



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

Processo nº 10530.726987/2011-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-002.627 – 3ª Turma Especial
Sessão de 25 de março de 2015
Matéria IRPJ
Recorrente BOCAIUVA ALIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2005,2006,2007

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

GLOSA. DESPESAS COM A MANUTENÇÃO. BENS VIDA ÚTIL POR MAIS DE UM ANO.

Incabível a dedução de despesa com a manutenção de bens do ativo imobilizado da empresa que acarrete em aumento da vida útil do bem por mais de um ano.

GLOSA. DESPESA COM FRETE E CARRETOS.

Tem-se como pertinente a dedução das despesas com frete e carretos, sempre que devidamente comprovada a efetividade do mesmo.

DESPESA DE RECEBÍVEIS. ANOS ANTERIORES. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

DESPESA DE RECEBÍVEIS. ANO QUE SOFREU ARBITRAMENTO.

Em decorrência da legislação que disciplina o arbitramento, não cabe o aproveitamento das despesas tal como pretende a recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento em parte ao recurso voluntário admitindo a dedução das despesas relacionadas à fretes e carretos. Vencida a Conselheira Meigan Sack Rodrigues que admitia ainda a dedução das perdas com créditos relativos aos anos-calendário de 2004 e 2005. Designado o Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Redatora Designada *Ad Hoc* e Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Redator Designado

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Rodrigues Mendes, Meigan Sack Rodrigues, Roberto Armond Ferreira da Silva, Ricardo Diefenthaler, Fernando Ferreira Castellani e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado em 28/12/2011, relativos aos 1º, 2º, 3º e ao 4º trimestres do ano calendário de 2007, pretendendo cobrar do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, juntamente com os acréscimos legais correspondentes, inclusive multa de ofício de 75% e a multa de ofício qualificada de 150% sobre os tributos lançados.

A autoridade fiscal constatou que em 30.11.2009 a recorrente retificou a DCTF, ano calendário 2007, para fazer constar débitos de IRPJ e CSLL, porém esses valores divergem do quanto informado em DIPJ original. Em 13.06.2011, já no curso do procedimento fiscal, a empresa retifica sua DIPJ, ano calendário 2007, de forma a fazer coincidir com os valores declarados na DCTF retificadora de 30.11.2009.

Aduz que, da análise da documentação apresentada, foram verificados os saldos contábeis com o total dos documentos apresentados, de forma a se identificar, por diferença, os valores totais não apresentados. Esses referidos valores foram considerados como não comprovados. Em uma segunda verificação, partiu-se para a análise dos documentos em si, com o fim de verificar suas adequações às legislações de regência. Desse modo, nas situações em que da análise do documento não se pôde precisamente identificar o Contribuinte ou quando a documentação não se mostrou hábil a acobertar a operação mercantil, foi considerado como despesa não comprovada.

No tocante às despesas com telefones, a empresa regularmente intimada apresentou documentação comprobatória referente às mesmas que, após analisadas, foram sintetizadas, conforme tabela de fl. 32, restando glosado o montante de R\$ 65.567,70. Atenta para o fato de que nos documentos, nos quais a empresa recorrente não consta como beneficiária dos serviços prestados, foram verificadas as informações relativas ao endereço e ao número do telefone constantes nesses documentos, tentando correlacioná-los com a empresa

recorrente e dessa forma dispensar a eles o mesmo tratamento dado aos documentos considerados aceitos.

Quanto às despesas com brindes, tem-se que a autoridade julgadora engloba também as despesas com brindes e despesas com doações/bonificações e aponta que de acordo com o disposto no art. 13, VII, da Lei 9.249/95 e art. 249, parágrafo único, inciso VIII, do RIR/99, referidas despesas, independentemente de quaisquer requisitos, são indedutíveis na apuração do Lucro Real, devendo, portanto, ser integralmente glosadas. Ademais, as "Despesas com Doações/Bonificações" configuram-se como mera liberalidade da pessoa jurídica, não oponíveis à Fazenda Nacional, devendo igualmente ser integralmente glosadas, conforme tabela da fl. 33 do Termo de Verificação Fiscal, sendo que restaram efetuadas glosas no montante de R\$ 99.632,43.

Já no que se refere às despesas com veículos e de conservação de bens e instalações, refere a autoridade que a empresa engloba nesse item as despesas com carga/descarga, com veículos, com manutenção de máquinas e instalações, e que a documentação foi apresentada de forma não segregada por conta contábil, de forma que a análise procedida pela fiscalização se dera conjuntamente para as três contas contábeis. Assim, da documentação apresentada constatou-se a execução de obra civil que deveria compor o Ativo Imobilizado da empresa, ao invés de ser considerada como despesa. O mesmo tratamento foi dispensado ao produto (televisor), adquirido em 06/01/2001, cujo valor mostrou-se superior ao valor limite estipulado no artigo 301 do RIR/99, como condição para que bens de natureza permanente sejam deduzidos como custo ou despesa.

No tocante as deduções com perdas no recebimento de crédito, alegada pela empresa, atenta a autoridade fiscal que as condições para o correto aproveitamento das perdas sofridas pela empresa no recebimento dos créditos decorrentes da atividade da pessoa jurídica encontram-se definidas nos artigos 9 e 10 da Lei nº 9.430/96 e nas disposições dos artigos 24 e 25 da Instrução Normativa SRF nº 93/97, que disciplinam no sentido de que os créditos sem garantia de valor até R\$ 5.000,00 por operação, vencidos há mais de 6 meses, poderão ser deduzidos como perdas, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento; os créditos sem garantia de valor acima de R\$ 5.000,00 e até R\$ 30.000,00 por operação, vencidos há mais de um ano, poderão ser deduzidos como perdas, independentemente de iniciados ou não os procedimentos judiciais para o seu recebimento desde que mantida a cobrança administrativa; e os créditos sem garantia de valor superior a R\$ 30.000,00 por operação somente poderão ser deduzidos como perdas após um ano de seu vencimento e desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento.

Prossegue a autoridade fiscalizadora em sua análise referindo que das planilhas apresentadas pela recorrente é possível verificar a existência de títulos antigos referentes aos anos de 2004, 2005 e 2006, cujas condições temporais para aproveitamento das perdas como despesas se deram em anos anteriores ao ano-calendário fiscalizado (2007). Atenta o fato de que para o correto aproveitamento das perdas no recebimento de créditos como despesas, é necessário que o crédito tenha sido anteriormente tributado e, obviamente, nunca tenha sido deduzido como despesa. Nesse sentido, foi a empresa intimada a apresentar a contabilidade dos anos-calendário 2004, 2005 e 2006, a fim de que pudéssemos de fato constatar que tais perdas não haviam sido anteriormente deduzidas como despesas. Mas, em sua resposta a recorrente se disse desobrigada de apresentá-las quanto aos anos calendários

2004 e 2005 e que, em relação ao ano calendário 2006, tivera seu lucro arbitrado pela Receita Federal.

A autoridade refere que se a empresa pretende em 2007 utilizar-se de perdas cujas condições temporais de aproveitamento se deram em anos calendário anteriores, tem ele a obrigação de manter em boa ordem e guarda a contabilidade desses períodos, de forma a permitir a efetiva verificação das informações. Quanto ao arbitramento do lucro, o mesmo se apresenta como artifício meramente fiscal, evitando que a recorrente frustre o lançamento do crédito tributário pela não apresentação de sua Contabilidade.

Ao apreciar os créditos referentes à empresa EBAL, aduz o julgador que foi apresentado pela recorrente relação de títulos de créditos, junto à EBAL, cujos recebimentos restaram prejudicados e atenta que os referidos valores foram objeto de Instrumento particular de Confissão de Dívida, Novação e Compromisso de Pagamento, firmado entre as partes em 27/12/2007 e não estavam em sua totalidade registrados como perdas na contabilidade da recorrente. E, em análise, conclui que ao firmar contrato com a empresa EBAL, a cobrança administrativa vinha sendo mantida, aferindo que nesses casos para os valores compreendidos entre R\$5.000,00 e de R\$30.000,00, vencidos há mais de 01 ano, poder-se-ia deduzir estas perdas como despesas. Porém, os descontos (30%) concedidos pela recorrente como forma de receber os valores devidos devem ser considerados como mera liberalidade e, portanto, glosados.

