram alocados na frota da transportadora contratada.

Assim, entendo este item como insuficiente para descaracterização da despesa nos preceitos do artigo 299 do RIR/99.

Por fim, com relação ao princípio da razoabilidade e da vedação ao confisco, compartilho do entendimento da DRJ de que tais arguições fogem à alçada das autoridades administrativas por se tratarem de discussões constitucionais, sendo tal entendimento já objeto da Súmula nº 2 deste Conselho:

Súmula CARF nº 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

3. CONCLUSÕES

Ante ao exposto, voto no sentido de negar provimento às preliminares apresentadas e dar provimento no mérito ao Recurso Voluntário, para desconstituir o Auto de Infração, nos termos do relatório e voto.

(assinado digitalmente)

MÁRCIO RODRIGO FRIZZO - Relator - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Alberto Pinto S. Jr.

Peço vênia ao ilustre Relator, pois, não obstante seu brilhante voto, constato que há uma série de elementos de prova que convergem em sentido contrário ao seu entendimento, se não vejamos:

- a) a Transportadora Miguelense recebeu, ao longo de cinco anos, R\$ 4,5 milhões, sem que houvesse comprovação da movimentação bancária desses valores;
- b) a Transportadora Migulense só tinha uma única empregada, embora recebesse quase que diariamente serviços de transporte de carga, com faturamento mensal de R\$ 302.500,00 no mês de dezembro de 2008, levando em conta apenas os pagamentos da recorrente;
- c) há pagamento de frete nos valores de R\$ 50mil, R\$ 70 mil e até R\$ 94.997,88 (CTRC 2013/2029, vide planilha a fls. 25) por um único frete, o que, por si só, já nos leva a duvidar de que a Transportadora sem empregados pudesse transportar tão volumosa carga por tão longa distância, já que a Cláusula 4º do Contrato da Transportadora com a recorrente (doc. a fls. 50 e segs.) assim dispunha:

“4º - A CONTRATANTE se obriga a pagar a CONTRATADA os valores correspondentes aos serviços prestados, mediante a apresentação dos conhecimentos de transportes, que será calculado de acordo com o volume da carga e da distância percorrida.”

- d) se compulsarmos os CTRC, verificamos que, normalmente, os serviços custavam em torno de 1% da mercadoria transportada, o que torna totalmente desproporcional pagamentos de valores tão elevados como esses;
- e) a título de exemplo, peguemos o CTRC a fls. 630, no qual o valor da prestação do serviço é R\$ 38.400,00, o que daria, pelo mesmo percentual dos demais CTRC, mercadorias no valor de R\$ 3.840.000,00, porém o campo reservado para essa informação está em branco;

- f) ademais, os CTRC não atendem ao disposto no art. 6º da Lei 11.422/07, pois não identificam o destinatário, aliás, o que torna impossível cumprir o disposto no art. 4º, pois eles não informam as distâncias e, muitos deles, nem o valor nem o volume das mercadorias;

Ademais, até mesmo os CTRC que estão preenchidos totalmente e por valores compatíveis com os serviços prestados apresentam sempre o percentual de 1% do valor da carga como remuneração dos serviços, o que não coincide com o contrato de prestação de serviços que indicava que tal valor seria em função do volume e da distância percorrida, logo, tais documentos também não são idôneos, mormente diante de um contexto fático apresentado.

Em face do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.