Já, quanto aos 04 (quatro) últimos títulos (29611/29679/29680/33747), os quais não constaram do instrumento de negociação com a EBAL, e considerando que seus valores encontram-se entre os limites de R\$ 5.000,00 e R\$ 30.000,00 e que documento algum demonstrando a manutenção da cobrança administrativa foi apresentado à fiscalização, entendem que devem os mesmos ser integralmente glosados por inobservância dos requisitos legais. E, ao referir-se aos créditos e valores superiores a R\$ 30.000,00, tomando em conta que nenhum documento que comprovasse o início e manutenção de procedimentos judiciais para reaver os valores da dívida foram apresentados à Fiscalização, entende, de igual forma, que devem ser glosados por inobservância dos requisitos legais.

Prossegue, quanto às despesas com depreciação, que a empresa recorrente registra as depreciações em 05 (cinco) contas contábeis, sendo as despesas com depreciação Administrativa (veículos) e despesas com depreciação de Máquinas as mais significativas e, portanto, objeto da verificação. A recorrente foi regularmente intimada a apresentar a documentação (notas fiscais de aquisição, mapas de depreciação, etc) referente aos encargos de depreciação, bem como apresentar histórico e relação de veículos de 2007 a 2011, juntando as notas fiscais de aquisição e documentos de venda.

Atenta para o fato de que no curso do processo, a empresa Palmitos Transportes Ltda foi diligenciada a respeito do histórico e relação de seus veículos nos anos calendários 2007 a 2011. Verificada a depreciação administrativa foi efetuada a glosa, aduzindo que o veículo foi adquirido pela empresa recorrente em 2004 e vendido à empresa palmitos Transportes Ltda em 08/12/2006, posteriormente o mesmo veículo foi readquirido pela recorrente em 27/07/2010, sendo portanto incontestado que no ano calendário de 2007, a recorrente não detinha a propriedade do veículo.

No tocante às despesas com fretes e carretos, aferiu a fiscalização os conhecimentos de transporte rodoviário de cargas, tendo intimado a apresentar a documentação referente à Linha 31 (Outras Despesas Operacionais) da Ficha 05A (Despesas Operacionais) da

DIPJ, relativamente às despesas com Fretes e Carretos. A contribuinte apresentou cópias de conhecimentos de transporte rodoviário de cargas (CTRC) emitidos pela empresa PALMITOS TRANSPORTES LTDA, CNPJ 05.817.487/000113. Diligenciada, a empresa PALMITOS confirmou a prestação dos serviços e reconheceu a veracidade dos documentos e valores apresentados pela recorrente.

Assim, verificado que, no ano calendário de 2007, o Contribuinte e a empresa PALMITOS apresentavam como sócio em comum o Sr. Alberto Aroldo Santos, CPF 171.853.86934, foi o Contribuinte regularmente intimado a apresentar a documentação relativa ao efetivo pagamento pelos serviços prestados pela empresa PALMITOS. Em sua resposta foram apresentadas cópias de cheques emitidos pelo Contribuinte e nominais à empresa PALMITOS. Ainda tendo em conta a participação societária em comum, foram analisados os CTRCs e constatamos que os mesmos não identificavam as notas fiscais a que se referiam e tampouco os destinatários da carga, informações essas obrigatórias a teor do artigo 251 do Regulamento.

Nesse caminho, constatada a ausência de informações e aferindo a ligação societária existente entre ambas as empresas, a recorrente foi intimada a apresentar o contrato firmado com a empresa Palmitos e em resposta apresentou Contrato de Prestação de Serviços, firmado em 14/07/2003. A autoridade fiscal verificou que referente ao valor dos serviços prestados, o contrato limita-se ao quanto estabelecido em sua Cláusula 6a, qual seja:

"DO PREÇO E DAS CONDIÇÕES DE PAGAMENTO

Cláusula 6a. O presente serviço será remunerado de acordo com o frete corrente, referente aos serviços efetivamente prestados, devendo ser pago em dinheiro ou cheque, ou outra forma de pagamento em que ocorra a prévia concordância de ambas as partes."

Assim, observou que não constava, nos CTRCs as informações relativas às notas fiscais e aos destinatários das cargas e ante a mínima disposição contratual, no tocante à remuneração a ser paga pelos serviços, foi a recorrente intimada, a apresentar planilha de medição/composição do preço do serviço prestado, bem como indicar as notas fiscais a que se referem os CTRCs. Mas, a empresa informou ser impossível discriminar a composição dos valores dos fretes cobrados e apresentou planilha dos "valores cobrados em função da quilometragem, nos moldes do que é feito hoje [sic]".

Aferiu, a fiscalização não restar dúvidas que o CTRC, a fim de fazer prova do quanto alegado pelo Contribuinte, necessita observar obrigatoriamente o que determina o Regulamento do ICMS, sob pena de tornar-se inábil para comprovar qualquer despesa. Sendo assim, entendeu que a deficiência material dos CTRCs ao sonegar as informações relativas às notas fiscais e aos destinatários, transmite-lhe inabilidade para comprovar as despesas de fretes, ao mesmo tempo em que impõe verdadeiro obstáculo à fiscalização dessas despesas, mormente se considerar que nem a próprio recorrente foi capaz de correlacionar os CTRCs com as notas fiscais.

Aduz que a falta das informações nos CTRCs relativas às notas fiscais e aos destinatários impossibilita a fiscalização, ao mesmo tempo em que retira-lhes a confiabilidade no que se refere ao valor efetivo dos serviços prestados, tornando-os, por via de consequência, inócuos a comprovar as despesas a que se pretendem. E analisa que resta analisar as

circunstâncias em que se deu a suposta prestação dos serviços, a fim de identificar quem de fato realizava os serviços de frete.

Atenta para o fato de que a empresa PALMITOS TRANSPORTES LTDA, CNPJ 05.817.487/000113, sociedade limitada, constituída em 14/07/2003, cujo objeto social é o de transportes rodoviários de cargas, intermunicipal, interestadual e internacional, tendo como sócios primeiros o Sr. Fábio Birck, CPF 733.462.76104, e a Sra. Elaine Cristina Anselmo Curty, CPF 008.359.06760, foi diligenciada no curso da ação fiscal desenvolvida na empresa recorrente e intimada a apresentar diversos documentos, tais como: Contrato Social, Conhecimentos de Transportes, histórico e relação de veículos, livro de registro de empregados, cópia de contrato de aluguel e respectivos comprovantes de pagamentos, dentre outros.

Ainda, no curso da ação fiscal, foi o BANCO BRADESCO SA intimado a apresentar, referente à empresa PALMITOS, relação de contas bancárias mantidas na instituição, cópia da Ficha Dados Cadastrais, cópia da Ficha de Autógrafos e, sendo o caso, cópia de Procurações/Autorizações existentes. E, outros o referido banco apresentou cópia de PROCURAÇÃO lavrada em 27/03/2003, na qual a outorgante, Sra. Elaine Cristina Anselmo Curty, concedia, em caráter irrevogável, poderes ao seu marido, o outorgado Sr. Alberto Aroldo Santos, para representá-la independentemente de qualquer outra formalidade legal.

Assim, constatou, a fiscalização, que a empresa PALMITOS apresentou, desde seu início, íntima ligação com o Contribuinte, seja pela sua localização física, seja pelo exercício de sua administração, conforme se depreende dos quadros societários acima e das evidências constatadas após a verificação dos demais documentos obtidos na ação fiscal.

Certo que a empresa PALMITOS localiza-se fisicamente no mesmo endereço do Contribuinte, foi a mesma intimada a apresentar cópia do contrato de aluguel e os respectivos comprovantes de pagamentos e em resposta a empresa PALMITOS apresentou Contrato de Locação e recibos de pagamento, que após verificados evidenciam:

Contrato de locação firmado entre o Sr. Alberto Aroldo Santos (locador) e a empresa PALMITOS TRANSPORTES LTDA (locatário); Inexistência da data de assinatura do contrato; Prazo de Locação: 14/07/2003 a 13/06/2013, com reajuste a cada ano; Valor inicial do aluguel: R\$ 400,00. Assinam o documento o Sr. Alberto Aroldo Santos e a Sra. Eliene Carmo Dos Santos, representando a empresa PALMITOS. Recibos mensais de pagamento no valor de R\$ 400,00 firmados pelo locador dando quitação dos aluguéis referentes ao ano calendário 2007.

E conclui, aduzindo que a Sra. Eliene Carmo Dos Santos somente ingressou como sócia na empresa PALMITOS em 04/08/2004, data essa posterior ao início (14/07/2003) da avença contratual e, portanto, encontrava-se a Sra. Eliene à época desprovida de poderes para representar a empresa PALMITOS. Apesar da disposição contratual expressa quanto ao reajuste anual do valor do aluguel, constata-se que o valor do aluguel cobrado em 2007 manteve-se pelo mesmo valor ajustado em 2003 (R\$ 400,00), sendo essa situação somente explicável se considerarmos a ligação societária existente entre as empresas.

Ainda, as duas empresas foram intimadas a apresentar planilhas contendo relação e histórico de seus veículos, nas quais se observa a permuta constante de veículos entre as empresas. A acobertar as permutas foram firmados Contratos De Compra E Venda entre o Contribuinte e a PALMITOS. Cita o seguinte exemplo:

"Apenas para exemplificar como as permutas se reduziam a simples formalidade, tome-se o Contrato de Compra e Venda do veículo JQK8168, chassi 9BSR4X2A043552549, erroneamente identificado no contrato pela placa JQR8168.

Tal veículo foi adquirido pela PALMITOS através de consórcio em 06/05/2004, conforme nota fiscal 14440. Em 19/02/2007 foi o veículo alienado ao Contribuinte pelo valor de R\$ 200.000,00, cujo pagamento foi ajustado em R\$ 40.000,00 à vista e R\$ 160.000,00 financiado. Mediante TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 0007, foi o Contribuinte intimado a apresentar o documento hábil e idôneo que comprovasse o efetivo pagamento da parcela de R\$ 40.000,00 à vista a empresa PALMITOS TRANSPORTES LTDA, conforme estipulado na Cláusula 6a do referido contrato.

Em sua resposta o Contribuinte apresentou o cheque de número 004530, do Banco Bradesco (273), agência 2273, conta 0145130, datado de 16/04/2007, no valor de R\$ 40.000,00. Acontece que esse mesmo cheque fora anteriormente apresentado pelo contribuinte como prova do efetivo pagamento pelos serviços de frete prestados pela empresa PALMITOS no mês de abril de 2007.

Noutra situação, o veículo de placa JOQ6878 (Fiorino) pertencente a empresa PALMITOS desde 14/07/2006 tem suas despesas com combustível e manutenção registradas na contabilidade do Contribuinte, conforme se pode constatar ao analisar os documentos referentes às despesas com VEÍCULOS E DE CONSERVAÇÃO DE BENS E INSTALAÇÃO (item 2.3 acima), conforme a tabela de fl. 40 do Termo de Verificação Fiscal."

Em ato contínuo, constata a fiscalização que situação semelhante ocorre quanto às despesas de empregados da empresa PALMITOS registradas na contabilidade do Contribuinte. Ilustra com alguns lançamentos contábeis retirados do razão da conta Caixa Movimento, nos quais se percebem despesas da empresa Palmitos suportadas pela recorrente. Esses mesmos lançamentos repetem-se durante todo o ano calendário 2007, chamando a atenção principalmente o lançamento do dia 17/12, no qual se evidencia através da leitura do histórico a presença de funcionários do Contribuinte registrados na PALMITOS.

Assim, a empresa Palmitos foi intimada a apresentar sua escrita contábil/fiscal, a empresa juntou documentos que apesar de supostamente conter sua movimentação financeira, inclusive bancária, não possuía as devidas formalidades (Termo abertura, Termo de Encerramento, Assinatura dos responsáveis legal e técnico) e atentava contra a boa ordem e guarda, não se prestando, nesse caso, a fazer prova em seu favor. Em outras palavras, pode-se dizer que a Contabilidade apresentada é imprestável, ante as deficiências observadas.

E, no que se refere às declarações a que está obrigada a apresentar na qualidade de optante do SIMPLES, a empresa PALMITOS, embora tenha reconhecido serviços prestados ao Contribuinte da ordem de R\$ 2.700.000,00, declara valores irrisórios de receita bruta à Receita Federal.

Contudo, no curso da diligência fiscal, a empresa PALMITOS retificou suas declarações para fazer coincidir sua Receita Bruta com os valores dos serviços prestados, conforme havia reconhecido. Por outro lado a contabilidade do Contribuinte está repleta de despesas da empresa PALMITOS, que por ser optante do SIMPLES não pode aproveitar-se das mesmas. A tabela, de fls. 42 e 43 do Termo de verificação fiscal, identifica alguns dos lançamentos contábeis representativos de despesas da PALMITOS registradas/suportadas pelo Contribuinte, chamando a atenção o lançamento contábil do dia 02/01/2007, no qual o Contribuinte paga o INSS da empresa PALMITOS.

Ainda, atenta para o intento de deixar claro quem realmente realizava os serviços de frete e demonstrar a confusão patrimonial existente. Nesse sentido, entende que não houve qualquer ganho empresarial lícito por parte da recorrente, posto não ter explicação para a contratação da empresa PALMITOS. Afere que no ano de 2007 o Sr. ALBERTO e a Sra. ELAINE CRISTINA detinham 90% de participação societária na empresa PALMITOS, sendo que desde 27/03/2003 existe uma procuração da Sra. ELAINE CRISTINA outorgando poderes irrevogáveis ao Sr. ALBERTO, que era quem de fato exercia a administração da empresa PALMITOS. Nos anos calendário 2007 e seguintes, o exercício dessa administração pelo Sr. ALBERTO torna-se mais vistoso, na medida em que são inúmeros os documentos em que o mesmo assina representando a empresa PALMITOS.

Verifica-se que praticamente, nos anos calendário 2007 a 2011, em todas as solicitações de aquisição dos veículos da empresa PALMITOS realizadas, junto às concessionárias ou junto aos bancos financiadores, o Sr. ALBERTO figura como solicitante/cliente. Isso torna inegável a administração da empresa pelo Sr. ALBERTO, principalmente se considerarmos que os demais sócios, Sr. ROGÉRIO FREITAG e o Sr. LUCIANO ANDRE BLANK figuram como funcionários da empresa PALMITOS, apesar de não estarem formalmente registrados, conforme se observa na tabela, da fl. 43 do Termo de Verificação Fiscal.

Nesse caminho, expõe que em visita ao endereço cadastral da empresa PALMITOS, que é o mesmo do Contribuinte, constatou existir outras empresas sediadas no mesmo espaço físico. Não obstante esse fato, inexistente entre essas empresas e o Contribuinte a mesma relação de promiscuidade (no sentido de mistura desordenada, confusão) patrimonial que se observa com a empresa PALMITOS. Essa relação única com a empresa PALMITOS só encontra resposta se considerar a íntima ligação societária entre elas.

Ademais, relata a fiscalização que a participação societária de uma empresa em outra não é, via de regra, defesa pelo ordenamento jurídico, mas o seu exercício deve respeito ao regramento legal, mormente se existem entre elas transações comerciais. Observa que a situação verificada entre as duas empresas atenta frontalmente contra o Princípio da Entidade (autonomia patrimonial), no qual as entidades devem ser tomadas distintamente, não se confundindo os patrimônios dos sócios com o da empresa, muito menos se confundindo patrimônios de duas entidades diversas, como é o caso constatado.

Já no tocante aos Conhecimentos de Transportes, afere a autoridade fiscal que as despesas de fretes e carretos registradas na contabilidade da empresa recorrente e confirmada pela empresa PALMITOS é da ordem de R\$ 2.700.000,00, sendo natural que o Contribuinte, na pessoa de seus sócios e na qualidade de empresários que são, buscassem sempre as melhores condições de preço e pagamento pelos serviços tomados, de forma a garantir a perenidade de seu empreendimento. A ausência da planilha de medição, esclarecendo

a formação do preço cobrado, assume relevância quando se leva em conta, mais uma vez, a ligação existente entre as empresas.

O relatório fiscal formula algumas perguntas:

a) Há como saber se os valores cobrados pela empresa PALMITOS são os valores correntes aplicados no mercado, considerando que inexistente planilha de cálculo/medição/formação de preço?

b) O Contribuinte contrataria um prestador de serviços de frete se esse mesmo prestador não lhe apresentasse uma planilha de formação dos preços, para cada serviço (entrega) realizado?

E entende como resposta para ambas as perguntas: NÃO. Prossegue referindo que a empresa recorrente; entretanto, só aceita essa situação nociva por se tratar da empresa PALMITOS, cuja administração e ganhos futuros cabem ao próprio Contribuinte. E conclui que ser vantajoso ao Contribuinte transferir seus lucros, sob o manto protetor das DESPESAS COM FRETES, para ser tributados na empresa PALMITOS, optante do SIMPLES. Melhor ainda se revela, segundo essa ótica, se a empresa PALMITOS não tributa toda a sua Receita Bruta, conforme se verificou em suas declarações da pessoa jurídica.

Afirma que a intenção do Contribuinte foi a de erodir sua base de cálculo dos tributos ao transferir valores para a empresa PALMITOS, que, igualmente estando sob sua administração, omitiu suas receitas brutas. Ao fim, segundo aquela ótica perniciosa, o arranjo tributário perpetrado pelo Contribuinte em conjunto com a empresa PALMITOS, mostrou-se duplamente vantajoso, reduzindo-se base de cálculo de um lado e omitindo-se receitas de outro.

E, expõe que era a própria empresa recorrente quem efetivamente realizava os serviços de fretes. A empresa PALMITOS existe apenas para emprestar-lhe as formalidades necessárias a uma suposta contratação de serviços.

No tocante à qualificação da multa, refere tratar-se da disciplinada no art. 44, I, §1º da Lei 9.430/96, aplicando-se apenas à infração relativa à glosa das despesas com Frete e Carretos. Isso porque a fiscalização entende que a empresa recorrente tentou modificar de forma dolosa as características essenciais do fato gerador, a fim de reduzir o pagamento do imposto devido, conforme definido no art. 72 da Lei 4.502/64.

Devidamente cientificada da autuação, a empresa recorrente apresenta suas razões em seara de impugnação, de forma tempestiva, aduzindo que no presente auto de infração não há descrição dos fatos geradores da suposta penalidade, assim como também não informou o dispositivo legal violado. Afere que a ausência desses requisitos viola o direito do contribuinte, posto que o autuado deve ter amplo conhecimento dos fatos que lhe são imputados para fazer a sua defesa. Atenta para o descumprimento do disciplinado no art. 10 do Decreto 70.235/72.

E exemplifica referindo que o Auto de Infração não elenca os dispositivos legais, que impedem uma pessoa física de ser sócio de mais de uma empresa ou de ser procurador de uma empresa e sócio de outra. E, completa salientando que a simples alegação da existência de uma sociedade não tem o condão de determinar a existência de uma suposta "empresa de fachada". Trata-se de uma nulidade por ferir o princípio da legalidade.

Ainda, argumenta que os materiais comprados: areia, ferro e cimento teriam sido utilizados em suposta obra na Empresa a aumentar o seu ativo imobilizado. Mas, tal assertiva labora em erro, haja vista que, como apontam os documentos que acompanham a impugnação (DOC. 01), a referida obra, em verdade, corresponde a uma reforma realizada na moega da Empresa, sendo assim, pode e deve ser considerada como despesa. Frisa que a atividade econômica principal da recorrente é o comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiados, mas para tanto precisa de uma moega, que vem a ser o local onde se descarrega o feijão *in natura* vindo do produtor. Explica que a partir dela, são levadas as outras etapas de produção. Assim, as despesas com a manutenção da moega são dedutíveis na apuração do lucro real. Isso porque são necessárias para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

Refere que a fiscalização afirma sem comprovação que ao analisar as planilhas apresentadas pelo recorrente, verificou a existência de títulos antigos, referentes aos anos de 2004, 2005 e 2006, cujas condições temporais para aproveitamento das perdas como despesas se deram em anos anteriores ao calendário fiscalizado (2007). Expõe que o aproveitamento das perdas 2004, 2005 e 2006 ocorreram, de fato, em 2007, mas esclarece que a recorrente não estava obrigada a manter a contabilidade dos anos calendários de 2004 e 2005, pelo decurso do tempo e em respeito ao comando do art. 173 do CTN.

Já no que diz respeito ao ano de 2006, aduz que a recorrente teve o seu lucro arbitrado por meio do auto originado no processo n. 10530.723159/2009-16, ainda em curso e se o lucro foi presumido, como ele é o produto de uma operação matemática: receita menos despesa, estas foram igualmente arbitradas. De sorte que, não se aproveitou naquele ano calendário de 2007 qualquer perda. Logo, refere que o aproveitamento das despesas dos anos de 2004, 2005 2006 se deu, de forma regular, para o ano de 2007.

Atenta para o fato de que o eventual descumprimento da obrigação acessória, de preenchimento completo do CTRC, não é capaz de, por si só, descaracterizar a relação de fato existente. Expõe que o CTRC é mais um documento a formalizar a relação de fato havida. Relata que houve sim a prestação do serviço de transporte de carga, com emissão de nota fiscal e pagamento do mesmo, realizado pelo contribuinte à empresa Palmitos Transportes LTDA. Pelo volume de documentos que provam o serviço de transporte prestado e remunerado, junta mês a mês todas as notas fiscais conjugadas com os romaneios de carga e relatório de fretes (DOC 03).

Quanto ao pagamento, o mesmo se deu e é provado por meio dos documentos de fls. 848 a 995. Já que nestas páginas há cópias dos cheques e os comprovantes das transferências havidas da recorrente para a Palmitos. E atenta para o fato de que os pagamentos eram realizados com preço de mercado (DOC.03.01).

Destaca que em decorrência dos serviços prestados, a empresa Palmitos Transportes LTDA recebeu uma contraprestação pecuniária sobre a qual incidiram todos os tributos devidos. Pago por ela.

E salienta que ao desconsiderar a despesas com transporte, surge uma nova cobrança. Numa clara tentativa de prevalecer o *bis in idem*, vez que ocorreria uma dupla cobrança em razão de um mesmo fato gerador. A empresa Palmitos Transportes LTDA já paga seus tributos e recorrente não teria o direito de abater os custos como despesa. Argui princípios constitucionais e dentre eles o do não confisco.

Aduz que a fiscalização foi além em busca de ilações que pudessem liquidar a existência da empresa Palmitos Transportes. Afirmar que ambas as empresas são pessoas jurídicas distintas, as quais emitem notas fiscais distintas, possuem CNPJ distintos e com um distinto quadro societário. Não havendo, portanto, qualquer confusão entre seus patrimônios ou seus sócios. Argumenta AFRFB, que a suposta íntima ligação entre as referidas empresas se caracterizou pelo simples fato da Empresa Palmitos Transportes LTDA, inicialmente, possuir como seu procurador o Sr. Alberto Aroldo dos Santos, sócio da empresa autuada.

No entanto, afere que tal acontecimento não é fator determinante para comprovar a suposta ligação, uma vez que conforme informado pelo próprio AFRFB, o Sr. Alberto Aroldo dos Santos, atuava tão somente como procurador da referida empresa, não possuindo qualificação de dono. Ademais, ainda que sócio fosse, tal fato por si só não caracteriza essa suposta ligação. Isso porque, como comprovado, são pessoas jurídicas distintas, não havendo qualquer impedimento legal para tanto.

Salienta que poderia haver duas empresas separadas com sócio em comum ou com procurador, não sendo estes fatos capazes de mitigar o princípio da autonomia da pessoa jurídica. Afirmar ser ilógica a constatação, do auditor, que as referidas empresas possuem uma ligação entre si pelo simples fato da empresa Palmitos Transportes LTDA. Localizar-se fisicamente no mesmo endereço da Empresa autuada. E observa que mesmo que fosse exatamente o mesmo prédio, não há dispositivo legal que impeça o funcionamento de duas ou mais pessoas jurídicas num mesmo prédio.

E refere ser errônea a suposição do auditor no sentido de que existiria uma ligação societária entre as empresas, tendo em vista o contrato de transporte firmado entre elas ser simples. O contrato realizado entre as partes (DOC. 05) é regido, dentre outros, pelo princípio da liberdade de contratar, dessa forma as partes contratantes são livres para estabelecerem as normas que regem o referido contrato e a tentativa da fiscalização de justificar suposta ligação entre as empresas, não se sustenta apenas pela existência de despesas da empresa Palmitos Transportes Ltda registradas na contabilidade da recorrente.

Relata que houve o pagamento de algumas despesas da empresa Palmitos Transportes LTDA pela Bocaiuva. No entanto tais pagamentos foram efetuados em nome da própria Palmitos Transportes LTDA, o que não é proibido pela Lei. E que meras suposições da fiscalização sem respaldo probatório fere o disciplinado no art. 37 da CF.

E, quanto ao fato referido no auto de infração pela fiscalização de que no curso da diligência fiscal, a empresa PALMITOS retificou suas declarações para fazer coincidir sua Receita Bruta com os valores dos serviços prestados, destaca que a empresa Palmitos Transporte LTDA não estava, nem foi fiscalizada. Explica que era a recorrente quem estava no curso da diligência fiscal, não havia nenhum óbice legal a retificação nas declarações da empresa Palmitos Transporte Ltda.

Insurge-se contra a multa aplicada de 75%, em caso de falta de pagamento ou recolhimento, posto que tal multa não se aplica ao caso. Expõe que não houve omissão de receita ao fisco, já que a diferença entre as saídas e o valor declarado à União para o ano de 2006 compreendeu operações de saídas sem receitas, conforme notas e planilhas que acompanham a impugnação. Do mesmo modo, o lucro obtido pela empresa é o mesmo da referida declaração, jamais o arbitrado pela fiscalização. Assim, como não houve principal, nem falta de pagamento ou recolhimento, não deve haver aplicação de multa.

Destaca que ainda que tivesse ocorrido o fato mencionado pela fiscalização, ainda assim não seria cabível a cobrança de uma multa por configurar nítido confisco, cuja exigência afronta claramente a Constituição Federal em seu art. 150, IV. Entende ser nítido o efeito confiscatório da multa estabelecida, que prevê o pagamento total da importância de R\$ 317.030,58, sendo notório que o valor em questão atinge e ofende diretamente o patrimônio da recorrente. Finaliza com o resumo e os pedidos.

A autoridade julgadora de primeira instância entendeu por bem manter integralmente o lançamento. Refere que a lide, no mérito versa sobre a glosa de despesas com a manutenção da moega, perdas de recebimento de crédito, frete sobre vendas e que não abrange as despesas não impugnadas, quais sejam: despesas com telefone, brindes, carga/descarga/veículo e manut. Maq. E Insts (parcial). Ainda, versa sobre o caráter de confisco das multas de ofício aplicadas nos percentuais de 75 e 150%.

No tocante à nulidade argüida, afere o julgador *a quo* que não prospera, posto o auto de infração seguir os ditames disciplinados nos art. 10 e 59 do Decreto 70.235/72. Entende restar claro que há fundamentação legal e descrição dos fatos, os quais serviram de base e descrevem de modo específico os fatos que suportam a autuação, bem como resta precisa a disposição legal infringida e a correspondente penalidade aplicável. Finaliza esse ponto, referindo que o direito de defesa e ao contraditório foram respeitados, sendo vislumbrado na defesa apresentada.

Quanto ao mérito, refere o julgador de primeira instância que a fiscalização considerou como indedutível os gastos efetuados em obra civil (na moega) e da aquisição de televisão, porque fazem parte do ativo permanente da recorrente e por isso tais gastos deveriam ter sido ali escriturados e não como despesas dedutíveis. Cita o art. 301, §2º do RIR/99.

Observa que as provas trazidas aos autos, tanto durante a ação fiscal, quanto na manifestação de inconformidade, não há nenhum indício de que tal obra civil não fosse aumentar a vida útil da moega em mais de um ano, condição que permitiria, em teste, a sua dedutibilidade como despesa. Já no tocante às despesas com televisão é indedutível, face o artigo transcrito e jurisprudência do CARF subscrita.

No que diz respeito às alegações de não cabimento da glosa das despesas com as perdas de recebimentos de créditos pela não apresentação dos documentos contábeis: por já não ser obrigado a tal pelo decurso do tempo, relativamente aos anos calendários de 2004 e 2005 e por ter sido alvo de arbitramento de base de cálculo do IRPJ no ano calendário de 2006, concluiu que os motivos das glosas guerreadas foram: a não apresentação de documentação hábil e idônea, que comprovasse que as condições necessárias à dedução das despesas com perda de recebimento de créditos, relativas aos anos calendários de 2004, 2005 e 2006, teriam sido atendidas; e a não apresentação das condições de dedutibilidade dos descontos de negociação relativos a alguns títulos do ano calendário de 2006.

Com relação a alegada não obrigatoriedade da entrega da documentação comprobatória solicitada pela autoridade fiscal, discorda o julgador com base no art. 37 da Lei 9.430/96. Afere que os períodos de apuração (1º ao 4º trimestres de 2007), relativos aos autos de infração em epígrafe não se encontravam decadentes na data da sua ciência, ou seja, 29/12/2011, e que os fatos em questão, referentes aos anos calendários de 2004, 2005 e 2006, repercutiram nos lançamentos contábeis de 2007, a recorrente restava obrigada à apresentação de tal documentação comprobatória e não o fez, razão pela qual mantém tais glosas.

Com relação aos referidos descontos de negociação dos títulos, relativos ao ano calendário de 2006, aduz que os mesmos não foram alvo de contestação pela recorrente. Assim, não serão considerados como matéria não impugnada.

No tocante à dedutibilidade das despesas com fretes e carretos, em razão da alegada não existência de ligação entre a Contribuinte e a transportadora Palmito Da análise do referido Termo de Verificação Fiscal (fls. 37 a 45), em conjunto com a documentação anexada ao PAF, conclui que existe estreita ligação entre a recorrente e a empresa Palmito e elenca os fatos que lhe convenceram, quais sejam:

1. O senhor Sr. Alberto Aroldo Santos, sócio administrador da Contribuinte, desde 27/03/2003, possuía procuração que lhe concedia plenos poderes sobre a empresa Palmitos, inclusive, para movimentar suas contas bancárias no Banco Bradesco S.A., além do mais, o Sr. Alberto também aparece como sócio administrador da Palmito em alguns períodos de tempo, como mostra a tabela de alterações societárias, de fl. 39.

A Sra. Elaine Cristina Anselmo Curty, esposa do Sr. Alberto, aparece como sócia das duas empresas, sendo que foi a outorgante da referida procuração. Inegável a administração de fato da empresa Palmitos pelo Sr. Alberto, principalmente do período de 2007 a 2011, isso porque figura como solicitante/cliente em todas as solicitações de aquisição dos veículos da empresa Palmito realizadas junto às concessionárias ou junto a banc financiadores. Além do mais, os Srs. Luciano André Blank e Rogério Freitag, que figuram como sócios das empresa Palmito, aparecem como funcionários da Contribuinte em seu livro razão, na conta contábil CAIXA MOVIMENTO (fl. 43);

2. a empresa Palmito e a Contribuinte ocupam o mesmo espaço físico fato este comprovado in loco e por meio de contrato de aluguel firmado entre as partes (fl. 39);

3. ocorreram várias permutas de veículos entre as empresas acobertadas por meio de contratos de compra e venda firmados entre as partes, sendo que, como no caso do veículo de placa JQR8168 de propriedade da empresa Palmitos desde 06/05/2004, que foi vendido à Contribuinte em 19/02/2007 por R\$ 200.000,00, sendo R\$ 40.000,00 a vista e R\$ 160.000,00 a prazo, intimada a Impugnante a apresentar comprovação do pagamento da referida entrada no valor de R\$ 40.000,00, apresentou cheque já apresentado como prova do efetivo pagamento pelos serviços prestados pela empresa Palmitos no mês de abril de 2007. Também salta aos olhos que despesas com combustível e manutenção do veículo de placa JOQ6878

pertencente a empresa Palmitos se encontrem registradas na contabilidade da Contribuinte (fl. 40);

4. a presença de despesas de salários de empregados da empresa Palmitos registradas na contabilidade da Contribuinte (fls. 40 a 42);

5. a Contabilidade da Impugnante está repleta de despesas da empresa Palmitos, inclusive o pagamento de seu INSS, conforme fls. 42;

Assim, por vislumbrar a estreita ligação entre as referidas empresas, analisou a prestação do serviço de frete propriamente dita e refere que todo contribuinte tem o direito garantido pela Constituição, de praticar seus negócios e atos jurídicos da maneira que melhor lhe convier, aí enquadrando-se toda e qualquer despesa que entenda necessária para o desenvolvimento da sua atividade comercial, mas para conformar-se ao conceito técnico de despesa, no especial sentido que lhe dá a legislação do Imposto de Renda, deverá este dispêndio, de forma simultânea e inequívoca, ser lícito, necessário, usual ou normal, efetivo e documentado.

Salienta que para sejam dedutíveis, os dispêndios devem obedecer às condições que estão determinadas nos art. 299 e seguintes do Decreto 3000/99. Expõe que a ausência ou falha em qualquer dos requisitos relacionados no citado dispositivo legal, impossibilita a incursão do ato ou fato econômico à categoria de despesa, permanecendo como mero dispêndio, aquém da possibilidade de dedução no sistema jurídico-tributário de determinação do lucro tributável. Destaca que o ato ou fato deve estar acompanhado de documentação hábil e idônea, de forma que permita a identificação precisa da natureza, competência contábil e demais circunstâncias materiais do serviço contraprestado, e que, portanto, faculte o escrutínio de seus demais requisitos: licitude, necessidade, materialidade, e acima de tudo, a sua efetividade.

Considerando que as despesas têm o condão de reduzir o lucro líquido e, conseqüentemente, o crédito tributário, é ônus, da contribuinte, comprová-las de forma irrefutável. Nesse sentido, destaca ensinamentos doutrinários.

Atenta para o fato de que a recorrente foi intimada, entre outras coisas, a apresentar documentos hábeis que comprovassem a efetiva prestação dos serviços de frete em lide, apresentou documentos comprobatórios dos pagamentos realizados em cheque. Entretanto, apresentou cópias de CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS (CTRC) emitidos pela empresa PALMITOS TRANSPORTES LTDA, CNPJ 05.817.487/000113, sem a identificação das notas fiscais a que se referiam e tampouco os destinatários da carga, informações essas obrigatórias a teor do artigo 251 do Regulamento do ICMS. Apresentou o Contrato de prestação de serviços firmado com a empresa PALMITOS em 14/07/2003, porém este mostrou vago, relativamente a valor da remuneração dos serviços prestados como indica sua cláusula 6ª.

Salienta que a recorrente foi intimada a apresentar os boletins de medição/composição do preço do serviço prestado, bem como indicar as notas fiscais a que se referem os CTCRs, e respondeu ser impossível discriminar a composição dos valores cobrados e apresentou planilha dos valores cobrados por quilometragem. Sendo assim, concluiu que a falta das informações nos CTCRs, relativas às notas fiscais e aos destinatários, a não

apresentação dos boletins de medição, bem como o caráter vago dos contratos, relativamente a remuneração dos serviços prestados, impossibilita a determinação do valor efetivo dos serviços prestados, tornando-os, por via de consequência, inócuos a comprovar as despesas a que se pretendem.

Restou por analisar ainda as circunstâncias em que se deu a suposta prestação dos serviços, a fim de identificar quem a realizou de fato, ou seja, a Impugnante ou a Palmitos. E, afere que os fatos reportados isoladamente podem não ser caracterizados de pronto como ilícitos. Os citados fatos só crescem de relevância, se analisados como conjunto de provas e indícios que levaram o fisco a entender que as operações decorrentes do contrato de frete de mercadorias eram simuladas, demonstrando que toda logística de frete era efetivamente prestada pela própria Impugnante, que simulava a sua terceirização com o objetivo único de obter uma tributação mais favorável.

Ainda atesta haver a ausência de apresentação dos boletins de medição, as inconsistências matérias dos CTCs e a não possibilidade de determinação da composição dos preços dos serviços prestados, esta última afirmada pela própria recorrente, fatos estes que combinados com a estreita ligação existente entre as duas empresas supracitadas, configuram-se em mais um forte indício de que as operações de frete eram simuladas. Já quanto à alegação de que não haveria cometido nenhuma ilicitude e que teria o direito de organizar-se da forma que melhor lhe conviesse, ressalta que tal ponto de vista tem sido mitigado, principalmente com o advento da Constituição Federal de 1988 e o Código Civil de 2002, pela ponderação de outros aspectos que não se prendem, pura e simplesmente, à existência ou não deste direito, mas ao seu uso e ao modo do seu exercício. Cita doutrina a respeito.

Assim, entende o julgador de primeira instância que restou demonstrado pelo fisco, que o único propósito que conduziu a recorrente a terceirizar, apenas formalmente, os serviços de frete que de fato presta diretamente aos seus clientes, foi pura e simplesmente a intenção de obter a redução da sua carga tributária, aumentando suas despesas inerentes à execução dos tais serviços (o que reduz o lucro apurado), e tributando parte destas despesas como receitas na empresa Palmitos pela tributação mais favorável do SIMPLES.

Independente das alegações da recorrente de que os Romaneios de carga apresentados como provas em sua Impugnação serviriam para comprovar a efetiva prestação dos serviços pela empresa Palmitos, as provas diretas e indiretas anexadas ao PAF pela Autoridade autuante comprovam de forma insofismável, que, apesar da existência formal, os serviços prestados pela transportadora se caracterizavam pela mais completa confusão funcional e administrativa em total desacordo com os princípios administrativos e contábeis estes de utilização obrigatória na forma do art. 1.179 do Código Civil de 2002, Lei nº 10.406/2002.

De igual modo, aduz que a escrituração determinada pelo Código Civil, deverá ser mantida em registros permanentes, uniformes, com obediência aos princípios fundamentais de contabilidade, cuja observância é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade. A contabilidade como ciência que tem por objeto o patrimônio das entidades (ou seja, de qualquer pessoa física ou jurídica detentora de um patrimônio) e por finalidade seu planejamento e controle, adota entendimentos e interpretações que são uniformizados por meio das Normas Brasileiras de Contabilidade, estabelecidas por Resolução do Conselho Federal de Contabilidade. Cita a

Resolução CFC nº 750/93 que aprovou os Princípios Fundamentais da Contabilidade estabelecidos por Normas Brasileiras de Contabilidade (no caso, Norma Técnica, NBC – T 1).

Prossegue referindo que além da estreita ligação entre as mesmas, restou comprovada profunda promiscuidade administrativa e contábil, como mostra, a título de exemplificação, a presença de despesas da folha de pagamento da Palmitos escriturada na contabilidade da recorrente, o que agride, frontalmente, o princípio da entidade a cima transcrito. Nos procedimentos adotados pela empresa recorrente para terceirização dos seus serviços de transporte, restou comprovado que logística foi montada com a finalidade exclusiva de redução de tributos, simulando-se a execução de serviços por terceiros, gerando despesas para redução do lucro tributável, quando na verdade era a própria recorrente que assumia a execução de todo o serviço de frete para seus clientes.

Cita o art. 167 do CC e observa que as regras do direito privado consagram que a simulação pode gerar a nulidade de um ato jurídico. Na interpretação literal do dispositivo, poder-se-ia argumentar que as nulidades somente poderiam ser pronunciadas pelo Juiz. Argumentação esta que é vencida pela leitura atenta do caput do art. 168, além do mais, o direito tributário busca nos princípios gerais de direito privado a definição, o conteúdo e o alcance do instituto simulação; todavia, os efeitos tributários são estabelecidos por regras próprias (art. 109 do CTN).

Explica que o direito tributário faz diversas remissões ao instituto da simulação, sem exigir-lhe o reconhecimento através de sentença judicial. A não necessidade da intervenção do Judiciário decorre do alcance do instituto, que se dá tão somente no plano da eficácia e não no da validade (o que seria próprio do direito civil). Cita o CTN e doutrina a respeito, bem como jurisprudência do CARF.

Assim, entendendo caracterizada a simulação na terceirização dos serviços de frete de mercadorias por parte da recorrente, cujo objetivo final era a obtenção de vantagens fiscais com redução dos encargos tributários, tais atos podem e devem ser considerados nulos pelo fisco, exigindo-se por consequência, os tributos correspondentes aos verdadeiros atos praticados, razão pela qual afastou alegação de que não teria feito nada de ilícito e que poderia se organizar da forma que mais lhe conviesse.

Com referência às presunções citadas na defesa da empresa recorrente, a jurisprudência e a doutrina já pacificaram o entendimento, de que a montagem de complexas estruturas, como a aqui apresentada, com a utilização de atos e negócios jurídicos das mais diversas configurações, podem também ser comprovadas de forma indireta, por meio de indícios, vez que em face da própria natureza do mencionado ardil resta muito difícil, para não dizer impossível, comprová-lo integralmente por meio de prova direta.

A presunção é um meio de prova, conforme especifica o art. 212 do Código Civil, construído a partir de um substrato fático formado pela reunião de indícios. Cita doutrina a respeito.

Por fim, entendeu o julgador de primeira instância comprovado que, apesar de formalmente montado como se fosse prestado por empresa autônoma (terceirizada), todo o serviço frete supostamente contratado pela recorrente era de fato por ela executado com seus próprios meios, e como tal deve sofrer a incidência dos tributos federais correspondentes, sendo, portanto, inoponíveis ao fisco, os efeitos tributários decorrentes da estrutura formal montada pela Contribuinte, sem nenhuma motivação empresarial e cujo objetivo final foi

simplesmente reduzir a carga tributária. Quanto à ocorrência de bis in idem, na realidade a empresa recorrente alega que houve dupla cobrança das despesas em relação aos serviços fretes (pela empresa Palmitos) de efetividade não comprovada e os custos in natura despesas que existiriam em relação aos veículos em si do transporte como: combustível, pneu, seguros, peças, manutenção, financiamento, salários e comissões dos motoristas, tributos dos veículos. E afere que tal dupla tributação não ocorreu, isso porque não foi glosada nenhuma despesa referente a tais custos listados acima.

No tocante à multa de ofício: não qualificada de 75% e qualificada de 150%, observa que decorreram da constatação da simulação conforme circunstância descrita e caracterizada pela fiscalização e que a recorrente não logrou êxito em afastar. A prática de atos simulados demonstra claramente a participação e a intenção da empresa contribuinte de impedir ou retardar 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, fato sujeito a aplicação de multa de 150%, conforme estabelecido no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei 9.430, de 1996.

A multa de ofício não qualificada, no percentual de 75 se perfez por determinação legal, conforme o inciso I, do art. 44, da Lei 9430/96 acima citado, sobre as glosas de despesas não relativas a simulação do serviços de frete. Logo, presentes os pressupostos contidos no art. 44, inciso I e no § 1º, da Lei 9.430, de 1996, não há que se falar em confisco. Cita jurisprudência do CARF. Ainda, cita a impossibilidade da alçada administrativa de enfrentar questões de constitucionalidade e cita os artigos da norma e a Súmula CARF nº02.

Quanto ao auto de infração relativo à CSLL, uma vez que é decorrente de infrações detectadas na apuração do IRPJ, com base nos mesmos pressupostos fáticos, aplica-se *mutatis mutando* o que foi decidido quanto à exigência do IRPJ.

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância em 30.04.2012, a empresa recorrente apresenta em 29.05.2012 suas razões em seara de recurso voluntário, de forma tempestiva e dispondo o já mencionado na impugnação. Destaca o pedido de nulidade do lançamento por falta de enquadramento legal das infrações, ferindo princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

De ordem, por designação como redatora *ad hoc*, cabe formalizar a presente decisão conforme apresentada em plenário, dado que a relatora original não mais compõe o colegiado, nos termos da Portaria MF nº 217 publicada no DOU de 28.04.2015 e do art. 17 e do art. 18, ambos do Anexo II do Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 256, 22 de junho de 2009.

Está registrada na Ata da Reunião de Julgamento formalizada no processo nº 15169.000109/2011-62:

Aos vinte e cinco dias do mês de março do ano de dois mil e quinze, às nove horas, Pauta de julgamento dos recursos das sessões ordinárias a serem realizadas nas datas a seguir mencionadas, no Setor Comercial Sul, Quadra 01, Edifício Alvorada, 3º Andar, Sala 306, em Brasília - Distrito Federal, reuniram-se os membros da 3ªTE/4ªCÂMARA/1ªSEJUL/CARF/MF/DF, estando presentes

Processo nº 10530.726987/2011-12
Acórdão n.º 1803-002.627

S1-TE03
Fl. 2.906

CARMEN FERREIRA SARAIVA (Presidente), SÉRGIO RODRIGUES MENDES, MEIGAN SACK RODRIGUES, ROBERTO ARMOND FERREIRA DA SILVA, RICARDO DIEFENTHAELER, FERNANDO FERREIRA CASTELLANI e eu, MARISTELA DE SOUSA RODRIGUES, Chefe da Secretaria, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. [...]

Relator(a): MEIGAN SACK RODRIGUES

Processo: 10530.726987/2011-12

Recorrente: BOCAIUVA ALIMENTOS LTDA e Recorrida: FAZENDA NACIONAL

Acórdão 1803-002.627

Decisão: Por maioria de votos dar provimento em parte ao recurso voluntário admitindo a dedução das despesas relacionadas à fretes e carretos. Vencida a Conselheira Meigan Sack Rodrigues que admitia ainda a dedução das perdas com créditos relativos aos anos-calendário de 2004 e 2005. Designado o Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes para redigir o voto vencedor.

Vencido(s) na votação: MEIGAN SACK RODRIGUES

Redator designado: SERGIO RODRIGUES MENDES

Questionamento: RECURSO VOLUNTÁRIO

Resultado: Recurso Voluntário Provido em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Redatora Designada *Ad Hoc*

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Trata-se de auto de infração lavrado em 28/12/2011, relativos aos 1º, 2º, 3º e ao 4º trimestres do ano calendário de 2007, pretendendo cobrar do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, juntamente com os acréscimos legais correspondentes, inclusive multa de ofício de 75% e a multa de ofício qualificada de 150% sobre os tributos lançados.

Da lide, resultou, pelo efeito devolutivo, a discussão tão somente referente à glosa de despesas com a manutenção da moega, perdas de recebimento de créditos, frete sobre

vendas e os percentuais das multas aplicadas (75% e 150%). Não houve impugnação quanto às despesas com telefone, brindes, carga/descarga/veículo e manut. Maq. e Insts (parcial).

Da Nulidade do Auto de Infração

Argúi a empresa recorrente que o auto de infração seria nulo, vez que em frontal desrespeito aos ditames do Decreto 70232/75. Isso porque entende que não houve enquadramento legal das infrações e descrição dos fatos.

Ocorre que estudando o auto de infração em apreço, pude verificar que foram descritos os fatos, assim como consta cada enquadramento legal constante da autuação. Não sendo passível de nulidade o auto e tão pouco sendo vislumbrado prejuízo à defesa pela recorrente.

Ademais, questões que envolvam discussão de princípios constitucionais devem ser objeto de discussão no Poder Judiciário, por vedação expressa da Súmula 02 do Carf. Senão, vejamos:

“O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).”

Do mérito

Assim, da matéria que foi devolvida a este Colegiado entendo que as despesas com a moega não podem ser entendidas como custo ou despesa operacional, para efeito de determinação do lucro real. Isso porque sempre que essas despesas resultantes de reparos, conservação e instalações de bens do ativo imobilizado forem para mantê-los em condições eficientes de operação, mas que resulte em um aumento da vida útil superior a um ano e esteja relacionado intrinsecamente com a produção ou a comercialização de seus produtos ou serviços não serão admitidas como custo operacional.

Tudo conforme disciplina o art. 346 do RIR/99, senão vejamos:

“Despesas de Conservação de Bens e Instalações

Art. 346. *Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48).*

§ 1º *Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um*

ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, parágrafo único).

§ 2º Os gastos incorridos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento da vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para fins de depreciação do novo valor contábil, no novo prazo de vida útil previsto para o bem recuperado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

I - aplicar o percentual de depreciação correspondente à parte não depreciada do bem sobre os custos de substituição das partes ou peças;

II - apurar a diferença entre o total dos custos de substituição e o valor determinado no inciso anterior;

III - escriturar o valor apurado no inciso I a débito das contas de resultado;

IV - escriturar o valor apurado no inciso II a débito da conta do ativo imobilizado que registra o bem, o qual terá seu novo valor contábil depreciado no novo prazo de vida útil previsto.

§ 3º Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso III).”

Tem-se que os valores a serem deduzidos foram empregados na compra de areia, cimento e ferro, cuja finalidade era a reforma da moega (local em que os alimentos *in natura* são depositados, quando chegam à empresa recorrente). Vislumbra-se que a atividade da empresa diz respeito ao comércio atacadista de cereais e leguminosas, ou seja, desses alimentos provenientes dos produtores comercializados pela empresa recorrente. Mas, a própria recorrente afere expressamente que aumentou a vida útil da moega por mais de um ano. Nesse caminho, entendo que os valores não são dedutíveis, tal como disciplina o artigo supra citado.

Atento para o fato de que a própria empresa refere que a nota fiscal do bem “televisão” foi acostada erroneamente, razão pela qual não se trata de discussão, mantendo-se a glosa quanto à mesma.

Das despesas com perdas de recebimento de créditos

No tocante às despesas com perdas de recebimento de créditos, tem-se que a empresa pretende o aproveitamento das perdas dos anos de 2004, 2005 e 2006 que ocorreram no ano de 2007. A decisão de primeira instância aduz que era obrigação da recorrente manter a contabilidade, cuja finalidade fosse comprovar as perdas desses recebimentos efetivamente, além do fato de não ter sido efetivamente deduzido como despesas em anos anteriores ou

mesmo que fossem passíveis de aferição do oferecimento à tributação. Como a empresa não apresentou, entendeu a fiscalização impossível de dedutibilidade tais despesas.

Contudo, a empresa não possui obrigação de manter a documentação contábil por mais de cinco anos. As despesas, com a perda de recebíveis, se perfizeram nos anos de 2004 e 2005, portanto fora do prazo de exigência, já que a autuação data do ano de 2011. No tocante ao ano de 2006, uma vez a empresa ter sofrido o arbitramento, já que a contabilidade não se prestava para aferição em regime diverso, há que ser levado em conta.

Tudo conforme artigo 195, §1º do CTN. Senão vejamos:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Do arbitramento

Segundo verifica-se, no ano de 2006, a empresa sofreu um arbitramento (processo administrativo 10530.723159/2009-16), em decorrência da imprestabilidade da sua contabilidade. Tem-se que o Regime de Arbitramento é oponível, não como uma penalidade, mas sim como uma forma de apuração do lucro quando a pessoa jurídica deixa de cumprir com as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido.

Ainda, observa-se que a legislação é clara ao dispor o conceito de receita bruta para fins do lucro arbitrado, sendo que se compreende esse conceito como o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia. De igual modo, tem-se que na receita bruta se deverão ser excluídas as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário.

Tratando-se de despesas com perdas de recebimento de créditos no corrente ano, em que o lucro foi arbitrado, entendo que a contribuinte não faz jus ao devido abatimento requerido, na conformidade do que foi disposto na norma e explicitado acima. A empresa recorrente teve seu lucro arbitrado, no ano de 2006, o referido processo já se encontra em parcelamento.

Entendendo que o arbitramento do lucro já abrange e engloba o cálculo das despesas com perdas de recebimento de crédito, já apreciada no ano de 2006, em lançamento próprio e independente, não pode a empresa intentar, no ano de 2007, aproveitar a dedução dessa despesa. A recorrente faria em duplicidade essa dedução, tanto no ano de 2006, pelo cálculo do arbitramento, como no ano de 2007, objeto desse processo.

Em suma, no arbitramento do lucro é determinado pela aplicação, sobre a receita bruta, dos percentuais fixados em lei, não havendo de se cogitar da consideração de custos e despesas, já contemplados nos percentuais aplicáveis por atividade.

E, se esse não fosse considerado o entendimento, observando a jurisprudência colacionada no recurso voluntário, pela recorrente, teremos que, embora no regime de tributação pelo lucro arbitrado o lucro ser determinado pela aplicação, sobre a receita bruta, dos percentuais fixados em lei, não havendo de se considerar as despesas, por já terem sido contempladas nos percentuais do arbitramento, no presente momento.

Do Frete sobre vendas

As despesas com frete referem-se ao fato da empresa contratada (Palmitos), pela recorrente para efetivar os fretes, detinha um sócio comum, ou seja, nos quadros sociais da recorrente detinha um dos sócios da empresa Palmitos. Mas, a fiscalização promoveu a intimação, à empresa Palmitos para que apresentasse os contratos firmados entre as partes, além dos comprovantes de pagamento. Todos foram juntados aos feitos.

Porém, a fiscalização analisou os CTCRs (conhecimento de transporte rodoviário de carga) e verificou que não continha alguns dados, quais sejam: identificação das notas fiscais a que se referiam e os destinatários da carga. Mas, referida infração diz respeito ao artigo 251 do Regulamento do ICMS e por si só não desconfigura o fato de ter a empresa recorrente realmente contratado, pago e utilizados do frete da empresa Palmitos.

Ademais, entendo que a glosa dessa despesa efetivou-se apenas sob a comunhão de fatores circundantes e não efetivamente sobre os fatos cerne da demanda. A relevância desse aspecto circundante, para a autuação, deixou de ser ponto para fundamentar e dar respaldo à glosa, quando a empresa Palmitos traz aos autos, toda vez que intimada, os demais documentos que comprovam a efetividade da contratação e prestação do serviço de fretes.

Nesse sentido, embora estejam ausentes, nos CTCRs, as informações relativas às notas fiscais das cargas e disposição contratual quanto à remuneração a ser paga pelos serviços, bem como o fato da contribuinte, intimada, deixa de apresentar planilha dos valores cobrados em função da quilometragem, alegando impossibilidade de discriminar a composição dos valores dos fretes cobrado, apresentou planilha dos valores cobrados em função da quilometragem, nos moldes do que é feito na atualidade.

E para contextualizar, a fiscalização admite que a contabilidade da empresa recorrente, mantida com observância das disposições legais, faz prova a favor do contribuinte, bem como a diligência do mesmo em cumprir todas as intimações, demonstrando a correlação das despesas. Isso, sem levar em conta que o descumprimento de apenas uma obrigação acessória de um regulamento do fisco Estadual, não impede a empresa de fazer jus à dedução dessa despesa efetivamente comprovada por notas fiscais, conjugada com os romaneios de carga, relatórios de frete, contrato firmado, cheques e transferências dos valores.

Nesse caminho e no que diz respeito aos romaneios, estão elencados as relações de várias notas fiscais, coadunadas com as placas dos veículos e motorista para cada viagem e locais de entrega. Ademais, consta da documentação o orçamento da prestação de serviço da empresa Palmitos, com valor da viagem, englobado o frete, valor da mercadoria,

quantidade de entrega, número de carga, placa, motorista, rota, peso e valor da nota fiscal, razão pela qual entendo devidamente comprovada as despesas, fazendo não sendo passível de glosa.

No tocante às multas aplicadas

A fiscalização busca caracterizar a intenção dolosa de fraudar o fisco elencando dados referentes à conexão societária entre a empresa recorrente e a empresa contratada Plamitos, bem contrato de locação, endereço, empregados e pagamentos. Ocorre que toda essa junção circundante não inibe o fato de que os fretes realmente ocorreram e foram pagos pela recorrente à empresa Palmitos.

Ademais, a fiscalização não colaciona a contabilidade da empresa Palmitos, fato este imprescindível para justificar a fraude, quando o intento, **descrito no TVF**, era o de modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária de modo a reduzir o montante do imposto devido, na medida que enxerta despesas que sabidamente não existem.

No meu entendimento, a qualificação da multa, exclusivamente incidente sobre as despesas de frete, não merece prosperar, haja vista a farta documentação acostada pela recorrente que demonstram a efetividade da contratação e realização do frete. Os demais fatores circundantes não influenciam ou descaracterizam a realização da atividade de frete e as despesas oriundas da mesma.

Nesse sentido, deve ser dado provimento parcial ao recurso voluntário para admitir as despesas com as perdas de recebíveis provenientes dos anos de 2004 e 2005, bem como as despesas com frete. Permanece a glosa das despesas referente ao ano de 2006 por ter este ano ter sofrido o arbitramento e aproveitado os percentuais que levam esse fato em consideração e as despesas com a moega.

Em assim sucedendo, voto por dar provimento em parte ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

Voto Vencedor

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Redator Designado

A divergência havida com o Voto Vencido se refere, unicamente, ao item relativo às “despesas com perdas de recebimento de créditos nos anos de 2004 e 2005”.

Entendeu a Recorrente, e também a Relatora do Voto Vencido, que a empresa não possuiria obrigação de manter a documentação contábil correspondente àqueles anos (2004 e 2005) por mais de cinco anos, já que a autuação fiscal ocorreu em 2011.

Tal, porém, não é correto, uma vez que a despesa correspondente somente foi lançada na contabilidade em 2007 e, como bem observa a fiscalização (fls. 34):

Para o correto aproveitamento das perdas no recebimento de créditos como despesas, é necessário que o crédito tenha sido anteriormente tributado e, obviamente, nunca tenha sido deduzido como despesa.

É, aliás, o que dispõe o art. 37 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art.37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

Nego provimento ao recurso nessa parte.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes