



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.722254/2013-09
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-005.411 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de julho de 2021
Recorrentes INBRANDS S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.

A mudança de critério jurídico sempre resulta de interpretação diferente da anteriormente dada a uma norma sobre um mesmo fato tributário e/ou sua quantificação. Ocorre quando se adota uma alternativa expressamente admitida pela legislação tributária para caracterizar um fato gerador. Fatos novos apurados em diligência não significam nova motivação quando apenas confirmam o que foi afirmado pelo Fisco na autuação.

RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR PELOS TRIBUTOS E MULTA

As responsabilidades pelos tributos abrangem quaisquer penalidades que advenham das obrigações não cumpridas à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores. Isto porque a multa já era cabível a partir do descumprimento da obrigação, tanto quanto o tributo, vale dizer, já integrava o passivo da sucedida que foi incorporada posteriormente.

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

Ano-calendário: 2009

PASSIVO FICTÍCIO.

A manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada caracteriza omissão de receita.

GLOSA DE DESPESAS

Há de ser mantida a glosa das despesas quando o conjunto probatório demonstra que as despesas não atenderam aos requisitos do art. 299 do RIR/99.

MULTA AGRAVADA POR NÃO PRESTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS.

O agravamento por falta de esclarecimentos conforme § 2º, I, do artigo 44 da Lei nº 9430/96 não é aplicável quando o contribuinte respondera, mesmo que após os prazos fixados nas intimações, e a autuação se baseou nas informações fornecidas.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS. LANÇAMENTOS CORRELATOS.

Sendo uma mesma infração fato gerador que enseja a incidência de outro tributo, a mesma sorte terá o auto de infração correlato observada sua base de cálculo, período de apuração e alíquota própria.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF N.108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para: a) por unanimidade, afastar da tributação, além dos valores já reconhecidos na decisão de primeira instância administrativa, o montante de R\$ 963.398,42 (novecentos e sessenta e três mil, trezentos e noventa e oito reais e quarenta e dois centavos) e o somatório das obrigações listadas às páginas 59-61 do voto do Relator, para efeito de redução do montante tributado em 31/12/2009 como omissão de receitas por presunção legal – PASSIVO FICTÍCIO – conta 2104156 – Diversos; b) por maioria, cancelar o valor lançado como omissão de receitas por presunção legal – PASSIVO FICTÍCIO – conta 2104016 – Alugueis, vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza (relator) e Lucas Esteves Borges que davam provimento parcial em maior extensão, para cancelar também as glosas das despesas de assessoria, no montante de R\$ 7.766.013,33, referente à rubrica “custos, despesas operacionais e encargos não necessários”. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Bianca Felicia Rothschild, Rafael Taranto Malheiros, Lucas Esteves Borges, Marcelo Jose Luz de Macedo e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

Relatório

Trata-se o processo de Recurso de Ofício e Voluntário interpostos em face do Acórdão nº 12-96.837, proferido pela 8ª Turma da DRJ/RJO, que, por unanimidade, julgou parcialmente procedente a impugnação, mantendo os tributos lançados nos valores de R\$ 3.271.610,35 para o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ; R\$ 1.186.419,72 para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL; R\$ 448.456,52 para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins; e R\$ 97.362,27 para a Contribuição ao Programa

de Integração Social – PIS. Também por unanimidade de votos, os membros desta 8ª Turma decidiram afastar o agravamento da multa de ofício de 112,5%, reduzindo-a para 75%.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO

Trata o processo de Auto de Infração lavrado pela DRF/RJ1, que apurou os seguintes valores principais por tributo, referentes a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2009, acrescidos de multa de ofício de 112,50%, e juros de mora calculados até 06/2013:

Imposto de Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ R\$ 3.857.788,65

Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS R\$ 116.230,41

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins R\$ 535.364,29

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL R\$ 1.397.443,92

Na descrição dos fatos da autuação referente ao IRPJ constam apuradas as seguintes infrações:

- 1) OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO
- 2) CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS
- 3) CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO COMPROVADOS
- 4) DESPESAS FINANCEIRAS E/OU VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS NÃO COMPROVADAS.

O Enquadramento Legal encontra-se indicado às fls. 1560 e seguintes.

As autuações da CSLL, Cofins e PIS decorrem de fatos geradores ocorridos em função de infrações apuradas na autuação referente ao IRPJ.

As descrições dos fatos remetem ao Relatório Fiscal.

DO RELATÓRIO FISCAL (RF)

Desenvolvimento da Ação Fiscal.

O RF às fls. 1689 e ss, menciona que:

- A ação fiscal iniciou sobre a CIA DE MARCAS, incorporada pela INBRANDS SA, conforme registros da JUCERJA. Dada a extinção por incorporação da CIA DE MARCAS, (doravante denominada RICHARDS), foi feita a lavratura do Auto de Infração em nome da INBRANDS, sua sucessora.

- O contribuinte era pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro real anual (arts. 246 e ss., do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99).

- Em 20/12/2011, compareceu a Fiscalização no endereço da RICHARDS para iniciar o procedimento fiscal mediante a lavratura de termo de intimação solicitando os documentos necessários ao procedimento.

-O Sr. Evaldo Martins Ribeiro, gerente contábil da empresa, tomou ciência da intimação.

- Em 11/01/2012, a RICHARDS, através de seus advogados, requereu prorrogação do prazo da intimação, informando que apresentava CD contendo "boa parte das informações solicitadas". O pedido foi deferido sendo feita a ressalva de que o CD estava vazio. Ou seja, não foi apresentada nenhuma informação até aquela ocasião.

- Em fevereiro daquele ano, a Fiscalização compareceu novamente na empresa para receber os documentos requeridos e fazer nova intimação solicitando meio magnético.

- O Sr. Evaldo informou que os documentos ainda não tinham sido enviados do arquivo geral que se encontrava em outro município e por isso não poderia atender a intimação tempestivamente.
- No mês seguinte compareceu a Fiscalização na empresa, para receber os documentos solicitados na primeira intimação e o arquivo magnético, conforme solicitado na segunda intimação. Somente foi apresentado o arquivo magnético, restando pendentes os documentos e comprovações da primeira intimação.
- A Fiscalização foi informada pelo Sr. Evaldo que a RICHARDS encontrava-se em fase de reestruturação e que possivelmente ocorreriam mudanças no quadro da empresa. Mesmo assim, nas semanas seguintes ele enviou por email algumas planilhas contendo demonstrativos das informações solicitadas na primeira intimação. (DOC.2).
- De posse daquelas informações, tentou a Fiscalização, sem sucesso, contato com o Sr. Evaldo com o objetivo de selecionar especificamente alguns documentos para viabilizar o início da análise fiscal.
- A Fiscalização compareceu novamente na empresa em 20/04, quando tomou conhecimento que o Sr. Evaldo não trabalhava mais na RICHARDS. Naquele momento a Fiscalização foi atendida pela Sra. JACIONE CORREA PIRES, que não soube informar quem representaria a empresa junto ao Fisco.
- Foi lavrado termo de continuidade do procedimento e solicitado que a pessoa encarregada de representar a empresa entrasse em contato.
- Em abril/2012, o Sr. Diego, advogado da RICHARDS, entrou em contato telefônico informando que a empresa tinha sido adquirida por outro grupo e que ele ficaria encarregado de atender a fiscalização.
- Contudo naquela ocasião o Sr. DIEGO, informou que não estava a par da fiscalização, vez que o Sr. EVALDO foi demitido e saiu da empresa sem deixar qualquer histórico da fiscalização.
- No dia 04/05/12, compareceu a Fiscalização novamente na RICHARDS, sendo atendido pela Sra. FABIANA COSTA BAHIA, advogada assistente do Sr. DIEGO, tendo sido fornecido contrato de prestação de serviços e royalties (Doc.10), uma das solicitações da primeira intimação.
- Em 05/07/2012, dada à confusão que estava instaurada na RICHARDS e face ao não atendimento das intimações, foi lavrado termo de REINTIMAÇÃO, recebido pela Sra. FABIANA, solicitando os documentos constantes da primeira intimação.
- Em 31/07/2012, o Sr. DIEGO apresentou alguns dos comprovantes de despesas já solicitados e parte das planilhas enviadas antes por e-mail pelo Sr. EVALDO, impressas e rubricadas (Doc.7).
- Posteriormente, em contato com o Sr. DIEGO, a Fiscalização foi informada que ele também havia sido demitido e que a RICHARDS fora incorporada por outra empresa de São Paulo.
- Em consulta no sistema da JUCERJA verificou-se que a RICHARDS tinha sido incorporada pela empresa INBRANDS S.A.
- Objetivando encerrar a fiscalização, a INBRANDS foi intimada a tomar ciência de todas as pendências da ação fiscal, abrindo, mais uma vez, prazo para que fossem feitas as devidas comprovações.
- Em resposta a intimação, a Sra. JACIONE CORREA PIRES e o Sr. CIRO DE OLIVEIRA BRITO, passaram a atender a fiscalização. Novamente, a fiscalização colocou os representantes da empresa a par da ação fiscal.
- Em 18/10/12, pela primeira vez durante toda fiscalização, a Sra. JACIONE apresentou várias respostas às demandas da intimação e solicitou prorrogação de prazo para o cumprimento dos itens pendentes.

- Em 25/10/2012, antes do cumprimento das pendências das intimações anteriores, foi lavrada nova intimação, com base nos documentos até então apresentados, solicitando esclarecimentos.
- Em atendimento a esta última intimação foram apresentados esclarecimentos e documentos DOC. 1.
- Como restaram várias dúvidas e várias pendências não esclarecidas, em 20/02/2013, foi lavrada nova intimação, que foi atendida em várias etapas, sendo apresentados vários documentos em abril de 2013, pela Sra. JACIONE.
- Em junho/2013, face às dúvidas que restavam, foi feita a última intimação à empresa solicitando documentos relacionados aos mútuos efetuados para empresa RF PARTICIPAÇÕES LTDA. Consta do Relatório Fiscal que a intimação foi atendida neste mesmo mês.
- Resumindo, o Fisco conclui que somente conseguiu efetuar as apurações necessárias após os atendimentos do Sr. CIRO e da Sra. JACIONE. Anteriormente, a RICHARDS atendeu precária e confusamente, deixando de apresentar documentos nos prazos estipulados o que impediu o bom andamento do trabalho. E, mesmo com os documentos apresentados por aquelas pessoas, restaram vários itens pendentes de comprovação. o que acarretou na presente autuação com aplicação de multa agravada.

Apuração das Infrações.

(Obs: Todas as observações e ilações a seguir são da fiscalização e constam do RF)

1) OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO - Conta 2104016 (aluguéis);

- No que tange à **conta 2104016 (aluguéis)**, a INBRANDS apresentou vários comprovantes do saldo de passivo em 30/09/2009 (doc.8), conforme solicitado. Contudo, analisando a documentação apresentada, verificou-se que parte dos itens não foi comprovada. A planilha -2- discrimina os valores referentes à análise desta conta.

- Conta 2104156 (diversas);

Relativamente à **conta 2104156**, em 31/12/2009, foi solicitada a comprovação das respectivas quitações. Ora, se tais dívidas constavam no passivo em 31/12/2009 suas quitações deveriam vir com data posterior a esta. Em sendo apresentadas quitações com datas posteriores estaria comprovada a existência regular do passivo. **Contudo isso não ocorreu.** Os documentos apresentados demonstravam quitações das parcelas já baixadas da conta de passivo e não englobadas no saldo de 31/12/2009 (doc.5). Assim, restou clara a falta de demonstração de "como" e de "quando" aquelas parcelas objeto da verificação fiscal foram quitadas.

Desta forma, haja vista a não apresentação de documentos que comprovassem o passivo, associada à falta de comprovação da sua quitação, ficou fácil concluir que os valores registrados não correspondiam a valores devidos pela empresa na data de 31/12/2009. Ou seja, restou caracterizada a existência de passivo fictício no montante registrado naquela conta e naquela data. Ressalve-se, aqui, que inicialmente foram solicitados TODOS os comprovantes do passivo desta conta. A não apresentação destes, demandou intimação especificando vários itens que compunham o saldo do passivo em 31/12/2009. Isso tudo para afastar uma eventual justificativa, para o não atendimento da intimação, pautada na quantidade excessiva de documentos. Ao não comprovar nenhum dos itens selecionados especificamente num segundo momento restou caracterizada a inexistência de TODO o passivo

- Conta - 227054 (parcelamento ICMS)

Com relação à **conta 227054**, foram apresentadas cópias dos processos de parcelamento do ICMS. Verificou-se uma diferença entre os valores registrados na contabilidade e os valores de dívidas constantes dos processos. Restou, assim, demonstrada a inexistência daquela diferença contabilizada e, portanto, caracterizada a existências de passivo fictício, conforme **planilha -1-** anexa.

Por consequência, restou caracterizada a existência de passivo fictício nos valores de **R\$ 6.221.795,55, R\$ 608.515,26 e R\$ 213.956,22**, referentes, respectivamente, as contas 2104156, 227054 e 2104016.

2) CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS

Em análise da contabilidade da empresa verificou-se que as despesas com assessoria tinham significativo peso nas despesas operacionais. Assim, a análise focou-se na **conta 3103025**, referente às despesas com assessorias.

Os lançamentos da contabilidade da empresa e as notas fiscais apresentadas indicam que os valores referentes às despesas com assessorias foram integralmente pagos à empresa **RF PARTICIPAÇÕES LTDA**.

Em consulta nos sistemas da SRF, constatou-se que a empresa RF PARTICIPAÇÕES LTDA, doravante denominada RF PARTICIPAÇÕES, é composta pelo seguinte quadro societário:

(...)

Cotejando o quadro societário da RF PARTICIPAÇÕES com o da RICHARDS, constata-se que cerca de **85% da RF PARTICIPAÇÕES pertence aos dois sócios detentores da RICHARDS** e que a quase totalidade (**82%**) de suas receitas origina-se em pagamentos da RICHARDS.

	R\$	%
Receita de Serviços da RF PARTICIPAÇÕES	R\$ 11.779.484,46	100%
Cia de Marcas	Assessoria R\$ 7.766.013,33	
	royalties R\$ 1.941.503,34	82%
Salinas Ind. de Roupas S.A (EMPRESA DO GRUPO)	R\$ 1.414.877,96	12%

Ademais, o contador das duas empresas é a mesma pessoa o que demonstra que administrativamente as empresas seguiam a mesma linha. Ressalta-se, ainda, que a RF PARTICIPAÇÕES não tem nenhum funcionário registrado e é sujeita ao regime de tributação do LUCRO PRESUMIDO enquanto que a RICHARDS apura o imposto de renda pelo LUCRO REAL.

A composição das duas empresas e a dimensão dos valores relacionados a prestação de serviço em questão fez a auditoria suspeitar da legitimidade e necessidade dos serviços elencados nas notas fiscais apresentadas pela empresa, uma vez que tais despesas poderiam estar sendo usadas como forma de planejamento para aumentar o montante das despesas da RICHARDS e remeter recursos que seriam tributados com base na alíquota de 32% na RF PARTICIPAÇÕES acarretando uma "economia" de tributos, conforme indicado abaixo:

TOTAIS DE TRIBUTOS REFERENTES À R\$ 7.766.013,33 NAS DUAS FORMAS DE TRIBUTAÇÃO				
Tributação	IR (15%)	Adicional IR	CSLL	TOTAIS
LUCRO REAL	R\$ 1.104.902,00	R\$ 752.601,33	R\$ 698.941,20	R\$ 2.616.444,53
LUCRO PRESUMIDO (32%)	R\$ 372.768,64	R\$ 224.512,43	R\$ 223.661,18	R\$ 820.942,25
DIFERENÇA				R\$ 1.795.502,28

As notas fiscais (doc.9) descreviam os serviços de maneira bastante genérica informando apenas "prestação de serviço de assessoria". Assim, em 19/09/2012, foi feita intimação solicitando esclarecimentos e detalhes sobre os serviços elencados nas despesas da conta 3103025. A INBRANDS respondeu aos quesitos, conforme segue:

Qual o tipo de serviço relacionado às assessorias da conta 3103025 ? Resp.: Vide cláusula 1a - objeto do contrato de prestação de serviços técnicos especializados, anexo à resposta.

Qual foi o técnico que prestou o serviço, informando sua capacitação? Resp.: Os sócios da contratada eram os técnicos responsáveis pela prestação do serviço.

Como conheceu a prestadora dos serviços e como mantinha contato com ela? Resp.: A contratante e a contratada tinham sócios em comum.

A contratada atua no mercado junto a outros clientes? Resp.: Sim. Podem ser elencados, por exemplo, GH Comércio e Representações Ltda; Canesin, Canesin e Cia Ltda; MR1 Comércio de Roupas Ltda; RP Comércio de Confecções Ltda; JP Comércio de Vestuário e Acessórios Ltda.

Apresentar documentos produzidos na prestação dos serviços e quaisquer outros elementos que comprovem a inequívoca prestação dos serviços? Resp.: É apresentado um CD contendo projetos (DOC 3).

Face às respostas da empresa, conseguiu-se localizar no sistema o CNPJ da RP Comércio de Confecções Ltda., um dos outros clientes da RF PARTICIPAÇÕES LTDA. apontados na resposta da intimação. Apurou-se que este cliente adota o nome fantasia RICHARDS. Ou seja, certamente, trata-se de uma loja vinculada ao grupo.

Não obstante, a documentação contida no CD apresentado para justificar as despesas com prestação de serviços (resp. item 5 da intimação) resumiu-se basicamente a três projetos, um de base de emails, outro de Internet nas lojas e outro de estoque integrado, o que, por si só, não seria suficiente para comprovar a efetiva necessidade de tais serviços no valor de R\$ 7.766.013,33 (planilha 9, fls. 1850).

Ainda, soma-se ainda a tudo isso o fato de 85% da RF PARTICIPAÇÕES LTDA. pertencerem aos detentores da totalidade das quotas da RICHARDS a época. Ora, se o valor pago pela despesa seria transferido para outra empresa cuja quase totalidade era pertencente aos sócios da tomadora do serviço e se o serviço foi prestado pelos sócios, **conforme a própria INBRANDS informa**, não há necessidade do serviço ser prestado por outra empresa, uma vez que os próprios sócios poderiam prestá-lo diretamente na RICHARDS, contratando, se fosse o caso, os outros sócios minoritários como prestadores de serviços autônomos.

Ademais, qualquer dúvida que porventura reste, com relação à necessidade dos serviços, pulveriza-se quando verificamos nas "propriedades" do arquivo PDF do projeto apresentado - Estoque Integrado - que constam dentre outros, como autores do projeto, o Sr. Fernando Pacheco e a Sra. Cássia Marques, funcionários assalariados da RICHARDS.

Apurou-se que o Sr. Fernando Machado Pacheco, CPF 043.068.547/52 e a Sra. Cássia Maria Marques Lopes, CPF 050.418.558/62, estão registrados na DIRF da RICHARDS - ano 2009 - como funcionários assalariados.

Se os próprios funcionários da RICHARDS estão executando o serviço, novamente se conclui que seria desnecessário contratar a RF PARTICIPAÇÕES para prestar o serviço.

Via de consequência, dada a não comprovação da necessidade de um gasto de **R\$ 7.766.013,33** para custear os projetos apresentados (Internet nas lojas, base de e-mails e estoque integrado), relacionada aos serviços descritos genericamente nas notas fiscais, foi efetuada sua glosa para fins de apuração do lucro real."

Também constou deste tópico a glosa de **R\$ 1.097.196,05** referentes à diferença entre despesas e receitas relacionadas aos valores repassados para pessoas do grupo, apurada como segue:

Para tais despesas analisou-se a **conta 3205028** (encargos financiamentos).

Verificou-se que os registros das despesas nesta conta eram derivados dos encargos Outros, devidos em face da tomada de financiamentos da RICHARDS junto aos bancos. Apurou-se que o valor de despesas levado a resultado foi R\$ 9.513.889,16, conforme lançamento de 31/12/2009.

Com relação a essas despesas financeiras (conta 3205028), a empresa apresentou planilhas demonstrando o cálculo dos encargos financeiros, consolidadas na **planilha 4**. Do cotejo da planilha 4 com a contabilidade se verifica uma diferença de **R\$**

3.012.013,16 . Ou seja, a própria empresa informa que somente houve **R\$ 6.501.876,00** de despesas financeiras.

Assim, com base nas informações da empresa e dada a falta de apresentação de outros elementos (por exemplo, extratos bancários) demonstrando efetivamente as despesas, procedeu-se a glosa daqueles valores não constantes dos demonstrativos apresentados (**planilhas 4 e 4.1**).

Ademais, ocorre que, no curso da ação fiscal, verificou-se também que a RICHARDS cedeu vultosas quantias em empréstimos para empresas e pessoas ligadas à sociedade (**planilha 7 - IOF**). (**Em face destas apurações foi gerada a autuação referente ao Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros, Títulos e Valores Imobiliários - IOF, objeto do processo 10880.722255/2013-45 - Nota do Relator**)

Ou seja, de uma lado a empresa recebe dinheiro dos bancos ao custo de juros altíssimos e de outro a empresa faz empréstimos a pessoas ligadas com juros mais modestos.

Certo é que, com relação aos recursos repassados, a diferença entre os juros pagos pela empresa e os juros recebidos em virtude do mútuo não pode ser considerada uma despesa necessária e dedutível para fins de apuração do imposto de renda.

Assim, foi feita a apuração da proporção entre os valores recebidos de empréstimos e os repassados para as pessoas do grupo, levando-se em consideração o valor dos empréstimos e o número de dias em que o recurso ficou cedido. Sabendo-se o percentual dos empréstimos repassados pela empresa, utilizou-se este mesmo percentual para apurar o valor das despesas financeiras relacionadas a eles.

O valor das despesas financeiras relacionadas aos repasses foi cotejado com os valores de receitas financeiras recebidas em virtude dos mútuos (repasso), sendo apurada a diferença (valor maior das despesas pagas aos bancos) que foi considerada indedutível para fins de apuração do imposto de renda. Para melhor demonstração destes cálculos foi elaborada a **planilha 4.1** anexa. Por consequência, este valor foi glosado para fins de apuração do IR.

Em resumo foram feitas as seguintes glosas:

A) R\$ 3.012.013,16 - referentes aos valores sem comprovação (que constam incluídos no tópico 4) DESPESAS FINANCEIRAS E/OU VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS NÃO COMPROVADAS;

B) R\$ 1.097.196,05- referentes à diferença entre despesas e receitas relacionadas aos valores repassados para pessoas do grupo que, por serem consideradas despesas desnecessárias, foi incluída no presente tópico) .

3) CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO COMPROVADOS.

Por amostragem, selecionaram-se várias despesas da RICHARDS. Apesar das várias intimações, restaram pendentes de comprovação as despesas relacionadas **na planilha 3** anexa, (fls. 1716/1717), referentes às seguintes contas da contabilidade:

-Conta 3206026 (condomínio)

-Conta 3206034 (luz e força)

-Conta 3206158(correio)

-Conta 3206190(fundo de promoção)

-Conta 3208105(diversas) - Não dedutível

No caso das despesas indedutíveis, conta 3208105, não foi feito o ajuste do lucro real, (e não constou da planilha, cujo somatório totaliza R\$ 825.578,55, valor este transportado para o presente tópico no auto de infração – Nota do Relator) sendo, contudo, feita a tributação do imposto de renda na fonte, nos termos estipulados pelo RIR/99. (**Em face desta apuração foi gerada a autuação referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, objeto do processo 10880.722256/2013-90 - Nota do Relator**).

4) DESPESAS FINANCEIRAS E/OU VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS NÃO COMPROVADAS

Além do valor glosado de R\$ 3.012.013,16, apurado como explicado no tópico 2), também foram verificadas as despesas financeiras relacionadas a encargos com parcelamento espontâneo de ICMS - **Conta** 3205119 e comissões de cartão de crédito - **Conta** 320505.

Para verificar as comissões de cartão de crédito utilizou-se os informes de rendimentos (DIRF) apresentados pelas administradoras dos cartões utilizados pela RICHARDS.

Tal documento foi apresentado pela própria INBRANDS com comprovante das despesas de comissão de cartão de crédito.

Com base neste documento, foi elaborada a **planilha** 8 onde são confrontados os valores escriturados como despesa financeira a este título e os valores declarados como receitas pelas administradoras de cartão.

Desta forma, apurou-se uma diferença de R\$ 617.193,71, não comprovada e por consequência glosada para fins de tributação do imposto de renda.

Ademais, na mesma linha e apuração, para verificar as despesas escrituradas como encargos de parcelamento espontâneo de ICMS, utilizou-se os demonstrativos apresentados pela empresa contendo o histórico dos parcelamentos vigentes no ano de 2009.

Com base nestes demonstrativos e nas cópias dos processos de parcelamentos apresentados, elaborou-se as planilhas 5, 5.1 e 5.2 onde são discriminados os valores de encargos para o ano de 2009. Feito o confronto destes valores totais com o total de valores de encargos de ICMS escriturados verificou-se a diferença de R\$ 324.481,06. Haja vista a não comprovação da diferença, foi efetuada sua glosa para fins de tributação do IR.

DA LEGISLAÇÃO

Passivo Fictício

Os valores lançados como omissão de receitas são os constantes nas planilhas - Passivo Fictício- anexas, relativa ao ano-calendário de 2009.

A autuação tomou como base o art. 40 da Lei nº 9430/1996, e o art. 281, do Decreto 3.000/1999, in verbis:

"Art. 40.A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita."

"Art.281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

1-a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II-a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III- a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

- caberia a AUTUADA demonstrar claramente a existência do passivo escriturado no Livro Diário. O que não ocorreu.

- para afastar tal presunção, em se tratando de vultosas DIVIDAS COM FORNECEDORES e LOCADORES, seria necessária, em linhas gerais: ou a apresentação de contratos demonstrando que a dívida ainda está pendente, ou a prova de que os valores foram quitados posteriormente, ou alguma outra explicação que justificasse o registro daqueles valores na contabilidade da empresa como passivo.

- ao tentar fazer a comprovação da existência do passivo, a empresa demonstrou claramente que os valores registrados referiam-se a saldos de aquisições feitas pela

RICHARDS, registrados como não quitados até a presente data. Contudo se verifica na **planilha (doc. 2)**, fornecida pela própria RICHARDS, que o prazo para quitação já expirou há anos, o que é compatível com as práticas de mercado e incompatível com a contabilidade da conta 2104156.

- Ainda, com relação ao passivo da conta 227054 (parcelamento de ICMS), restou demonstrada na **planilha -1**, montada com base nos processos de parcelamento de ICMS, que existia uma diferença entre o devido e o registrado na contabilidade em 31/12/2009.

- sabendo-se que os documentos apresentados - DOC.5- não comprovaram a efetiva exigibilidade do passivo registrado nas **planilhas 1, 2 e 6 -PASSIVO FICTÍCIO-** e lançados nas contas contábeis 2104156, 2104016 e 227054, resta evidenciada a infração em questão e, por consequência, a respectiva omissão de receita lançada na presente autuação.

Despesa indedutível - Despesas não comprovadas

- Conforme restou demonstrado, foram inúmeras as tentativas desta fiscalização para conseguir os documentos que respaldavam as despesas escrituradas na contabilidade da empresa.

- Restaram pendentes de comprovação as despesas elencadas nos conjuntos de **PLANILHAS ANEXAS 3, 4, 5 e 8**.

- As despesas efetuadas pelas pessoas jurídicas podem ser dedutíveis ou não na apuração do lucro real. As despesas dedutíveis são aquelas que se encaixam nas condições fixadas no art. 299 do RIR/99. Isto é despesas necessárias a atividade produtora da empresa, conforme abaixo destacado:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei **RP** 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1- São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei **n**º 4.506, de 1964, art. 47, § 12),

§ 22 As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei **n**º 4.506, de 1964, art. 47, § 22).

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

As pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real poderão determinar o lucro com base em balanço anual ou trimestral na forma da Lei 9.430 de 1996. No presente caso a apuração é feita anualmente, sendo apurado naquele momento o lucro real que é a base de cálculo do IRPJ.

Nos termos do art 247 do RIR/99 o lucro real é definido da seguinte forma:

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 **n**º 1.598, de 1977, art. 62).

Ainda, na mesma norma foi estabelecido o conceito de lucro líquido para fins de tributação do IRPJ, *in verbis*:

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 **n**º 1.598, de 1977, art. 62 § 12, Lei 7.450, de 1985, art. 18, e Lei **rf** 9.249, de 1995, art. 42).

Certo é que o contribuinte tem a obrigação de escriturar e guardar os documentos relacionados aos fatos econômicos que ocorrem na empresa, sob pena de descaracterização dos lançamentos não comprovados e, por consequência, eventual autuação de infração, conforme art. 251 do RIR/99:

Dever de Escriturar

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. 72).

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. 22, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).

§ 3º 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).

No presente caso, em afronta ao estabelecido nos arts. 251 e 264 do RIR/99, verifica-se que a empresa ou não comprovou documentalmente lançamentos relacionados às despesas ou tais despesas comprovadamente caracterizaram-se como desnecessárias, o que, por sua vez, acarretou sua glosa.

A glosa dessas despesas tem como reflexo a incidência do IRPJ e da CSLL sobre esses valores, pois como vimos o lucro líquido resta aumentado (retirou-se despesa) e, este (o lucro líquido), é o ponto de partida para a apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO

Conforme citado na descrição dos fatos em vários momentos da fiscalização as intimações deixaram de ser cumpridas tempestivamente o que prejudicou o bom andamento da auditoria fiscal.

Em alguns momentos, tais atrasos foram justificados pelas demissões das pessoas que representavam a empresa junto ao fisco e pela fase de transição em que a empresa se encontrava. Contudo tal ônus não pode ser imposto ao fisco de forma a protelar a auditoria fiscal.

Assim, com base no art. 44, § 2º, da Lei 9.430/96, foi aplicado ao agravamento de 50 % da multa de ofício, *in verbis*:

..... "§ 2- Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 12 deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991: (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c". com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

CIÊNCIA DA AUTUAÇÃO

Da autuação a contribuinte tomou ciência pessoal em 27/06/2013.

Irresignada, apresentou impugnação ao feito em 29/07/2013, contendo as seguintes argumentações e requisições :

CONTA 2104156 - DIVERSOS

1) As autoridades fiscais entenderam que o simples fato de a IMPUGNANTE não ter comprovado determinadas despesas especificadas pela fiscalização "*caracterizaria a inexistência de TODO o passivo daquela conta*". É o que se depreende dos seguintes trechos do RELATÓRIO FISCAL:

"Ressalve-se, aqui, que inicialmente foram solicitados TODOS os comprovantes do passivo desta conta. A não apresentação destes, demandou intimação especificando vários itens que compunham o saldo do passivo em 31/12/2009. (...) Ao não comprovar nenhum dos itens selecionados especificamente num segundo momento restou caracterizada a inexistência de TODO o passivo daquela conta."

2) Inicialmente cumpre salientar que na Conta em questão foram registradas despesas com fornecedores nacionais e estrangeiros, que envolvem cerca de 1500 notas fiscais. A fiscalização analisou os documentos relativos às despesas com os fornecedores estrangeiros, que representam aproximadamente 22% do valor total registrado na respectiva conta (em volume de notas fiscais, representa 1,9%). 3) Diante do volume de documentos vinculados a Conta 2104156, a IMPUGNANTE apresenta, por amostragem: **(1)** 385 notas fiscais relativas a prestações de serviços e os respectivos comprovantes de pagamento, que representam o montante de R\$ 1.859.462,24 (Doc. 02); e **(2)** 537 notas fiscais que totalizam R\$1.524.648,66, valor que foi convertido em mútuo, em 01.01.2010, conforme lançamentos constantes da planilha anexa (Doc. 03).

4) Observa-se, portanto, que a presunção do RELATÓRIO FISCAL de que o passivo registrado na Conta 2104156 seria fictício é completamente improcedente, razão pela qual deve ser afastada a glosa das respectivas despesas.

CONTA 227054 – Parcelamento

ICMS 5) O RELATÓRIO FISCAL aponta suposta diferença entre os valores registrados na contabilidade da CIA DE MARCAS e aqueles constantes dos respectivos processos de parcelamento de débitos do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ("ICMS"), relativos às filiais Ibirapuera ("IBIRAPUERA"), Jardim Sul ("JARDIM SUL") e Higienópolis ("HIGIENÓPOLIS"). 6) A diferença encontrada pelas autoridades fiscais decorre de mero equívoco na contabilização desses valores, lançados em duplicidade nas Contas 2103026 e 2207054, conforme se demonstrará a seguir.

7) Em 31.01.2009, CIA DE MARCAS efetuou dois lançamentos a crédito na Conta 2207054, nos valores correspondentes a R\$ 27.915,44 e R\$ 91.720,78, conforme atesta a tela abaixo (Doc. 04):

009018 - Lançamento Contábil

Empresa: 1 Data: 31/01/2009 Digitação: 12/04/2010

Lançamento: 2105710 Endereço: ...

Ítem Observações

Gr.	Item	Tipo Lanç.	Descrição Tipo de lançamento	Débito	Crédito	Conta contábil	Descrição da conta
1	100059	BTP	BAIXA DE TÍTULOS A PAGAR	1.993,93	0,00	2103026	ICMS
1	100059	BTP	BAIXA DE TÍTULOS A PAGAR	1.993,93	0,00	2103026	ICMS
1	100060	BTP	BAIXA DE TÍTULOS A PAGAR	1.993,93	0,00	2103026	ICMS
1	100061	LMC	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0,00	27.915,44	2207054	ICMS
1	100062	ITP	INCLUSÃO DE TÍTULOS A PAGAR	0,00	91.720,78	2207054	ICMS

Item 52

Tipo de Lanço: ITP INCLUSÃO DE TÍTULOS A PAGAR Grupo: 1

Terceiro: SECRETARIA FAZEN 100007 SECRETARIA DE FAZENDA - SP

Conta Analítica: 2207054 ICMS

Histórico: 0164 SECRETARIA DE FAZENDA - SP NF [NFE]

Rateio C. Custo: 10006 VENDAS MULTIMARCA - MD 100%

Rateio de Filial: 000013 R13 - IBIRAPUERA 100%

Moeda: R\$ Débito R\$: 0,00 Crédito R\$: 91.720,78

Câmbio: 1,00000 Débito Moeda: 0,00 Crédito Moeda: 91.720,78

Lançamento sem diferença Débitos: 119.636,22 Créditos: 119.636,22

Lançamento Diferir

Exibir independente da diferença

MANUAL

Histórico Manual

Recibo Auto Contábil

Número do Lote: ...

Filial: 999 - MATRIZ 000099

Tipo de Movimento: 1 ADM

8) A contrapartida dos lançamentos acima mencionados foi registrada na conta 2103026, (Doc. 05). (Seguem Telas demonstrando 59 [cinquenta e nove] lançamentos à débito da conta 2103026 (ICMS), no valor de R\$ 1.993,93, mais um lançamento de R\$ 1.994,35, totalizando R\$ 119.636,22, o que corresponde à soma dos valores mencionados no item 7 [(R\$ 27.915,44 e R\$ 91.720,78) – Nota do Relator]

9) Ocorre que, por equívoco, a CIA DE MARCAS registrou novos lançamentos a crédito e a débito nessas mesmas contas, no valor de R\$ 119.636,22 (correspondente à soma de R\$ 27.915,44 e R\$ 91.720,78), conforme demonstra a tela abaixo (Doc. 06):

009018 - Lançamento Contábil (1-Companhia De Marcas)

Empresa: 1 Data: 31/01/2009 Digitação: 12/04/2009

Lançamento: 1725291 Endereço: ...

Ítem Observações

Gr.	Item	Tipo Lanç.	Descrição Tipo de lançamento	Débito	Crédito	Conta contábil	Descrição da conta	Cód. Terc.	Nome do terceiro	Cód. Histórico	Histórico	Ass.
1	100016	LMC	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0,00	345.819,81	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	201
1	100017	LMC	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	544.525,01	0,00	2103026	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	201
1	100018	LMC	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0,00	544.525,01	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	201
1	100019	LMC	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	119.636,22	0,00	2103026	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	201
1	100020	LMC	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0,00	119.636,22	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	201
1	100021	LMC	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	58.113,35	0,00	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	201
1	100030	LMC	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0,00	68.163,36	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	201
1	100031	LMC	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	364.520,54	0,00	2103026	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	201
1	100032	LMC	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0,00	364.520,54	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	201

Item 20

Tipo de Lanço: LMC LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO Grupo: 1

Terceiro: ...

Conta Analítica: 2207054 ICMS

Histórico: 9000 TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008

Rateio C. Custo: 20001 OPERACIONAL 100%

Rateio de Filial: 000013 R13 - IBIRAPUERA 100%

Moeda: R\$ Débito R\$: 0,00 Crédito R\$: 119.636,22

Câmbio: 1,00000 Débito Moeda: 0,00 Crédito Moeda: 119.636,22

Lançamento sem diferença Débitos: 3.903.453,96 Créditos: 3.903.453,96

Lançamento Diferir

Exibir independente da diferença

MANUAL

Histórico Manual

Recibo Auto Contábil

Número do Lote: ...

Filial: 999 - MATRIZ 000099

Tipo de Movimento: 1 ADM

10) Os equívocos acima apontados foram corrigidos pela CIA DE MARCAS em 12.03.2010 (data anterior ao início da fiscalização), por meio do estorno dos

lançamentos efetuados a débito na Conta 2207054 e a crédito na Conta 2103026, no valor de R\$ 119.636,22 (Doc. 07), da seguinte forma:

009018 - Lançamento Contábil (1 - Companhia De Marcas)

Empresa: 1 Data: 31/03/2010 Duração: 11/05/2010

Lançamento: 2129877

Item 4

Gr.	Item	Tip	Descrição Tipo de lançamento	Débito	Crédito	Conta contábil	Descrição da conta	Nome do terceiro	Cód. Histórico	Histórico
1	100001	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	18.672,07	0,00	2207054	ICMS	...	9000	ENCARGOS SUPARCELAMENTO ICMS
1	100002	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	0,00	18.672,07	2205119	ENCARGOS PARCELAMENTO ESPONTÂNEO	...	9000	ENCARGOS SUPARCELAMENTO ICMS
1	100003	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	119.636,22	0,00	2207054	ICMS	...	9000	ESTORNO DE LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE EM 01/2009
1	100004	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	0,00	119.636,22	2103026	ICMS	...	9000	ESTORNO DE LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE EM 01/2009
1	100005	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	4.179,53	0,00	2207054	ICMS	...	9000	ENCARGOS SUPARCELAMENTO ICMS
1	100006	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	0,00	4.179,53	2205119	ENCARGOS PARCELAMENTO ESPONTÂNEO	...	9000	ENCARGOS SUPARCELAMENTO ICMS
1	100007	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	68.113,35	0,00	2207054	ICMS	...	9000	ESTORNO DE LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE EM 01/2009
1	100008	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	0,00	68.113,35	2103026	ICMS	...	9000	ESTORNO DE LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE EM 01/2009
1	100009	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	3.239,81	0,00	2205119	ENCARGOS PARCELAMENTO ESPONTÂNEO	...	9000	ENCARGOS SUPARCELAMENTO ICMS

Item 4

Grupo: 1

Tipo de Lanço: LMD LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO

Terceiro: ...

Conta Analítica: 2103026 ICMS

Histórico: 9000 ESTORNO DE LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE EM 01/2009

Ratão C. Custo: 20001 OPERACIONAL 100%

Ratão de Filial: 000013 R13 - ISRAPURA 100%

Moeda: R\$ Débito R\$: 0,00 Crédito R\$: 119.636,22

Câmbio: 1.00000 Débito Moeda: 0,00 Crédito Moeda: 119.636,22

Lançamento sem diferença. Débitos: 1.276.168,34 Créditos: 1.276.168,34

11) Os valores referentes ao parcelamento de débitos do ICMS foram também lançados em duplicidade com relação às filiais Jardim Sul e Higienópolis, conforme apontam os documentos abaixo:

11.1) Filial Jardim Sul:

(a) lançamento a crédito em duplicidade na Conta 2207054, no valor de R\$68.113,25 (correspondente à soma de R\$ 15.893,69 e R\$ 52.219,66 - Doc. 08):

009018 - Lançamento Contábil (1 - Companhia De Marcas)

Empresa: 1 Data: 31/01/2009 Duração: 12/04/2010

Lançamento: 2105873

Item 62

Gr.	Item	Tip	Descrição Tipo de lançamento	Débito	Crédito	Conta contábil	Descrição da conta	Nome do terceiro	Cód. Histórico	Histórico
1	100056	RTP	BAIXA DE TÍTULOS A PAGAR	1.135,21	0,00	2103024	ICMS	100007 SECRETARIA FAZENDA - SP	0174	SECRETARIA DE FAZENDA - SP JANEIRO
1	100057	RTP	BAIXA DE TÍTULOS A PAGAR	1.135,21	0,00	2103024	ICMS	100007 SECRETARIA FAZENDA - SP	0174	SECRETARIA DE FAZENDA - SP JANEIRO
1	100058	RTP	BAIXA DE TÍTULOS A PAGAR	1.135,21	0,00	2103024	ICMS	100007 SECRETARIA FAZENDA - SP	0174	SECRETARIA DE FAZENDA - SP JANEIRO
1	100059	RTP	BAIXA DE TÍTULOS A PAGAR	1.135,21	0,00	2103024	ICMS	100007 SECRETARIA FAZENDA - SP	0174	SECRETARIA DE FAZENDA - SP JANEIRO
1	100060	RTP	BAIXA DE TÍTULOS A PAGAR	1.135,21	0,00	2103024	ICMS	100007 SECRETARIA FAZENDA - SP	0174	SECRETARIA DE FAZENDA - SP JANEIRO
1	100061	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	0,00	15.893,69	2207054	ICMS	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008
1	100062	RTP	INCLUSÃO DE TÍTULOS A PAGAR	0,00	52.219,66	2207054	ICMS	100007 SECRETARIA FAZENDA - SP	0164	SECRETARIA DE FAZENDA - SP NF (NFE)

Item 62

Grupo: 1

Tipo de Lanço: RTP INCLUSÃO DE TÍTULOS A PAGAR

Terceiro: SECRETARIA FAZENDA 100007 SECRETARIA DE FAZENDA - SP

Conta Analítica: 2207054 ICMS

Histórico: 0164 SECRETARIA DE FAZENDA - SP NF (NFE)

Ratão C. Custo: 10006 VENDAS MULTIMARCA - PD 100%

Ratão de Filial: 000019 R19 - SHOPPING JARDIM SUL 100%

Moeda: R\$ Débito R\$: 0,00 Crédito R\$: 52.219,66

Câmbio: 1.00000 Débito Moeda: 0,00 Crédito Moeda: 52.219,66

Lançamento sem diferença. Débitos: 68.113,35 Créditos: 68.113,35

009018 - Lançamento Contábil (1 - Companhia De Marcas)

Empresa: 1 Data: 31/01/2009 Datação: 19/02/2009

Lançamento: 1725269

Item Observações

Gr.	Item	Typo	Descrição Tipo de lançamento	Débito	Crédito	Conta contábil	Descrição da cor	Cód. Tercero	Nome do terceiro	Cód. Histórico	Histórico	Val. R\$
1	100016 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	345.519,81	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	100017 LMD		LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	544.525,01	0.00	2103026	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	100018 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	544.525,01	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	100019 LMD		LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	119.636,22	0.00	2103026	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	100020 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	119.636,22	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	100029 LMD		LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	68.113,35	0.00	2103026	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	100030 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	68.113,35	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	100031 LMD		LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	264.520,54	0.00	2103026	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	100032 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	264.520,54	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20

Item 30

Typo de Lanço: LMC LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO Grupo: 1 Exibir independente de difer.

Tercero: ...

Conta Analítica: 2207054 ICMS

Histórico: 9000 TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008

Ratão C. Custo: 20001 OPERACIONAL 100%

Ratão de Filial: 000019 R19 - SHOPPING JARDIM SUL 100%

Moeda: R\$ Débito R\$: 0.00 Crédito R\$: 68.113,35

Câmbio: 1.00000 Débito Moeda: 0.00 Crédito Moeda: 68.113,35

Lançamento sem diferença. Débitos: 3.903.453,98 Créditos: 3.903.453,98

(b) lançamentos a débito em duplicidade na Conta 2103026, no valor de R\$ 68.113,25 (Doc. 09):

009018 - Lançamento Contábil (1 - Companhia De Marcas)

Empresa: 1 Data: 31/01/2009 Datação: 19/02/2009

Lançamento: 1725269

Item Observações

Gr.	Item	Typo	Descrição Tipo de lançamento	Débito	Crédito	Conta contábil	Descrição da cor	Cód. Tercero	Nome do terceiro	Cód. Histórico	Histórico	Val. R\$
1	100016 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	345.519,81	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	100017 LMD		LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	544.525,01	0.00	2103026	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	100018 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	544.525,01	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	100019 LMD		LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	119.636,22	0.00	2103026	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	100020 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	119.636,22	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	100029 LMD		LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	68.113,35	0.00	2103026	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	100030 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	68.113,35	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	100031 LMD		LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	264.520,54	0.00	2103026	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	100032 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	264.520,54	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20

Item 30

Typo de Lanço: LMC LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO Grupo: 1 Exibir independente de difer.

Tercero: ...

Conta Analítica: 2207054 ICMS

Histórico: 9000 TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008

Ratão C. Custo: 20001 OPERACIONAL 100%

Ratão de Filial: 000019 R19 - SHOPPING JARDIM SUL 100%

Moeda: R\$ Débito R\$: 0.00 Crédito R\$: 68.113,35

Câmbio: 1.00000 Débito Moeda: 0.00 Crédito Moeda: 68.113,35

Lançamento sem diferença. Débitos: 3.903.453,98 Créditos: 3.903.453,98

Obs do Relator: Seguem sete telas demonstrando um lançamento contábil com 59 débitos no valor de R\$ 1.136,21 mais um, no valor de R\$ 1.135,96 na conta 2103026, o que totaliza R\$ 68.113,35, a crédito da conta 2207054.

(c) estorno dos lançamentos efetuados a débito na Conta 2207054 e a crédito na Conta 2103026, no valor de R\$68.113,35 (Doc. 10):

009018 - Lançamento Contábil (1 - Companhia De Marcas)

Empresa: 1 Data: 31/03/2010 Digitação: 11/05/2010

Lançamento: 2128077 Débito: ...

Gr.	Item	Tipo	Descrição Tipo de lançamento	Débito	Crédito	Conta contábil	Descrição da conta	Cód. Tercário	Nome do terceiro	Cód. Histórico	Histórico
1	100004 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	119.636,22	2103026	ICMS	...	9000	ESTORNO DE LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE EM 01/2009	21
1	100005 LMD		LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	4.179,53	0.00	2207054	ICMS	...	9000	ENCARGOS S/ PARCELAMENTO ICMS	21
1	100006 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	4.179,53	2205119	ENCARGOS PARCELAMENTO ESPONTANEO	...	9000	ENCARGOS S/ PARCELAMENTO ICMS	21
1	100007 LMD		LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	69.113,35	0.00	2207054	ICMS	...	9000	ESTORNO DE LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE EM 01/2009	21
1	100008 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	69.113,35	2103026	ICMS	...	9000	ESTORNO DE LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE EM 01/2009	21
1	100009 LMD		LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	3.239,61	0.00	2205119	ENCARGOS PARCELAMENTO ESPONTANEO	...	9000	ENCARGOS S/ JUROS PARCELAMENTO ICMS	21
1	100010 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	3.239,61	2207054	ICMS	...	9000	ENCARGOS S/ JUROS PARCELAMENTO ICMS	21
1	100011 LMD		LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	266.520,54	0.00	2207054	ICMS	...	9000	ESTORNO DE LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE EM 01/2009	21
1	100012 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	266.520,54	2103026	ICMS	...	9000	ESTORNO DE LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE EM 01/2009	21

Item 7

Tipo de Lanço: LMD LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO Grupo: 1

Tercário: ...

Conta Analítica: 2207054 ICMS

Histórico: 9000 ESTORNO DE LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE EM 01/2009

Ratão C. Custo: 20001 OPERACIONAL 100%

Ratão de Filial: 000019 R19 - SHOPPING JARDIM SUL 100%

Moeda: R\$ Débito R\$: 69.113,35 Crédito R\$: 0.00

Câmbio: 1.00000 Débito Moeda: 69.113,35 Crédito Moeda: 0.00

Lançamento sem diferença. Débitos: 1.276.168,34 | Créditos: 1.276.168,34

(11.2) Filial Higienópolis

(a) lançamento a crédito em duplicidade na Conta 2207054, no valor de R\$266.520,54 (correspondente à soma de R\$204.332,00 e R\$62.188,54 - Doc. 11):

009018 - Lançamento Contábil (1 - Companhia De Marcas)

Empresa: 1 Data: 31/01/2009 Digitação: 12/04/2010

Lançamento: 2105944 Débito: ...

Gr.	Item	Tipo	Descrição Tipo de lançamento	Débito	Crédito	Conta contábil	Descrição da conta	Cód. Tercário	Nome do terceiro	Cód. Histórico	Histórico
1	100001 BTP		INCLUSÃO DE TÍTULOS A PAGAR	0.00	204.332,00	2207054	ICMS	...	0164	SECRETARIA DE FAZENDA - SP NF (NFE)	21
1	100002 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	62.188,54	2207054	ICMS	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	21
1	100003 BTP		BANCA DE TÍTULOS A PAGAR	4.442,00	0.00	2103026	ICMS	...	0174	SECRETARIA DE FAZENDA - SP JANEIRO	21
1	100004 BTP		BANCA DE TÍTULOS A PAGAR	4.442,00	0.00	2103026	ICMS	...	0174	SECRETARIA DE FAZENDA - SP JANEIRO	21
1	100005 BTP		BANCA DE TÍTULOS A PAGAR	4.442,00	0.00	2103026	ICMS	...	0174	SECRETARIA DE FAZENDA - SP JANEIRO	21
1	100006 BTP		BANCA DE TÍTULOS A PAGAR	4.442,00	0.00	2103026	ICMS	...	0174	SECRETARIA DE FAZENDA - SP JANEIRO	21
1	100007 BTP		BANCA DE TÍTULOS A PAGAR	4.442,00	0.00	2103026	ICMS	...	0174	SECRETARIA DE FAZENDA - SP JANEIRO	21
1	100008 BTP		BANCA DE TÍTULOS A PAGAR	4.442,00	0.00	2103026	ICMS	...	0174	SECRETARIA DE FAZENDA - SP JANEIRO	21
1	100009 BTP		BANCA DE TÍTULOS A PAGAR	4.442,00	0.00	2103026	ICMS	...	0174	SECRETARIA DE FAZENDA - SP JANEIRO	21

Item 2

Tipo de Lanço: LMC LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO Grupo: 1

Tercário: ...

Conta Analítica: 2207054 ICMS

Histórico: 9000 TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008

Ratão C. Custo: 10006 VENDAS MULTIMARCA - MD 100%

Ratão de Filial: 000023 R23 - HIGIENOPOLIS 100%

Moeda: R\$ Débito R\$: 0.00 Crédito R\$: 62.188,54

Câmbio: 1.00000 Débito Moeda: 0.00 Crédito Moeda: 62.188,54

Lançamento sem diferença. Débitos: 266.520,54 | Créditos: 266.520,54

009018 - Lançamento Contábil (1 - Companhia De Marcas)

Empresa: 1 Data: 31/01/2009 Digitação: 19/02/2009

Lançamento: 1725269 Débito: ...

Gr.	Item	Tipo	Descrição Tipo de lançamento	Débito	Crédito	Conta contábil	Descrição da conta	Cód. Tercário	Nome do terceiro	Cód. Histórico	Histórico
1	100019 LMD		LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	119.636,22	0.00	2103026	ICMS	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	21
1	100020 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	119.636,22	2207054	ICMS	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	21
1	100029 LMD		LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	69.113,35	0.00	2103026	ICMS	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	21
1	100030 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	69.113,35	2207054	ICMS	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	21
1	100031 LMD		LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	266.520,54	0.00	2103026	ICMS	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	21
1	100032 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	266.520,54	2207054	ICMS	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	21
1	100033 LMD		LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	140.748,58	0.00	2103026	ICMS	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	21
1	100034 LMC		LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0.00	140.748,58	2207054	ICMS	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	21
1	100035 LMD		LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	52.529,54	0.00	2103026	ICMS	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	21

Item 31

Tipo de Lanço: LMD LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO Grupo: 1

Tercário: ...

Conta Analítica: 2103026 ICMS

Histórico: 9000 TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008

Ratão C. Custo: 20001 OPERACIONAL 100%

Ratão de Filial: 000023 R23 - HIGIENOPOLIS 100%

Moeda: R\$ Débito R\$: 266.520,54 Crédito R\$: 0.00

Câmbio: 1.00000 Débito Moeda: 266.520,54 Crédito Moeda: 0.00

Lançamento sem diferença. Débitos: 3.903.453,98 | Créditos: 3.903.453,98

(b) lançamentos a débito em duplicidade na Conta 2103026, no valor de R\$266.520,54 (Doc. 12):

009018 - Lançamento Contábil (1 - Companhia De Marcas)

Empresa: 1 Data: 31/01/2009 Digitação: 19/02/2009

Lançamento: 1725269

Item Observações

Gr.	Item	Tip. Lanç.	Descrição Tipo de lançamento	Débito	Crédito	Conta contábil	Descrição da conta	Cód. Tercero	Nome do terceiro	Cód. Histórico	Histórico	Ass.
1	00019	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	119.636,22	0,00	2103026	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	00020	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0,00	119.636,22	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	00029	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	68.113,35	0,00	2103026	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	00030	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0,00	68.113,35	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	00031	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	266.520,54	0,00	2103026	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	00032	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0,00	266.520,54	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	00033	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	140.748,58	0,00	2103026	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	00034	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0,00	140.748,58	2207054	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20
1	00035	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	52.529,54	0,00	2103026	ICMS	...	...	9000	TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008	20

Item 31

Tip. de Lanç.: LMD LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO Grupo: 1 Exib. independente de dif.: MANUAL

Tercero: ...

Conta Analítica: 2103026 ICMS

Histórico: 9000 TRANSF. ICMS PARCELADO DEZEMBRO/2008

Ratão C. Custo: 20001 OPERACIONAL 100%

Ratão de Filial: 000023 R23 - HESIVOPOLIS 100%

Moeda: R\$ Débito R\$: 266.520,54 Crédito R\$: 0,00

Câmbio: 1,00000 Débito Moeda: 266.520,54 Crédito Moeda: 0,00

Lançamento sem diferença. Débitos: 3.903.453,98 Créditos: 3.903.453,98

Obs do Relator: Seguem oito telas com uma parcela de R\$ 4.442,00 mais uma de R\$ 4.442,54, lançadas a débito da conta 2103026, o que totaliza R\$ 266.520,54, e, a crédito da conta 2207054, nos valores de R\$204.332,00 e R\$62.188,54 (o que também totaliza R\$ 266.520,54)

(c) Estorno dos lançamentos efetuados a débito na Conta 2207054 e a crédito na Conta 2103026, no valor de R\$266.520,54 (Doc. 13):

009018 - Lançamento Contábil (1 - Companhia De Marcas)

Empresa: 1 Data: 31/03/2010 Digitação: 11/08/2010

Lançamento: 2126877

Item Observações

Gr.	Item	Tip. Lanç.	Descrição Tipo de lançamento	Débito	Crédito	Conta contábil	Descrição da conta	Cód. Tercero	Nome do terceiro	Cód. Histórico	Histórico	Ass.
1	00007	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	88.113,35	0,00	2207054	ICMS	...	...	9000	ESTORNO DE LANÇAMENTO EM DUPLICAÇÃO EM 01/2009	20
1	00008	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0,00	68.113,35	2103026	ICMS	...	...	9000	ESTORNO DE LANÇAMENTO EM DUPLICAÇÃO EM 01/2009	20
1	00009	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	3.239,81	0,00	3000119	ENCARGOS PARCELAMENTO ESPONTÂNEO	...	...	9000	ENCARGOS PARCELAMENTO ESPONTÂNEO	20
1	00010	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0,00	3.239,81	2103026	ICMS	...	...	9000	ENCARGOS PARCELAMENTO ESPONTÂNEO	20
1	00011	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	266.520,54	0,00	2103026	ICMS	...	...	9000	ESTORNO DE LANÇAMENTO EM DUPLICAÇÃO EM 01/2009	20
1	00012	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0,00	266.520,54	2103026	ICMS	...	...	9000	ESTORNO DE LANÇAMENTO EM DUPLICAÇÃO EM 01/2009	20
1	00013	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	8.874,33	0,00	2207054	ICMS	...	...	9000	ENCARGOS PARCELAMENTO ESPONTÂNEO	20
1	00014	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO	0,00	8.874,33	3000119	ENCARGOS PARCELAMENTO ESPONTÂNEO	...	...	9000	ENCARGOS PARCELAMENTO ESPONTÂNEO	20
1	00015	LMD	LANÇAMENTO MANUAL A DÉBITO	140.748,58	0,00	2207054	ICMS	...	...	9000	ESTORNO DE LANÇAMENTO EM DUPLICAÇÃO EM 01/2009	20

Item 12

Tip. de Lanç.: LMD LANÇAMENTO MANUAL A CRÉDITO Grupo: 1 Exib. independente de dif.: MANUAL

Tercero: ...

Conta Analítica: 2103026 ICMS

Histórico: 9000 ESTORNO DE LANÇAMENTO EM DUPLICAÇÃO EM 01/2009

Ratão C. Custo: 20001 OPERACIONAL 100%

Ratão de Filial: 000023 R23 - HESIVOPOLIS 100%

Moeda: R\$ Débito R\$: 0,00 Crédito R\$: 266.520,54

Câmbio: 1,00000 Débito Moeda: 0,00 Crédito Moeda: 266.520,54

Lançamento sem diferença. Débitos: 1.276.166,34 Créditos: 1.276.166,34

12) Resta, portanto, demonstrado que não há que se falar em caracterização de passivo fictício decorrente de suposta diferença entre os valores registrados na contabilidade de CIA DE MARCAS e aqueles constantes dos processos de parcelamento de débitos do ICMS.

CONTA 2104016 - ALUGUÉIS

13) Os valores discriminados na tabela abaixo referem-se aos pagamentos realizados por CIA DE MARCAS aos *Shoppings Liberty Mali*, *Fashion Mali SA.*, e *Leblon*, em relação a despesas com aluguéis incorridas pela CIA DE MARCAS no ano-calendário de 2009, conforme documentos anexos:

SHOPPING	VALOR	DOCUMENTO
<i>Liberty Mall</i>	R\$10.000,00	Doc. 14
<i>Fashion Mall S.A.</i>	R\$28.593,45	Doc. 15
<i>Leblon</i>	R\$75.948,74	Doc. 16

14) A IMPUGNANTE esclarece que, devido ao volume de documentos envolvidos na presente defesa administrativa e ao fato de tais documentos se referirem à CIA DE MARCAS, empresa sucedida pela IMPUGNANTE, não foi possível apresentar, nessa oportunidade, todos os comprovantes relativos às despesas de aluguéis relacionados na planilha 2 do RELATÓRIO FISCAL. Mas, informa que os apresentará oportunamente.

15) Não obstante, os documentos ora apresentados já são suficientes para demonstrar, por amostragem bastante abrangente (superior a 50%), a legitimidade das despesas lançadas nessa Conta 2104016.

16) Dessa forma, deve ser afastada a glosa das referidas despesas de aluguéis no montante de R\$117.200,58.

DA IMPROCEDÊNCIA DA GLOSA DE DESPESAS COM ASSESSORIAS (ITEM 2 DO RELATÓRIO)

17) - cumpre salientar que o grupo empresarial do qual a CIA DE MARCAS fazia parte tem como atividade econômica o comércio de roupas, calçados, acessórios e produtos correlatos da marca "*Richards*", por meio da concessão de franquias empresariais (*franchising*).

18) - Os produtos "*Richards*" são referência de qualidade no mercado de artigos de vestuário, o que agrega inegável valor à marca. Com vistas a preservar esse valor e a otimizar a venda dos produtos "*Richards*", as atividades do grupo foram organizadas de forma a que a gestão comercial e administrativa do negócio, o desenvolvimento dos produtos "*Richards*", a programação visual e a exploração de franquias ficassem concentradas na RF PARTICIPAÇÕES, que é a titular da marca "*Richards*", cabendo à CIA DE MARCAS tão-somente a venda propriamente dita dos produtos.

19) - Em outras palavras, a RF PARTICIPAÇÕES tinha a função de desenvolver os produtos "*Richards*" e de criar a logística, o plano de vendas e a estratégia de marketing a serem seguidos por todas as empresas franqueadas, inclusive pela CIA DE MARCAS, que a elas se equipara. Às franqueadas, dentre elas a CIA DE MARCAS, cabe apenas a comercialização dos produtos "*Richards*". A esse respeito, cite-se os seguintes trechos do Contrato de Prestação de Serviços Técnicos Especializados celebrado entre a CIA DE MARCAS e a RF PARTICIPAÇÕES:

"CONSIDERANDO que a CONTRATADA possui equipe de técnicos especializados, profissionais e especialistas com anos de experiência em programação visual de ambientes e vitrines de lojas, desenvolvimento de estratégias de marketing e publicidade, consultoria em informática, assessoria de vendas e serviços administrativos de tesouraria e contabilidade; CONSIDERANDO que a CONTRATANTE deseja obter serviços especializados da CONTRATADA, relacionados a consultoria nas áreas de informática, contabilidade, administração, marketing e programação visual; (...)CLÁUSULA 1ª - OBJETO 1.1 A CONTRATADA prestará os seguintes serviços especializados à CONTRATANTE:

(i) Consultoria e suporte na implementação da estratégia de marketing de venda dos produtos da CONTRATANTE;

(ii) Programação visual de ambientes, vitrines, expositores, banners, displays e corners que guarnecem as lojas da CONTRATANTE;

(iii) Consultoria em informática e serviços administrativos de tesouraria e contabilidade;

(iv) Pesquisas nas áreas de marketing e publicidade, para o desenvolvimento de novos produtos relacionados à atividade comercial da CONTRATANTE; e (v) Supervisão e aconselhamento relacionados à venda dos produtos da CONTRATANTE."

20) - Como informado no curso da fiscalização, as atividades acima referidas eram desenvolvidas pelos sócios da RF PARTICIPAÇÕES; pessoas altamente qualificadas e com notória *expertise* no mercado da moda.

21) Logo, ao contrário do que pretende sustentar o RELATÓRIO FISCAL, considerando que as duas empresas tinham atividades completamente distintas (em razão da sua especialização) e estruturas administrativas próprias, é totalmente irrelevante o fato de possuírem sócios majoritários em comum.

22) Na prática, como sempre ocorre nos casos de concessão de franquias comerciais, a proprietária da marca é remunerada não só por autorizar as franqueadas a utilizarem as marcas, mas também pelos serviços relacionados a seu desenvolvimento e a preservação da qualidade dos produtos comercializados sob seu nome. Esses custos aproveitam as franqueadas, na medida em que aumentam o volume de vendas e são evidentemente necessários, normais e usuais ao negócio da CIA DE MARCAS.

23) - No caso das despesas glosadas, no valor de R\$7.766.013,33, a própria fiscalização atesta no RELATÓRIO FISCAL que os pagamentos se referem, dentre outros, aos Projetos "*Internet nas lojas*", "*Base de e-mails*" e "*Estoque Integrado*", relacionados a estratégias de *marketing* de vendas da empresa, que demandaram o desenvolvimento de sistemas complexos, treinamento de pessoas etc.

24) A necessidade, a normalidade e a usualidade dessas despesas evidenciam-se, no caso concreto, pelo fato de existirem outros franqueados, desvinculados da RF PARTICIPAÇÕES, que com ela mantêm contratos de franquia e prestação de serviços (Doc. 17) com as mesmas características dos que foram assinados por RF REPRESENTAÇÕES e a CIA DE MARCAS.

25) Note-se que a própria fiscalização reconhece este fato ao afirmar que aproximadamente 82% das receitas da RF REPRESENTAÇÕES são oriundas de pagamentos realizados pela CIA DE MARCAS, do que se infere que a RF PARTICIPAÇÕES celebrou contratos de franquia com outras pessoas (embora seja inegável que a CIA DE MARCAS fosse sua cliente principal).

26) Reitere-se que, ao contrário do que alega a fiscalização, os franqueados são totalmente desvinculados da RF PARTICIPAÇÕES, conforme comprovam os contratos de franquia e prestação de serviços ora apresentados.

27) - Nesse particular, não é válida a presunção da fiscalização de que o mero fato de uma das empresas franqueadas utilizar o nome fantasia "*Richards*" indicaria "*tratar-se de loja vinculada ao grupo*", na medida em que, conforme descrito nas cláusulas 1a e 3a dos contratos de franquia celebrados pela RF PARTICIPAÇÕES, todos os franqueados têm direito de uso da marca e logotipo "*Richards*": "OBJETO DA FRANQUIA CLÁUSULA 1a - Pelo presente instrumento e na melhor forma de direito, a FRANQUEADORA concede às FRANQUEADAS, em bases não exclusivas e de acordo com os termos e condições do presente contrato, licença para a instalação, administração e operação de uma loja 'RICHARDS', destinada exclusivamente à comercialização de roupas, calçados, acessórios e produtos correlatos, nacionais e ou importados, voltados para o público das classes A e B, expressamente indicados e autorizados pela FRANQUEADA. C),

CLAUSULA 3a - Fica consignado que a franquia objeto do presente instrumento abrange o direito de uso da marca e logotipo 'RICHARDS', fórmulas e especificações para os métodos de controle de estoque e de operação, programas de treinamento e orientação e normas acerca de práticas e políticas comerciais."

28) No que se refere à efetividade da prestação do serviço, a mesma também estaria evidenciada pelo fato de terceiros, desvinculados de RF PARTICIPAÇÕES, reconhecerem-na, ao contratarem e pagarem seus serviços. Contesta-a, contudo, a fiscalização, sob o argumento de a RF PARTICIPAÇÕES não possuir funcionários assalariados.

29) Olvida-se, contudo, a fiscalização que, como já informado em resposta aos Termos de Intimação Fiscal, os serviços foram prestados pelos 32 sócios da RF PARTICIPAÇÕES.

30) Logo, é também descabido o entendimento da fiscalização de que não teriam sido efetivos os serviços prestados por RF PARTICIPAÇÕES, em razão de ela não possuir empregados.

31) - Além disso, no que se refere à alegação de que os serviços prestados pela RF PARTICIPAÇÕES não seriam necessários, na medida em que poderiam ter sido prestados pelos dois sócios em comum das empresas mediante a contratação dos sócios minoritários como prestadores de serviço autônomos, a IMPUGNANTE apresenta documentação relativa aos três projetos citados pela fiscalização (base de e-mails, internet nas lojas e estoque integrado), que comprova que referidos projetos foram desenvolvidos por sócios minoritários da RF PARTICIPAÇÕES.

32) - Considerando que as lojas pertencem a diferentes franqueados, a exclusividade atribuída à RF PARTICIPAÇÕES para o desenvolvimento de estratégias de *marketing*, vitrines das lojas e sistemas próprios, dentre outros, é essencial para que seja mantido o padrão "*Richards*" em todas as lojas de produtos da marca.

33) - No que se refere ao Projeto Estoque Integrado, dada a sua natureza, a RF PARTICIPAÇÕES solicitou a participação de funcionários da CIA DE MARCAS com o objetivo exclusivo de que fossem fornecidas informações relativas às perdas de vendas em razão da ausência de produtos em estoque, tendo em vista que esses dados eram essenciais à análise da viabilidade do Projeto e inerentes ao processo de vendas desenvolvido pelos franqueados.

34) - A IMPUGNANTE esclarece que: **(1)** das seis pessoas envolvidas no Projeto Estoque Integrado, apenas duas eram empregadas da CIA DE MARCAS; e **(2)** a CIA DE MARCAS foi convidada a participar do desenvolvimento do Projeto em razão do volume de suas vendas, mas as informações necessárias ao seu desenvolvimento poderiam ter sido fornecidas por representantes de qualquer das empresas franqueadas.

35) - A fiscalização alega, ainda, para justificar a glosa das despesas da CIA DE MARCAS, que o fato de ambas as empresas terem o mesmo contador indicaria que "*administrativamente as empresas seguiam a mesma linha*". Ora, é evidente que o mero fato de uma pessoa física prestar serviços a duas empresas não leva à conclusão de que elas possuem a mesma linha administrativa.

36) - Em relação ao questionamento da fiscalização a respeito do valor cobrado pela RF PARTICIPAÇÕES pelos serviços prestados, que supostamente indicaria que o pagamento teria sido utilizado como planejamento fiscal, em sendo RF PARTICIPAÇÕES a proprietária da marca "*Richards*" à época, seria ela a única em condições de franquear o seu uso e organizar a estrutura que julgasse conveniente ao desenvolvimento da marca; ou seja, qualquer empresa interessada na comercialização de produtos sob a marca "*Richards*" teria que se sujeitar às regras impostas por RF PARTICIPAÇÕES. Se quisesse contestar validamente a dedutibilidade dos pagamentos feitos pela CIA DE MARCAS a RF PARTICIPAÇÕES sob o argumento de que teriam ocorrido em condições favoráveis à RF PARTICIPAÇÕES, a fiscalização deveria ter tomado como parâmetros os negócios realizados entre RF PARTICIPAÇÕES e empresas desvinculadas do grupo que, à semelhança da CIA DE MARCAS, comercializassem produtos sob a marca "*Richards*".

37) - Mas, se a fiscalização tivesse adotado esse procedimento, como seria de se esperar, teria constatado que os valores pagos pela CIA DE MARCAS a RF PARTICIPAÇÕES eram inferiores aos que RF PARTICIPAÇÕES recebia das demais sociedades franqueadas.

38) - Com efeito, conforme se observa no Doc. 17, os contratos de franquia celebrados entre RF PARTICIPAÇÕES e terceiros prevêm que, pelo licenciamento das marcas relacionadas aos produtos "*Richards*" e pela prestação de serviços de assessoria administrativa e comercial, RF PARTICIPAÇÕES fazia jus a royalties correspondentes

a percentual fixo, que, dependendo do contrato, alcançava 10,5% do valor das compras efetuadas pelas franqueadas (cláusula 9a dos contratos).

39) - No caso da CIA DE MARCAS, o contrato de prestação de serviços celebrado com RF PARTICIPAÇÕES estabelecia que o valor a esta devido correspondia a apenas 4% do faturamento líquido daquela. Por sua vez, o Contrato de Prestação de Serviços de Licenciamento de Uso de Marca e Outras Avenças constante das fls. 1546 a 1555, estabelecia que, pelo uso das marcas "*Richards*", a CIA DE MARCAS deveria pagar a RF o equivalente a 1% do seu faturamento mensal. Não bastasse a diferença de percentuais, os *royalties* devidos por franqueadas fora do grupo eram pagos por ocasião das compras dos produtos, enquanto os devidos pela CIA DE MARCAS só eram pagos com base em fato subsequente - a venda dos produtos.

40) Assim, o valor total devido pela CIA DE MARCAS à RF PARTICIPAÇÕES, pela assessoria e uso da marca "*Richards*", correspondia a apenas 5% do seu faturamento bruto (sendo 4% devidos a título de assessoria e 1% pelo uso da marca); já o percentual devido pelas demais sociedades franqueadas atingia 10% ou 10,5% das compras dos referidos produtos. Equivoca-se, pois, a fiscalização ao alegar que os serviços prestados por RF PARTICIPAÇÕES foram contratados como planejamento fiscal.

41) Logo, a metodologia aplicada pela fiscalização não tem alicerce legal nem jurídico, tendo em vista que a Impugnante por força dos documentos acostados à defesa, comprovou e demonstrou a origem dos recursos financeiros constantes dos extratos bancários. Portanto, não há que se falar em Omissão de Receitas, nem na aplicabilidade do art.42 da Lei n. 9.430/92.

42) Dessa forma e uma vez constatado que o valor dos serviços pagos pela CIA DE MARCAS à RF PARTICIPAÇÕES foi inferior àquele por esta praticado com as sociedades franqueadas, a respectiva despesa não poderia ter sido glosada pelo fundamento de ter sido excessiva ou utilizada como planejamento fiscal para aumentar as despesas da CIA DE MARCAS e transferir a tributação para a RF PARTICIPAÇÕES, sujeita ao lucro presumido.

43) Em suma, o RELATÓRIO FISCAL contesta a dedutibilidade das despesas incorridas pela CIA DE MARCAS sob o contrato de prestação de serviços firmado com RF PARTICIPAÇÕES pelo argumento de serem as mesmas desnecessárias. Mas despesas dessa natureza, inerentes aos contratos de franquia, são necessárias e usuais, como comprova o fato de várias outras franqueadas terem firmado contratos semelhantes com RF PARTICIPAÇÕES.

44) A CIA DE MARCAS está na mesma posição de outras empresas franqueadas autorizadas a comercializar produtos sob a marca "*Richards*" e, dentre todas elas, é a que paga a menor remuneração à RF PARTICIPAÇÕES. Assim, o equívoco cometido pela fiscalização ao lavrar os AUTOS sob os fundamentos da ausência da necessidade da despesa ou do exagero de seu valor é evidente.

45) É importante mencionar que, em caso idêntico ao presente, de interesse da própria CIA DE MARCAS, a 8ª Câmara do antigo 1º Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - "CARF"), em decisão unânime, julgou improcedente a glosa dos valores pagos à RF PARTICIPAÇÕES em contraprestação aos serviços por ela prestados, por entender que as despesas seriam necessárias à atividade da empresa, em decisão assim ementada:

"Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 2003 IRPJ-CSL-GLOSA DE CUSTOS-COMPROVAÇÃO DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS - Restando comprovado que a prestadora dos serviços glosados efetivamente assessorava o contribuinte em sua atividade, vinculando os custos diretamente à obtenção de receitas, deve-se a improcedência da glosa de tais custos. Recurso Voluntário Provido." (Acórdão nº 108-09.611. Processo nº 18471.001156/2005-40. Oitava Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes. Conselheiro Relator JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA. Julgamento em 27.05.2008.)

46) Vale citar trecho do voto proferido pelo Conselheiro JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA:

"Destacou que foi apurado custo a título de 'assessorias', no total de R\$ 3.161.573,99 no ano de 2002, pagos à RF Participações Ltda. Que, a fiscalização não logrou comprovar a efetiva realização, necessidade e causa das operações que originaram o referido custo. (...) Após a análise detalhada de tais elementos penso tratem-se de documentos hábeis e idôneos a comprovar a efetividade da prestação dos serviços à recorrente escriturados como 'assessorias' e definidos como a criação da logística, do plano de vendas e da estratégia de marketing dos produtos 'Richards', inclusive pelas empresas franqueadas, desvinculadas da recorrente. (-.) No meu entendimento, os documentos acostados demonstram que a RF Participações Ltda. efetivamente assessorava a Companhia de Marcas (recorrente) em sua atividade, vinculando os custos diretamente à obtenção de receitas."

47) Demonstrada, portanto, a improcedência da glosa das despesas relativas ao item 3.2. do RELATÓRIO FISCAL.

DA IMPROCEDÊNCIA DA GLOSA DAS DESPESAS FINANCEIRAS RELATIVAS AOS ENCARGOS DE FINANCIAMENTO 48) A fiscalização ao analisar a Conta 3205028 (*Encargos Financiamentos*), sustenta que a IMPUGNANTE teria deixado de comprovar, com documentos, a efetividade de despesas financeiras no montante de R\$ 4.109.209,21, relativas a financiamentos obtidos junto a credores diversos. Por essa razão, tais despesas foram glosadas.

49) A IMPUGNANTE informa que, dentre as despesas supostamente não comprovadas, constam juros decorrentes do desconto de duplicatas cedidas à CRESCER FOMENTO COMERCIAL LTDA. As duplicatas cedidas totalizam R\$ 5.049.381,96, e os juros acordados com a empresa para a referida operação alcançam o montante de R\$ 325.112,49, conforme comprova o documento anexo (Doc. 18 - R\$ 5.374.494,45 - R\$ 5.049.381,96 = R\$ 325.112,49).

50) Além das operações de desconto de duplicatas apontadas acima, a IMPUGNANTE incorreu em pagamentos de juros em razão de financiamentos contraídos com diferentes instituições financeiras, conforme se verifica:

(1) juros mais IOF no valor de R\$246.217,22 decorrentes de empréstimo de Banco Fibra, no valor de R\$1.000.000,00 (Doc. 19);

(2) juros mais IOF no valor de R\$56.808,16 decorrentes de empréstimo de Banco do Brasil, no valor de R\$1.000.000,00 (Doc. 20);

(3) juros no valor de R\$111.048,52 decorrentes de empréstimo de Banco Itaú, no valor de R\$1.450.000,00 (Doc. 21);

(4) juros no valor de R\$155.475,87 decorrentes de empréstimo de Banco Votorantim, no valor de R\$1.500.000,00 (Doc. 22); e

(5) juros no valor de R\$365.342,11 decorrentes de empréstimo de Bicbanco, no valor de R\$4.000.000,00 (Doc. 23).

51) Adicionalmente, a IMPUGNANTE esclarece, também, que parte das despesas apontadas configura: (1) pagamento de juros antecipados de cartões de crédito, no valor de R\$709.282,78 (Doc. 24); e (2) pagamento de juros decorrentes de Financiamentos de Importação ("FINIMP") no montante de R\$145.406,84, conforme demonstra o razão contábil anexo (Doc. 25).

52) A seguir, a IMPUGNANTE elaborou uma tabela que sintetiza as despesas que, até o momento, conseguiu comprovar mediante os documentos juntados nesta IMPUGNAÇÃO:

ORIGEM DA DESPESA	VALOR
Desconto de duplicatas cedidas à Crescer Fomento Comercial Ltda.	R\$325.112,49
Financiamento Banco Fibra	R\$246.217,22
Financiamento Banco do Brasil	R\$56.808,16
Financiamento Banco Itaú	R\$111.048,52
Financiamento Banco Votorantim	R\$155.475,87
Financiamento Bicbanco	R\$365.342,11
Juros antecipados de cartões de crédito	R\$709.282,78
Juros FINIMP	R\$145.406,84
TOTAL	R\$2.114.693,99

53) A IMPUGNANTE esclarece que, devido ao volume de documentos envolvidos na presente defesa administrativa e ao fato de tais documentos se referirem à CIA DE MARCAS, empresa sucedida pela IMPUGNANTE, não foi possível apresentar, nessa oportunidade, todos os comprovantes relativos às despesas com encargos de financiamentos relacionados nas planilhas 4 a 4.2 do RELATÓRIO FISCAL. Mas, informa que os apresentará oportunamente.

54) Não obstante, os documentos ora apresentados já são suficientes para demonstrar, por amostragem bastante abrangente (quase 70% do item 3-3(a) do RELATÓRIO FISCAL), a legitimidade das despesas lançadas nessa Conta 3205028.

55) Dessa forma, deve ser afastada a glosa das referidas despesas com encargos de financiamento no montante de R\$ 4.109.209,21.

DA IMPROCEDÊNCIA DA GLOSA DE OUTRAS DESPESAS FINANCEIRAS

56) No item 3.4 do RELATÓRIO FISCAL, as autoridades fiscais alegam que:

Com relação à Conta **320505** - Comissões de Cartão de Crédito

"Para verificar as comissões de cartão de crédito utilizou-se os informes de rendimentos (DIRF) apresentados pelas administradoras dos cartões utilizados pela RICHARDS.

Com base neste documento, foi elaborada a planilha 8 onde são confrontados os valores escriturados como despesa financeira a este título e os valores declarados como receitas pelas administradoras de cartão."

Com relação à Conta **3205119** - Encargos com parcelamento espontâneo de ICMS

"Ademais, na mesma linha e apuração, para verificar as despesas escrituradas como encargos de parcelamento espontâneo de ICMS, utilizou-se os demonstrativos apresentados pela empresa contendo o histórico dos parcelamentos vigentes no ano de 2009.

Com base nestes demonstrativos e nas cópias dos processos de parcelamentos apresentados, elaborou-se as planilhas 5, 5.1 e 5.2 onde são discriminados os valores totais com o total de valores de encargos de ICMS escriturados verificou-se a diferença de R\$ 324.481,06."

CONTA 120505 - COMISSÕES DE CARTÃO DE CRÉDITO

57) Como visto acima, a fiscalização glosou a despesa com comissões de cartão de crédito correspondente à diferença entre os valores escriturados no Livro Razão de CIA DE MARCAS e nos informes da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte ("DIRF") apresentados pela IMPUGNANTE.

58) Ocorre que, os valores inseridos nas linhas da *"Planilha 8 - Consolidação dos informes de DIRF apresentados"* referentes à Administradora CIELO estão equivocados, conforme demonstra a planilha abaixo, juntamente com os respectivos comprovantes ora anexados (Doc. 26):

CIELO		
MÊS	VALOR CONSTANTE DA PLANILHA DO RELATÓRIO FISCAL	VALOR CORRETO
Janeiro	R\$141.412,64	R\$192.560,36
Fevereiro	R\$104.828,42	R\$142.194,04
Março	R\$100.599,80	R\$136.222,31
Abril	R\$83.390,13	R\$112.762,52
Maio	R\$74.675,37	R\$101.019,45
Junho	R\$95.354,21	R\$129.338,90
Julho	R\$93.434,20	R\$126.483,80
Agosto	R\$107.414,84	R\$146.021,74
Setembro	R\$93.866,26	R\$126.342,26
Outubro	R\$85.742,75	R\$115.696,73
Novembro	R\$98.686,71	R\$133.848,43
Dezembro	R\$212.060,47	R\$289.129,15

59) Além disso, foram desconsiderados pelo RELATÓRIO FISCAL os pagamentos efetuados à HIPERCARD, cujos valores a IMPUGNANTE informa a seguir (Doc. 27):

Janeiro	R\$ 3.405,11
Fevereiro	R\$ 1.838,26
Março	R\$ 1.990,42
Abril	R\$ 1.516,14
Maio	R\$ 1.585,12
Junho	R\$ 3.106,01
Julho	R\$ 2.340,19
Agosto	R\$ 2.148,06
Setembro	R\$ 912,93
Outubro	R\$ 1.323,99
Novembro	R\$ 3.333,42
Dezembro	R\$ 7.012,89

60) Para que não parem dúvidas acerca dos valores envolvidos, a IMPUGNANTE consolida na planilha abaixo os pagamentos efetuados para administradoras de cartão de crédito, no ano de 2009, relativamente aos comprovantes localizados até o momento:

MÊS	CIELO	AMEX	REDECARD	HIPERCARD
Janeiro	R\$192.560,36	R\$40.494,01	R\$109.683,92	R\$3.405,11
Fevereiro	R\$142.194,04	R\$25.312,20	R\$67.720,73	R\$1.838,26
Março	R\$136.222,31	R\$28.181,32	R\$69.011,34	R\$1.990,42
Abril	R\$112.762,52	R\$26.962,98	R\$64.511,83	R\$1.516,14
Maio	R\$101.019,45	R\$34.722,35	R\$84.194,06	R\$1.585,12
Junho	R\$129.338,90	R\$43.353,41	R\$109.451,52	R\$3.106,01
Julho	R\$126.483,80	R\$32.471,33	R\$82.554,99	R\$2.340,19
Agosto	R\$146.021,74	R\$48.029,17	R\$109.373,53	R\$2.148,06
Setembro	R\$126.342,26	R\$31.162,30	R\$70.362,88	R\$912,93
Outubro	R\$115.696,73	R\$35.199,31	R\$78.939,47	R\$1.323,99
Novembro	R\$133.848,43	R\$54.882,72	R\$107.259,71	R\$3.333,42
Dezembro	R\$289.129,15	R\$148.681,72	R\$316.939,00	R\$7.012,89

61) A IMPUGNANTE esclarece que, devido ao volume de documentos envolvidos na presente defesa administrativa e ao fato de tais documentos se referirem à CIA DE MARCAS, empresa sucedida pela IMPUGNANTE, não foi possível apresentar, nessa oportunidade, todos os comprovantes relativos às despesas com comissões de cartão de crédito relacionadas na planilha 8 do RELATÓRIO FISCAL. Mas, informa que os apresentará oportunamente. Finalmente, cientificada dia 20/04/2017 (fls. 1029), a contribuinte nada aduziu.

62) Não obstante, os documentos ora apresentados já são suficientes para demonstrar, por amostragem bastante abrangente (superior a 90%), a legitimidade das despesas lançadas nessa Conta 320505.

63) Dessa forma, deve ser afastada a glosa das referidas despesas com comissões de cartão de crédito no montante de R\$ 617.193,71.

CONTA 3205119 - ENCARGOS COM PARCELAMENTO ESPONTÂNEO DE ICMS

64) No que se refere aos valores constantes da Conta 3205119, as autoridades fiscais apontam que a CIA DE MARCAS não teria comprovado a totalidade das despesas com encargos de parcelamento espontâneo do ICMS.

65) Os valores discriminados na tabela anexa (DoC. 28), e nos documentos acostados aos autos, totalizam os R\$ 466.602,86 indicados na planilha elaborada pelas autoridades fiscais como valor integral dos pagamentos efetuados pela CIA DE MARCAS a título de juros com parcelamentos espontâneos do ICMS.

66) Demonstrada, portanto, a improcedência da glosa das despesas relativas a encargos com parcelamentos espontâneos do ICMS.

**DA IMPROCEDÊNCIA DA GLOSA DE OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS
(ITEM 3.5 DO RELATÓRIO FISCAL)**

67) O RELATÓRIO FISCAL aponta, ainda, despesas operacionais que supostamente não teriam sido comprovadas pela IMPUGNANTE.

68) Entretanto, os documentos anexos (Doc. 29) demonstram a efetividade das referidas despesas, elencadas por amostragem na tabela abaixo:

DESPESA	VALOR
Correios	R\$9.899,93
Correios	R\$87.934,91
Correios	R\$19.472,82
Correios	R\$23.298,88
Fundo de promoção	R\$4.455,94
Correios	R\$54.553,20
Correios	R\$12.453,98
Correios	R\$158.594,44
Correios	R\$27.239,78
Correios	R\$29.080,24
Correios	R\$50.396,82
Correios	R\$16.977,75
Correios	R\$35.253,45
Correios	R\$98.055,73
Correios	R\$25.542,01
Correios	R\$9.301,36
Correios	R\$11.168,93
Correios	R\$9.742,36
Correios	R\$11.002,15
Correios	R\$9.373,50
Correios	R\$9.742,36
Correios	R\$9.512,20
Condomínio	R\$19.119,12
TOTAL	R\$742.171,86

69) Nessa conformidade, deve ser afastada a glosa de outras despesas operacionais correspondentes ao item 3.5 do RELATÓRIO FISCAL.

DA IMPROCEDÊNCIA DA EXIGÊNCIA DE MULTA À IMPUGNANTE POR SUPOSTA INFRAÇÃO COMETIDA PELA COMPANHIA DE MARCAS

70) Como já salientado anteriormente, a IMPUGNANTE é sucessora por incorporação da CIA DE MARCAS. No entanto, no ano-calendário autuado (2009), a IMPUGNANTE não tinha qualquer relação societária com a CIA DE MARCAS; com efeito, as referidas empresas não estavam sob controle comum e tampouco pertenciam ao mesmo grupo econômico.

71) Conforme demonstra a Ata da Assembleia Geral Extraordinária (DoC. 30), a IMPUGNANTE somente passou a integrar o quadro societário de CIA DE MARCAS em 10.06.2010, quando adquiriu participação minoritária na referida companhia; ou seja, em ano-calendário posterior ao objeto destes AUTOS. Em 01.08.2012, a CIA DE MARCAS foi incorporada pela IMPUGNANTE (fls. 1143 a 1545). Nesse contexto, aplica-se ao presente caso o art. 132 do CTN, que dispõe:

"Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos **tributos** devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas." (Grifou-se.)

72) Nos termos do referido artigo, a empresa sucessora por incorporação, fusão ou transformação é responsável apenas pelo pagamento dos tributos devidos pela pessoa jurídica incorporada, mas não pelas penalidades pecuniárias decorrentes do não pagamento dos respectivos tributos. Nesse sentido, dispõe LUCIANO DA SILVA AMARO:

"Outra questão que merece registro é o das multas por infrações que possam ter sido praticadas antes do evento que caracterize a sucessão. Tanto nas hipóteses do art. 132 como nas do art. 133, refere-se a responsabilidade por tributos. Estariam aí incluídas as multas? Várias razões militam contra essa inclusão. Há o princípio da personalização da pena, aplicável também em matéria de sanções administrativas. Ademais, o próprio Código define tributo, excluindo expressamente a sanção de ilícito (art. 30). Outro argumento de ordem sistemática está no art. 134; ao cuidar da responsabilidade de terceiros, esse dispositivo não fala em tributos, mas em "obrigação tributária" (abrangente também as penalidades pecuniárias, ex vi do art. 113, § 1º). Esse artigo, contudo, limitou a sanção às penalidades de caráter moratório (embora ali se cuide de atos ou omissões imputáveis aos responsáveis). Se, quando o Código quis abranger penalidades, usou de linguagem harmônica com os conceitos por ele fixados, há de entender-se que, ao mencionar responsabilidade por tributos, não quis abarcar as sanções. Por outro lado, se dúvida houvesse, entre punir ou não o sucessor, o art. 112 do Código manda aplicar o princípio in dubio pro reo. O Supremo Tribunal Federal, em vários julgados, negou a responsabilidade do sucessor por multas referidas a infrações do sucedido."

73) No mesmo sentido, tem-se o entendimento de MARIA TERESA MARTINEZ LÓPEZ:

"Em se tratando de imposição de multa, imprescindível a obediência ao princípio da legalidade e da tipicidade, que se completam como instrumento de defesa da liberdade humana. Onde o legislador não faz referência, não cabe ao intérprete fazê-lo. Pelo princípio da legalidade, o jurista obriga-se a pensar os problemas a partir da lei e conforme a lei, mas nunca contra ela. Feitas as considerações acima, pode-se dizer que, como regra geral, a denominação 'tributo' inserida no art. 132 do CTN não é extensiva à multa."

74) Ainda, segundo NATANAEL MARTINS e JULIANA NUNES DOS SANTOS:

"Tendo em vista que o art. 50, XLV, da CF/88, traduzido pelo ordenamento jurídico brasileiro como o princípio da pessoalidade da pena, impede que um indivíduo (pessoa física ou jurídica) seja punido por fato alheio, as multas decorrentes de infrações tributárias não devem passar da pessoa do contribuinte."

No caso específico de sucessão por fusão, incorporação ou cisão, a multa aplicada anteriormente à realização da operação societária é transferida para o sucessor porque nessas hipóteses não mais se trata de uma sanção, mas sim de um passivo da sucedida.

Já nas situações em que, posteriormente ao ato da sucessão, a sucessora venha a ser penalizada por infração cometida pela sucedida, o princípio da pessoalidade da sanção não permite que a primeira seja onerada por infração cometida pela segunda, inclusive porque sequer tinha conhecimento desse passivo no momento da negociação."

75) A matéria está pacificada no âmbito do CARF e deu origem à Súmula n.º 47 do referido Órgão, assim redigida:

"Cabível a imputação da multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico." (GRIFOU-SE)

76) Da Súmula n.º 47 e dos Acórdãos paradigmas que a originaram depreende-se que a sucessora que não pertencer ao grupo econômico da sucedida ou estiver sob controle comum, como é o caso da IMPUGNANTE, não responde pela multa de ofício lavrada contra a sucedida após a data do evento.

77) Veja-se, por exemplo, o seguinte trecho do voto do Conselheiro Relator ANTÔNIO BEZERRA NETO proferido no julgamento do Acórdão n.º 103-23.509 em 26.06.2008, pela 3ª Câmara do antigo 1º Conselho de Contribuintes, atual CARF:

"Multa de Lançamento de Ofício - Sucessão - Caracterização - A interpretação sistemática do CTN aliada ao conceito de que a pena não deve passar da pessoa de seu infrator, afasta a responsabilidade do sucessor pelas infrações anteriormente cometidas pelas sociedades incorporadas, desde que as sociedades, incorporadora e incorporada, não tenham mantido alguma relação de interdependência entre elas. (...)A atuada, na qualidade de sucessora em virtude de incorporação, é responsável tributária pelos tributos devidos pela incorporadora, na forma do art. 132 do CTN. (...)

Este dispositivo, ao estabelecer a responsabilidade tributária da pessoa jurídica sucessora por dívidas tributárias da empresa sucedida, nos casos de fusão, transformação, incorporação ou cisão, refere-se somente a tributos, a incluir além do valor principal somente os juros de mora. (...)Assim, a regra geral é normalmente a não inclusão das penalidades nesses casos, a não ser que o lançamento seja anterior à sucessão (1); a ação fiscal que nele culminou tenha se iniciado antes do evento sucessório; o lançamento seja posterior ao evento sucessório, mas se comprove que não houve mudança de controle acionário ou que a incorporada e a incorporadora não mantiveram algum tipo de relação de interdependência (3); ou esteja presente a fraude anteriormente cometidas pelas sociedades incorporadas, desde que as sociedades, incorporadora e incorporada, não tenham mantido alguma relação de interdependência entre elas. (...)Não se apresentando nenhuma daquelas ressalvas, é de se aplicar a regra geral: a não inclusão da penalidade nesses casos, em respeito ao princípio da personalização da pena aliada a uma interpretação sistemática do CTN." (Grifou-se)

78) No mesmo sentido, o Acórdão n.º 103-23.031- abaixo transcrito:

"MULTA DE OFÍCIO. SUCESSÃO. Cabível a imputação da multa de ofício à sucessora quando o controle da sucedida e sucessora é exercido pelas mesmas pessoas. O principal argumento quando à impossibilidade de se cobrar da sucessora multa por infrações fiscais cometidas pela sucedida tem como base o fato de não se poder imputar àquela responsabilidade por fatos que lhe seriam desconhecidos ou, ainda que conhecidos, completamente alheios a sua vontade. (...)O dispositivo mencionado [art. 132 do CTN] fala em tributos e a jurisprudência deste Colegiado é majoritária no sentido de excluir a responsabilidade do sucessor por multa devida pela sucedida, quando a atuação ocorre depois do ato que formalizou a sucessão." (Grifou-se.)

79) É importante mencionar que o entendimento de que a sucessora não responde por multas impostas após a data da incorporação, quando sucessora e sucedida não estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico, está presente nos Acórdãos mais recentes sobre a matéria, como se verifica abaixo:

"MULTA DE OFÍCIO. INCORPORAÇÃO. RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA. PESSOAS JURÍDICAS NÃO LIGADAS. Nos termos da súmula 47 do CARF, a pessoa jurídica incorporadora somente é responsável pela multa de ofício, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico. (...) ^ (...) à época dos fatos, a incorporada pertencia a grupo econômico distinto, sendo inaplicável ao caso a Súmula CARF nº 47, que considera cabível a imputação de multa de ofício à sucessora por infração cometida pela sucedida quando as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico ou estiverem sob controle comum.

Nos termos do enunciado da súmula do CARF acima transcrito, a pessoa jurídica incorporadora somente é responsável pelas multa de ofício, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico."

"MULTA DE OFÍCIO. Somente é cabível a imputação da multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico. Interpretação da Súmula CARF nº 47. (...) (...) Interpreta-se que a Súmula CARF nº 47 define a única hipótese na qual é admissível a imputação de multa de ofício à sucessora."

"MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCORPORAÇÃO SEM ALTERAÇÃO DE CONTROLE ACIONÁRIO. A pessoa jurídica incorporadora é responsável pelas infrações anteriormente cometidas pela incorporada, nos caso em que não se verifique mudança de controle acionário ou quando constatada relação de interdependência entre incorporadora e incorporada. (...) Importante ressaltar que no Acórdão embargado eu já havia deixado consignado o meu entendimento de que o sucessor por incorporação é inteiramente responsável pelas multas punitivas aplicadas à incorporada, nos casos em que não haja mudança acionária ou quando incorporada e incorporadora mantinham alguma relação de interdependência.

Para maior clareza, transcrevo um pequeno trecho do Acórdão embargado, fls. 720 (grifado):

Assim, a regra geral é [...] a não inclusão das penalidades punitivas nesses casos. Esta regra comporta apenas quatro exceções, a saber:

- a) lançamento da multa punitiva anterior à sucessão;
- b) lançamento decorrente de ação fiscal que já havia se iniciado antes do evento sucessório;
- c) situações em que se comprove que não houve mudança de controle acionário ou que a incorporada e a incorporadora mantinham algum tipo de relação de interdependência;
- d) situações em que esteja presente a fraude e o conluio, com o intuito de eximir a empresa sucedida das penalidades via transferência de suas responsabilidades para a sucessora."

80) Conclui-se, portanto, que a jurisprudência administrativa é pacífica quanto à responsabilidade da sucessora por multas aplicadas à sucedida:

a) se a multa for lançada em data anterior à da incorporação, ela será transferida à sucessora, por ter se integrado ao passivo da sucedida;

b) contudo, se o lançamento é posterior à data em que ocorre a operação societária, e sucessora e sucedida não estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico à época dos fatos que deram causa ao lançamento, a responsabilidade da sucessora estará limitada exclusivamente aos tributos devidos pela sucedida.

81) No caso em exame os documentos acostados aos autos comprovam que:

a) a IMPUGNANTE e a COMPANHIA DE MARCAS não pertenciam ao mesmo grupo econômico e não estavam sob controle comum no ano-calendário a que se refere a autuação (2009);

(b) o lançamento é posterior à sucessão, tendo em vista que a CIA DE MARCAS foi incorporada pela IMPUGNANTE em 01.08.2012 (fis. 1143 a 1545); e a IMPUGNANTE foi cientificada do AUTO em 27.06.2013.

(c) não há qualquer indício, sequer alegação, de fraude ou conluio.

82) Logo, mesmo que os tributos ora lançados fossem devidos, o que se admite apenas para argumentar, não seria cabível a imposição da multa à IMPUGNANTE, na qualidade de sucessora da CIA DE MARCAS, sob pena de violação ao artigo 132 do CTN.

DA INEXISTÊNCIA DE EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO 83) O RELATÓRIO FISCAL pretende sustentar que a IMPUGNANTE teria embaraçado a fiscalização, sob o argumento de que em alguns momentos, *"as intimações deixaram de ser cumpridas tempestivamente"*. Para tanto, o RELATÓRIO FISCAL fundamentou a aplicação da multa agravada de 112,5% no art. 44, §2º, I, da Lei n.º 9430/96.

84) Mesmo considerando todos os fatos envolvendo a reestruturação da CIA DE MARCAS, o que, por si só, já é suficiente e razoável para justificar a demora na entrega de parte da documentação, todos os esclarecimentos e documentos solicitados pelas autoridades fiscais no curso do procedimento de fiscalização foram apresentados, parte pela CIA DE MARCAS, parte pela IMPUGNANTE, como reconhece o próprio RELATÓRIO FISCAL, nos seguintes termos:

"No mês seguinte, compareci na empresa para receber os documentos solicitados na primeira intimação. Somente foi apresentado o arquivo magnético, restando pendentes os documentos e comprovações da primeira intimação. (...)Lavrei o termo de continuidade do procedimento e solicitei que a pessoa encarregada de representar a empresa entrasse em contato comigo.

Com efeito, em abril/2012, o Sr. Diego, advogado da RICHARDS, entrou em contato telefônico informando que a empresa tinha sido adquirida por outro grupo e que ele ficaria encarregado de atender a fiscalização.

(...)No dia 04/05/12, compareci novamente na RICHARDS, sendo atendido pela Sra. Fabiana Costa Bahia, advogada assistente do Sr. Diego. Naquele momento, prestei várias informações sobre o procedimento e retive o contrato de prestação de serviços e royalties, uma das solicitações constantes da primeira intimação. (...)Em 31/07/12, o Sr. Diego apresentou alguns dos comprovantes de despesas já solicitados e parte das planilhas enviadas antes por e-mail pelo Sr. Evaldo, impressas e rubricadas. (...)Em resposta à intimação, fui contatado pela Sra. Jacione Correa Pires e pelo Sr. Ciro de Oliveira Brito, que passaram a atender a fiscalização.

(...)Em 18/10/2012, pela primeira vez durante toda a fiscalização, a Sra. Jacione apresentou várias respostas às demandas da intimação e solicitou prorrogação de prazo para o cumprimento dos itens pendentes.

Em 25/10/12, antes do cumprimento das pendências das intimações anteriores, efetuei nova intimação, com base nos documentos até então apresentados, solicitando esclarecimentos. Atendendo a intimação de 25/10, a Sra. Jacione e o Sr. Ciro apresentaram vários esclarecimentos e documentos.

Como restavam várias dúvidas e várias pendências não esclarecidas, em 20/02/13, efetuei nova intimação, que foi atendida em várias etapas, sendo apresentados vários documentos em abril/2013 pela Sra. Jacione.

Em junho/2013, face às dúvidas que restavam foi feita a última intimação a empresa solicitando documentos relacionados aos mútuos efetuados para a empresa RF PARTICIPAÇÕES LTDA. A intimação foi atendida neste mesmo mês.

Em resumo, pode-se afirmar que a fiscalização somente conseguiu efetuar as apurações necessárias após os atendimentos do Sr. CIRO e da Sra. JACIONE. Anteriormente, a RICHARDS atendeu precária e confusamente a fiscalização deixando de apresentar documentos nos prazos estipulados o que impediu o bom andamento do trabalho". (Grifou-se.)

85) Como se pode observar do relato do próprio RELATÓRIO FISCAL, em nenhum momento houve recusa de apresentação de documentos e informações solicitadas. Pelo contrário, sempre houve o cuidado de informar à fiscalização o porquê de não se conseguir atender às solicitações dentro do prazo concedido e cumprir o quanto solicitado, mesmo que com atraso, frise-se, plenamente justificável.

86) Tanto é que os AUTOS foram lavrados justamente com base nas informações e documentos fornecidos pela CIA DE MARCAS e pela IMPUGNANTE durante a fiscalização, sem nenhuma dificuldade ou obstáculo para quantificar o suposto crédito tributário.

87) Cumpre ressaltar que a demora em prestar os esclarecimentos solicitados pela fiscalização não pode ser considerada, por si só, como embaraço a fiscalização, ainda mais considerando a situação fática já narrada e reconhecida pelas próprias autoridades fiscais. Com efeito, é imprescindível que o atraso em prestar os esclarecimentos tenha, de fato, causado prejuízos ao Fisco. Nesse sentido, manifestou-se o CARF em decisões abaixo transcritas: (A contribuinte passa a transcrever ementas de acórdãos do CARF).

A impugnante finaliza requerendo:

- a) o cancelamento integral do auto de infração;
- b) caso mantida a autuação, que seja afastada a multa de ofício com base no artigo 132 do CTN;
- c) que, superados os pedidos acima, seja afastada a multa por embaraço à fiscalização.

Os autos foram distribuídos para esta Turma que, em 23/09/2014, converteu o julgamento em diligência, conforme Resolução 12-000.430 (fls. 5094 e ss).

Foram solicitadas as seguintes providências:

Infração 0001: omissão de receitas por presunção legal, passivo fictício.

Quanto à conta 2104156 – Diversos:

- verificar se os documentos acostados aos autos pela Interessada, (Doc.02), de fls.1.981/2.990 e (Doc.03), fls.2.991/3.527, comprovam, parcial ou totalmente, a regularidade do passivo;
- em caso positivo, produzir demonstrativo assinalando os valores comprovados e refazer os demonstrativos das bases de cálculo dos tributos lançados referentes a esta infração, bem como promover a alteração do prejuízo fiscal e da base de cálculo da CSLL no Sistema SAPLI;
- se entender oportuno, a Fiscalização poderá pronunciar-se a respeito das respectivas alegações.

Quanto à conta 227054 - Parcelamento ICMS:

- se entender oportuno, a Fiscalização poderá pronunciar-se a respeito das respectivas alegações e documentos.

Quanto à conta 2104016 – Aluguéis:

- verificar se os documentos acostados aos autos pela Interessada, docs. 14, 15 e 16, comprovam, parcial ou totalmente, a regularidade do passivo;
- em caso positivo, produzir demonstrativo assinalando os valores comprovados e refazer os demonstrativos das bases de cálculo dos tributos lançados referentes a esta infração, bem como promover a alteração do prejuízo fiscal e da base de cálculo da CSLL no Sistema SAPLI;
- se entender oportuno, a Fiscalização poderá pronunciar-se a respeito das respectivas alegações.

Infração 0002: despesas não necessárias;

- se entender oportuno, a Fiscalização poderá pronunciar-se a respeito dos documentos acostados aos autos pela Interessada e as respectivas alegações.

Infração 0003: despesas não comprovadas;

- se entender oportuno, a Fiscalização poderá pronunciar-se a respeito dos documentos acostados aos autos pela Interessada e as respectivas alegações.

Infração 0004: despesas financeiras não comprovadas.

- se entender oportuno, a Fiscalização poderá pronunciar-se a respeito dos documentos acostados aos autos pela Interessada e as respectivas alegações.

Caso seja constatada a necessidade de alterar os valores lançados, deverão ser refeitos os demonstrativos das bases de cálculo dos tributos lançados, bem como ser promovida a alteração do prejuízo fiscal e da base de cálculo da CSLL no Sistema SAPLI.

Seja a Interessada cientificada do inteiro teor de todos os elementos que venham aos autos, concedendo, expressamente, o prazo de 30 (trinta) dias para, querendo, aditar razões de defesa à inicial ou apresentar nova impugnação.

Em atendimento ao solicitado, o AFRFB Leonardo Leão Ganem, em exercício na equipe Fiscal nº 05 da Divisão de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro – DRF/RJO I, elaborou o relatório de fls 5114/5116, que passo a transcrever.

“Trata-se de diligência solicitada pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro para que a unidade lançadora adote as seguintes providências:

Infração 0001: omissão de receitas por presunção legal, passivo fictício.

Quanto à conta 2104156 – Diversos:

- verificar se os documentos acostados aos autos pela Interessada, (Doc.02), de fls.1.981/2.990 e (Doc.03), fls.2.991/3.527, comprovam, parcial ou totalmente, a regularidade do passivo;

- em caso positivo, produzir demonstrativo assinalando os valores comprovados e refazer os demonstrativos das bases de cálculo dos tributos lançados referentes a esta infração, bem como promover a alteração do prejuízo fiscal e da base de cálculo da CSLL no Sistema SAPLI;

- se entender oportuno, a Fiscalização poderá pronunciar-se a respeito das respectivas alegações.

No doc. 2 (fls. 1.981/2.990), em que pese a Impugnante afirmar que foram apresentadas 385 notas fiscais, foram identificadas apenas 338 notas fiscais. Todas as notas fiscais foram planilhadas conforme documento do **Anexo 1**.

Na planilha, foram relacionados os seguintes elementos das Notas Fiscais:

"Emitente", "Data" e "Valor". Quando não era possível identificar qualquer desses elementos na Nota Fiscal, foi colocado "XX" no campo correspondente.

Salvo melhor juízo da autoridade julgadora, esta autoridade lançadora aceitou como documento apto a comprovar a regularidade do passivo somente as Notas Fiscais em que era possível identificar ao menos o **Emitente** e o **Valor do documento**. Tais documentos correspondem às 232 primeiras linhas da planilha e somam o valor de R\$1.020.685,73. Quanto ao doc. 03 (fls. 2.991/3.527), trata-se de notas fiscais emitidas exclusivamente pela empresa **Ferreira e Luz Confecções Ltda.**, CNPJ: 04.871.807/0003-12, para a empresa **Cia das Marcas**, CNPJ: 29.557.105/0001-28.

De acordo com a Impugnante, não há nenhum comprovante de liquidação desta obrigação porque ela teria sido convertida em mútuo. Ocorre, no entanto, que **nenhum documento de mútuo foi apresentado para comprovar o alegado pela Impugnante**.

Ademais, ambas as empresas **Ferreira e Luz Confecções Ltda.**, CNPJ: 04.871.807/0003-12, e **Cia das Marcas**, CNPJ: 29.557.105/0001-28, estão situadas no mesmo endereço à rua São Miguel, nº 11 - Tijuca.

Além do mesmo endereço, ambas as empresas possuíam em comum dois administradores. No ano de 2009 e parte de 2010, Ricardo Dias da Cruz Afonso Ferreira e Frederico Derzie Luz, eram ao mesmo tempo sócios-administradores de **Ferreira e Luz Confecções Ltda** e administradores e acionistas de **Cia das Marcas**.

Em 2010, **Cia das Marcas** passou a ser sócia majoritária de **Ferreira e Luz Confecções Ltda**.

Essa coincidência de espaço físico e administrativo entre as empresas, aliada à falta de comprovação da efetiva entrega das mercadorias relacionadas nas notas fiscais e à falta de comprovação do pagamento dessas mercadorias, visto que nem o contrato de mútuo foi apresentado, **ratifica a irregularidade do passivo apontado pela fiscalização** no que tange aos documentos constantes do doc. 3.

Conclusão: Refizemos os demonstrativos das bases de cálculo dos tributos lançados referentes à infração de **Passivo Fictício** para diminuir apenas o valor de R\$1.020.685,73, referente a parte dos documentos apresentados em doc.2, e promovemos a correspondente alteração de prejuízo fiscal e da base de cálculo da CSLL no Sistema SAPLI.

Quanto à conta 227054 - Parcelamento ICMS:

- se entender oportuno, a Fiscalização poderá pronunciar-se a respeito das respectivas alegações e documentos.

Ao alegar que houve "equívoco" na contabilização dos valores lançados nas contas 2103026 e 227054, a Impugnante confirma que os valores da contabilidade do ano calendário de 2009 não espelham a realidade e que houve a contabilização de um passivo inexistente, ou seja, Passivo Fictício.

De acordo com a Impugnante, o "erro" teria sido corrigido na contabilidade do ano calendário 2010, mas não junta sequer a impressão do Livro Diário ou o Razão das contas em questão. Os documentos juntados (doc. 04 a 13) são simples cópias de telas de computador.

Ademais, a Impugnante não junta nenhuma comprovação de que as correções na contabilidade do ano calendário de 2010 foram acompanhadas de DIPJ retificadora do ano de 2009.

Conclusão: Os documentos apresentados pela Impugnante confirmam a irregularidade do passivo nas contas 2103026 e 227054.

Quanto à conta 2104016 – Aluguéis:

- verificar se os documentos acostados aos autos pela Interessada, docs. 14, 15 e 16, comprovam, parcial ou totalmente, a regularidade do passivo;

O doc. 14 é um recibo de pagamento de aluguel, o doc.15 é um recibo de pagamento de aluguel não assinado acompanhado de 2 boletos bancários não pagos e o doc.16 é uma tabela feita pela própria Impugnante (fls. 3570/3577).

A regularidade das contas de passivo deve ser comprovada através da apresentação de documentos que demonstrem tanto a origem da obrigação quanto a data de sua liquidação.

No caso em tela, a Impugnante apresentou apenas 2 recibos de pagamento de aluguel (sendo um deles nem mesmo assinado) desacompanhados de qualquer prova da efetiva transferência dos recursos. Não foi apresentado nenhum boleto bancário pago em banco, nenhuma transferência bancária realizada, nem qualquer Contrato de Aluguel que possibilitasse à fiscalização conhecer o valor e as condições acordadas da obrigação.

Conclusão: Os documentos apresentados pela Impugnante não confirmam a regularidade do passivo da conta 2104016.

Infração 0002: despesas não necessárias;

- se entender oportuno, a Fiscalização poderá pronunciar-se a respeito dos documentos acostados aos autos pela Interessada e as respectivas alegações.

Infração 0003: despesas não comprovadas;

- se entender oportuno, a Fiscalização poderá pronunciar-se a respeito dos documentos acostados aos autos pela Interessada e as respectivas alegações.

Infração 0004: despesas financeiras não comprovadas.

- se entender oportuno, a Fiscalização poderá pronunciar-se a respeito dos documentos acostados aos autos pela Interessada e as respectivas alegações.

Os documentos acostados aos autos pela Interessada não apresentam nenhum fato novo que possa modificar as conclusões já espostas pela fiscalização no Auto de Infração.

As alegações apresentadas restringem-se a questões de direito que podem ser muito melhor apreciadas pela autoridade julgadora que por esta autoridade preparadora.

A contribuinte foi cientificada em 03/10/2017, conforme Termo de ciência por abertura de postagem às fls. 5128 e, em 01/11/2017 solicitou a juntada da petição de fls. 5132 a 5145.

A petição consiste em observações quanto às conclusões a que chegou o AFRFB que executou a diligência determinada por esta Turma.

Em síntese, as observações são as seguintes:

CONTA 2104156 ("DIVERSOS")

A CONCLUSÃO DILIGÊNCIA identificou apenas 338 NFs, apesar de a IMPUGNANTE ter juntado à sua defesa 385 NFs que, por amostragem, demonstram existência do passivo em questão.

Dentre essas 338 NFs identificadas, a CONCLUSÃO DILIGÊNCIA considerou no cálculo da redução dos AUTOS apenas 232 NFs, já que somente nessas NFs estariam presentes as informações sobre o emitente e o valor da nota, essenciais para o reconhecimento do passivo.

Nesses termos se manifestou a CONCLUSÃO DILIGÊNCIA:

"Salvo melhor juízo da autoridade julgadora, esta autoridade lançadora aceitou como documento apto a comprovar a regularidade do passivo somente as Notas Fiscais em que era possível identificar ao menos o Emitente e o Valor do documento. Tais documentos correspondem às 232 primeiras linhas da planilha e somam o valor de R\$ 1. 020.685,73." (Grifou-se.)

Ocorre que diversas NFs apresentadas pela IMPUGNANTE contêm informação absolutamente legível e de fácil identificação acerca do emitente e do valor da operação.

Nesse sentido, a título exemplificativo, a IMPUGNANTE indica as NFs emitidas por INDÚSTRIA E COMPANHIA DE CALÇADOS BASKKER LTDA., indicadas na planilha anexa à CONCLUSÃO DILIGÊNCIA, abaixo:

Indústria e Com. de Calçados Baskker Ltda	xx	001046	xx
Indústria e Com. de Calçados Baskker Ltda	xx	001047	xx
Indústria e Com. de Calçados Baskker Ltda	xx	001048	xx
Indústria e Com. de Calçados Baskker Ltda	xx	001049	xx
Indústria e Com. de Calçados Baskker Ltda	xx	001050	xx
Indústria e Com. de Calçados Baskker Ltda	xx	001051	xx
Indústria e Com. de Calçados Baskker Ltda	xx	001052	xx

De acordo com a CONCLUSÃO DILIGÊNCIA, não seria possível identificar nessas NFs as informações relativas ao emitente e ao valor da operação. Contudo, como se verifica nas cópias dos documentos juntados à impugnação (fls. 2.312 a 2.320), é possível identificar o valor da operação acobertada por tais NFs', bem como o respectivo comprovante de quitação (DOC. 02), não havendo razão para que elas sejam desconsideradas pela fiscalização.

Diante disso, conclui-se que houve equívoco no trabalho de diligência realizado pela DRF/RJ0, já que a fiscalização desconsiderou, indevidamente, diversos documentos apresentados pela IMPUGNANTE capazes de afastar a alegação de passivo fictício.

Ademais, com relação às 537 NFs emitidas por FERREIRA E LUZ, no valor de R\$ 1.524.648,66, a CONCLUSÃO DILIGÊNCIA desconsiderou os documentos apresentados pela IMPUGNANTE com base na alegação de que (i) não teria sido apresentado o contrato de mútuo entre a CIA DE MARCAS e a FERREIRA E LUZ; e (ii) FERREIRA E LUZ teria o mesmo endereço e os mesmos administradores de CIA DE MARCAS entre 2009 e 2010, sendo que CIA DE MARCAS teria passado a ser a sócia controladora de FERREIRA E LUZ a partir de 2010.

Inicialmente, a IMPUGNANTE esclarece que o mútuo entre CIA DE MARCAS e FERREIRA E LUZ não foi formalizado em contrato, pois correspondia a simples relação de conta corrente entre as empresas. Tal fato não invalida o registro do passivo, uma vez que a IMPUGNANTE apresentou todas as NFs emitidas no período, perfazendo o valor de R\$ 1.524.648,66. Assim, foi efetivamente demonstrada a efetividade do passivo questionado pelos AUTOS nesse ponto.

Por outro lado, a CONCLUSÃO DILIGÊNCIA levanta elementos (localização do estabelecimento e composição do quadro de administradores) sobre a constituição de FERREIRA E LUZ que, em momento algum, foram questionados pela fiscalização que resultou nos AUTOS, razão por que não podem tais alegações ser apreciadas por esta E. Turma Julgadora.

Além disso, tais elementos nada têm a ver com o registro do passivo em questão.

De fato, discutiu-se nos AUTOS, tão-somente, a comprovação das obrigações registradas nessa conta de passivo. Em resposta, a IMPUGNANTE apresentou as NFs correspondentes às obrigações escrituradas em 2009, não havendo qualquer dúvida quanto à sua validade e idoneidade.

Vale ressaltar que eventual questionamento sobre a efetiva entrega de mercadorias por FERREIRA E LUZ à CIA DE MARCAS não encontra previsão em qualquer dos incisos do art. 149 do Código Tributário Nacional ("CTN"), que dispõe sobre a revisão de ofício do lançamento, pois a mera "mudança de entendimento" para passar a dar relevância a fato não considerado por ocasião do lançamento não consta no citado dispositivo.

A esse respeito, citamos o entendimento de EDUARDO SABBAG e ALBERTO XAVIER:

EDUARDO SABBAG:

"O comando dispõe sobre a apreciação de fato não conhecido ou não provado à época do lançamento anterior. Diz-se que este lançamento teria sido perpetrado com erro de fato, ou seja, defeito que não depende de interpretação normativa para sua verificação. Frise-se que não se trata de qualquer 'fato', mas aquele que não foi considerado por puro desconhecimento de sua existência. Não é, portanto, aquele fato, já de conhecimento do Fisco, em sua inteireza, e, por reputá-lo despidido de relevância, tenha o deixado de lado, no momento do lançamento. Se o Fisco passa, em momento ulterior, a dar a um fato conhecido uma 'relevância jurídica', a qual não lhe havia dado, em momento pretérito, não será caso de apreciação de fato novo, mas de pura modificação do critério jurídico adotado no lançamento anterior, com fulcro no artigo 146, do CTN, (...). Neste art. 146, do CTN, prevê-se um 'erro' de valoração jurídica do fato (o tal 'erro de direito') que impõe a modificação quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua ocorrência. Não perca de vista, aliás, que inexistia previsão de

erro de direito, entre as hipóteses do art. 149, como causa permissiva de revisão de lançamento anterior." (Grifou-se.)

(SABBAG, Eduardo Sabbag. Manual de Direito Tributário. São Paulo: Ed. Saraiva (1ª edição). P. 707.)

ALBERTO XAVIER:

"O verdadeiro fundamento da limitação da revisão do lançamento à hipótese de erro de fato resulta do caráter taxativo dos motivos da revisão do lançamento enumerados no artigo 149 do Código Tributário Nacional e que, como vimos, são, além da fraude e do vício de forma, dever apreciar-se 'fato não conhecido ou não provado por ocasião de lançamento anterior' (inciso VIII).

Significa isto que, se só pode haver revisão pela invocação de novos fatos e novos meios de prova referentes à matéria que foi objeto de lançamento anterior, essa revisão é proibida no que concerne a fatos completamente conhecidos e provados." (Grifou-se.)

(XAVIER, Alberto. Do lançamento. Teoria geral do ato do procedimento e do processo tributário. Rio de Janeiro: Forense, 1997. P. 255.)

Por outro lado, ainda que o caso da IMPUGNANTE se enquadrasse em algum dos incisos acima, o parágrafo único do art. 149 do CTN deixa claro que a revisão do lançamento somente poderia ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública. Nesse caso, considerando que a exigência fiscal se refere ao ano-calendário de 2009, o direito da Fazenda estaria extinto por decadência, nos termos do art. 150, § 40, do CTN.

Assim, ausente na CONCLUSÃO DILIGÊNCIA a comprovação da ocorrência de uma das hipóteses permissivas da revisão do lançamento previstas no art. 149 do CTN, as alegações novas quanto à efetiva entrega de mercadorias por FERREIRA E LUZ devem ser afastadas por esta E. Turma Julgadora..

Ainda que, por absurdo, sejam superados os argumentos acima, a CONCLUSÃO DILIGÊNCIA deve ser cancelada, pois modificou o critério jurídico adotado nos AUTOS, em desacordo com o que estabelece o art. 146 do CTN.

Não se pode admitir que, em momento posterior à lavratura de um auto de infração, as mesmas autoridades administrativas autuantes venham buscar novo fundamento jurídico para determinar a matéria tributável e o valor do tributo relativamente ao mesmo período já autuado, de modo a afetar o lançamento anteriormente efetuado.

A própria existência de dois lançamentos em relação ao mesmo período de apuração com base em critérios jurídicos diversos é inadmissível, pois equivale a fazer letra morta dos arts. 30 e 142 do CTN, segundo os quais o ato de lançamento é vinculado e deve ser fundado em certeza da fiscalização, e jamais pode ser orientado por lógica de "tentativa e erro". Caso, por absurdo, não se reconheça como indevido aperfeiçoamento dos AUTOS as alegações feitas pela CONCLUSÃO DILIGÊNCIA quanto a FERREIRA E LUZ, os fatos indicados pela fiscalização não têm qualquer relevância para a identificação do passivo em questão. As operações de venda de fato aconteceram e foram amparadas por NFs, sendo que tais documentos nunca foram objeto de questionamento pelas autoridades fiscais. Da mesma forma, é irrelevante o fato de que FERREIRA E LUZ passou a ser controlada por CIA DE MARCAS. Trata-se de reorganização societária no grupo da CIA DE MARCAS que nada diz sobre a efetividade das operações ora discutidas. Ainda que assim não fosse, como a própria fiscalização esclarece, trata-se de operação realizada em 2010, período não abrangido pelos AUTOS.

Assim, diante de todo o exposto acima, no que se refere aos documentos apresentados pela IMPUGNANTE para afastar a alegação de passivo fictício para a conta 2104156 ("Diversos"), demonstrou-se o equívoco da diligência no que se refere à apuração das NFs hábeis a comprovar a formação do passivo, bem como a irrelevância dos elementos trazidos pela fiscalização para desconsiderar as NFs de FERREIRA E LUZ

apresentados pela IMPUGNANTE, em violação ao disposto no art. 142, c/c o art. 149 do CTN e em desatendimento do art. 146 do CTN.

CONTA 2207054 ("PARCELAMENTO ICMS")

A IMPUGNANTE demonstrou que o erro cometido na contabilidade foi anulado na própria contabilidade em 12.03.2010, sem qualquer prejuízo ao Fisco. Com isso, não há que se falar na configuração de passivo fictício.

Ora, as telas apresentadas pela IMPUGNANTE refletem os lançamentos feitos em seu Livro Razão, não havendo razão para que sejam desconsideradas pela fiscalização. Quanto à apresentação das vias físicas dos Livros Diário e Razão, a IMPUGNANTE esclarece que, por se tratar de documentos da CIA DE MARCAS, sucedida pela IMPUGNANTE, ainda não conseguiu localizar tais documentos, mas informa que os apresentará oportunamente, caso localizados.

CONTA 2104016 ("ALUGUEIS")

A IMPUGNANTE apresentou em sua defesa recibos emitidos pelos shoppings Liberty Mall e Fashion Mall, bem como um levantamento extraído de sua contabilidade que demonstra os pagamentos feitos ao shopping Leblon. Com isso, restaram demonstradas as obrigações registradas na conta de passivo quanto a esses pagamentos.

Não obstante, a IMPUGNANTE informa que, até o momento, não localizou todos os comprovantes relativos às despesas de aluguéis relacionadas nos AUTOS, pois tais documentos eram da CIA DE MARCAS, empresa sucedida pela IMPUGNANTE. Tão logo tais documentos sejam localizados, a IMPUGNANTE os apresentará.

DEMAIS INFRAÇÕES

A IMPUGNANTE juntou à sua defesa diversos documentos que confirmam a existência e a dedutibilidade das despesas apropriadas no ano-calendário de 2009. Não obstante, a CONCLUSÃO DILIGÊNCIA não se manifestou sobre os demais itens da acusação fiscal, o que indica que não houve qualquer objeção à natureza e ao teor dos documentos apresentados pela IMPUGNANTE em sua defesa.

A contribuinte termina a petição requerendo o reconhecimento da improcedência dos autos com base na documentação trazida e, caso assim não se entenda, que seja realizada nova diligência para que se analise por completo as provas trazidas, corrigindo-se os erros cometidos pela fiscalização na conclusão fiscal. Subsidiariamente, requer que seja afastada a conclusão fiscal na parte que se manifesta sobre a constituição de FERREIRA E LUZ, por impossibilidade de revisão de ofício do lançamento nesse caso, nos termos do art. 142 c/c art. 149 do CTN.

É o Relatório.

Naquela oportunidade, o Colegiado da DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, sintetizado pela seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO DE SUA APRESENTAÇÃO

As provas que o contribuinte possuir devem ser mencionadas na impugnação e, em se tratado de documentos, sua apresentação deve ser junto àquela. Preclui o direito de o contribuinte apresentá-las em outro momento processual, salvo se o motivo se der em decorrência de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. FORMULAÇÃO

Considera-se não formulado pedido de diligência que não contenha os quesitos desejados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

OPINIÕES DOUTRINÁRIAS. JURISPRUDÊNCIA.

Opiniões doutrinárias, julgados administrativos ou de tribunais superiores, não constituem fonte de direito tributário na forma prevista no capítulo I, título I. do Livro segundo do CTN, daí não vincularem o julgador.

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.

A mudança de critério jurídico sempre resulta de interpretação diferente da anteriormente dada a uma norma sobre um mesmo fato tributário e/ou sua quantificação. Ocorre quando se adota uma alternativa expressamente admitida pela legislação tributária para caracterizar um fato gerador. Fatos novos apurados em diligência não significam nova motivação quando apenas confirmam o que foi afirmado pelo Fisco na autuação.

RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR PELOS TRIBUTOS E MULTA

As responsabilidades pelos tributos abrangem quaisquer penalidades que advenham das obrigações não cumpridas à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores. Isto porque a multa já era cabível a partir do descumprimento da obrigação, tanto quanto o tributo, vale dizer, já integrava o passivo da sucedida que foi incorporada posteriormente.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

PASSIVO FICTÍCIO.

A manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada caracteriza omissão de receita.

GLOSA DE DESPESAS

Despesas que não sejam comprovadas com documentos hábeis e idôneos, ou as que, uma vez comprovadas, se revelem indedutíveis por não serem necessárias para a manutenção da fonte produtora, devem ser glosadas.

MULTA AGRAVADA POR NÃO PRESTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS.

O agravamento por falta de esclarecimentos conforme § 2º, I, do artigo 44 da Lei nº 9430/96 não é aplicável quando o contribuinte respondera, mesmo que após os prazos fixados nas intimações, e a autuação se baseou nas informações fornecidas.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL -COFINS.

LANÇAMENTOS CORRELATOS.

Sendo uma mesma infração fato gerador que enseja a incidência de outro tributo, a mesma sorte terá o auto de infração correlato observada sua base de cálculo, período de apuração e alíquota própria.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a Recorrente apresenta recurso voluntário, tempestivamente, com juntada de novos documentos, pugnando pelo provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

Numa primeira apreciação, esta Turma de Julgamento, após deliberar pela aceitação dos documentos acostados ao processo quando da apresentação do recurso e quando do protocolo da petição de fls. 5861/5862, concordou com a proposta de diligência deste Relator e resolveu converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

a) Examinar a documentação acostada aos autos, com escopo de verificar se comprovam, parcial ou totalmente, a infração 0001: omissão de receitas por presunção legal, passivo fictício; a infração 0002: despesas não necessárias; infração 0003: despesas não comprovadas; e, infração 0004: despesas financeiras não comprovadas;

b) Se entender necessário, intimar a interessada a apresentar esclarecimentos adicionais;

c) Elaborar relatório conclusivo, e em seguida cientificar o Contribuinte.

Em consequência, a autoridade diligenciante aportou aos autos o documento que denominou de Relatório Fiscal que se encontra anexado às fls. 6.513 a 6.530, bem como o denominado Relatório Fiscal Complementar que se encontra anexado às fls. 6649 a 6653, concluindo por reduzir, em ambos, o montante tributado como omissão de receitas por presunção legal – passivo fictício – conta 2104156.

Cientificada, o Contribuinte apresentou razões, não concordando com o resultado da diligência, na parte em que não se beneficia.

Contra a parcela cancelada pela decisão recorrida, também foi interposto recurso de ofício.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

Síntese dos Fatos

Trata-se de auto de infração, lavrado pela DRF/RJ1, que apurou crédito tributário, referente a fatos geradores do ano-calendário de 2009, acrescido de multa de ofício de 112,50%, e juros de mora.

Valores lançados:

- 1) Imposto de Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ R\$ 3.857.788,65
- 2) Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS R\$ 116.230,41
- 3) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins R\$ 535.364,29
- 4) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL R\$ 1.397.443,92

Apurações constatadas:

- 1) omissão de receitas – passivo fictício
- 2) custos, despesas operacionais e encargos não necessários;

- 3) custos, despesas operacionais e encargos não comprovados;
- 4) despesas financeiras e/ou variações monetárias passivas não comprovadas.

Apuração das infrações:

1) Omissão de Receitas – Passivo Fictício

- Conta 2104156 (diversas)

Relativamente a esta conta, em 31/12/2009, foi solicitada a comprovação das respectivas quitações. O raciocínio utilizado: se tais dívidas constavam no passivo em 31/12/2009, suas quitações deveriam vir com data posterior a esta. Em sendo apresentadas quitações com datas posteriores estaria comprovada a existência regular do passivo. Contudo isso não ocorreu. Os documentos apresentados demonstravam quitações das parcelas já baixadas da conta de passivo e não englobadas no saldo de 31/12/2009. Assim, no entendimento do Fisco, restou clara a falta de demonstração de "como" e de "quando" aquelas parcelas objeto da verificação fiscal foram quitadas. Desta forma, haja vista a não apresentação de documentos que comprovassem o passivo, associada à falta de comprovação de sua quitação, concluiu a fiscalização que os valores registrados não correspondiam a valores devidos pela empresa na data de 31/12/2009, restando, ao seu ver, caracterizada a existência de passivo fictício no montante registrado naquela conta e naquela data.

- Conta 227054 (parcelamento ICMS)

Com relação a esta conta, foram apresentados cópia dos processos de parcelamento do ICMS. Verificou-se uma diferença entre os valores registrados na contabilidade e os valores de dívidas constantes dos processos. Demonstrada a inexistência daquela diferença contabilizada, entendeu-se caracterizada a existência de passivo fictício, conforme planilha 1.

- conta 2104016 (alugueis):

- No que tange à conta 2104016 (alugueis), a INBRANDS apresentou vários comprovantes do saldo passivo em 30/09/2009, conforme solicitado. Contudo, analisando a documentação apresentada, a fiscalização verificou que parte dos itens não foi comprovado. A planilha 2 discrimina os valores referentes à análise feita.

Por consequência destas constatações, caracterizou-se a existência de passivo fictício nos valores de R\$ 6.221.795,55, R\$ 608.515,26 e R\$ 213.956,22, referentes, respectivamente, as contas 2104156, 227054 e 2104016.

2) Custos, despesas operacionais e encargos não necessários

Em análise da contabilidade da empresa, verificou-se que as despesas com assessoria tinham significado peso nas despesas operacionais. Assim, a análise focou-se na conta 310325, referente às despesas com assessorias.

Os lançamentos da contabilidade da empresa e as notas fiscais apresentadas indicam que os valores referentes às despesas com assessorias foram integralmente pagos à empresa RF PARTICIPAÇÕES LTDA.

Em consulta nos sistemas SRF, constatou-se que a referida empresa é composta pelo seguinte quadro societário:

CPF/CNPJ	Nome/Nome Empresarial	Qualificação	Percentual sobre o Capital Total
164.073.427-91	RICARDO DIAS DA CRUZ AFFONSO FERREIRA	Sócio	59,37
364.005.727-91	FREDERICO DERZIE LUZ	Sócio	25,44
260.834.438-06	ADGOBERTO BARNABE	Sócio	0,49
035.656.977-25	ADRIANA VIEIRA COSTA	Sócio	0,49
020.913.997-87	ALCIR TEIXEIRA DE LIMA	Sócio	0,49
054.161.897-03	ALICE MONNERAT ERTHAL	Sócio	0,49
082.170.087-10	ANA LUIZA SOUZA ANDRADE	Sócio	0,49
611.278.847-00	ANDREA MARIA HAMERS COSTA	Sócio	0,49
665.859.457-00	CARLOS ANDRE DE LAURENTIS	Sócio	0,49
073.830.097-70	CASSIANO LEMOS CUNHA	Sócio	0,49
376.148.277-91	FERNANDO JOSE FERREIRA GOMES DAMASCENO	Sócio	0,49
034.241.997-88	FLAVIO DOS SANTOS DE NIJS	Sócio	0,49
635.525.157-04	GABRIEL INACIO TEIXEIRA RAMOS	Sócio	0,49
507.560.016-68	GERALDO MARCIO CALAIS SALGADO	Sócio	0,49
001.330.347-39	GLORIA MARIA MIRANDA MARQUES	Sócio	0,49
090.070.197-83	IVANA IORIO VERRISSIMO DE AQUINO CORREA	Sócio	0,49
447.432.627-04	JOSE ALBERTO DA SILVA	Sócio	0,49
780.229.401-00	JULIANA BARREIROS CAETANO	Sócio	0,49

781.118.547-49	JULIO CEZAR NERY DE OLIVEIRA	Sócio	0,49
078.774.917-60	KAMILA FERREIRA BARROSO	Sócio	0,49
381.968.084-53	LYGIA PAULA MEDEIROS DE BARROS CORREIA	Sócio	0,49
906.068.927-53	MARCELO DE SOUZA MORAES GOMES	Sócio	0,49
136.475.318-98	MARCELO MEIRA SILVA	Sócio	0,49
594.455.567-04	MARCO AURELIO DE BARROS ANTUNES	Sócio	0,49
075.008.707-28	MITZI CAVOUR HAFNER	Sócio	0,49
000.317.787-47	PAULA DO REGO NOVAES FERNANDES	Sócio	0,49
820.678.567-15	PEDRO LORENZO RONCISVALLE	Sócio	0,49
756.108.337-87	RENATO LUIZ FONSECA DE FREITAS	Sócio	0,49
628.572.747-34	SERGIO AUGUSTO VILLACA VILLAS BOAS	Sócio	0,49
028.128.047-93	SOLANGE LOPES SOARES PEREIRA	Sócio	0,49
752.469.377-04	SPERCIA MAGDA LATMAN BEREICOA	Sócio	0,49
736.142.117-20	VERONICA MARIA HAMERS	Sócio	0,49

A fiscalização cotejou o quadro societário da RF PARTICIPAÇÕES com o da RICHARDS, autuada, e constatou que cerca de 85% da RF participações pertence aos dois sócios detentores da RICHARDS e que a quase totalidade (82%) de suas receitas origina-se em pagamentos da RICHARDS. Confira-se:

	R\$	%
Receita de Serviços da RF PARTICIPAÇÕES	R\$ 11.779.484,46	100%
Cia de Marcas	Assessoria R\$ 7.766.013,33	
	royalties R\$ 1.941.503,34	82%
Salinas Ind. de Roupas S.A (EMPRESA DO GRUPO)	R\$ 1.414.877,96	12%

No entender do Fisco, as notas fiscais descreviam os serviços de maneira bastante genérica, informando apenas “prestação de serviço de assessoria”. Como consequência, foi feita intimação solicitando esclarecimentos e detalhes sobre os serviços elencados nas despesas da conta 3103025. A INBRANDS assim respondeu aos quesitos formulados:

Qual o tipo de serviço relacionado às assessorias da conta 3103025 ?

Resp.: Vide cláusula 1ª - objeto do contrato de prestação de serviços técnicos especializados, anexo à resposta.

Qual foi o técnico que prestou o serviço, informando sua capacitação?

Resp.: Os sócios da contratada eram os técnicos responsáveis pela prestação do serviço.

Como conheceu a prestadora dos serviços e como mantinha contato com ela? Resp.: A contratante e a contratada tinham sócios em comum.

A contratada atua no mercado junto a outros clientes? Resp.: Sim. Podem ser elencados, por exemplo, GH Comércio e Representações Ltda; Canesin, Canesin e Cia Ltda; MR1 Comércio de Roupas Ltda; RP Comércio de Confecções Ltda; JP Comércio de Vestuário e Acessórios Ltda.

Apresentar documentos produzidos na prestação dos serviços e quaisquer outros elementos que comprovem a inequívoca prestação dos serviços? Resp.: É apresentado um CD contendo projetos (DOC 3).

Face às respostas, conseguiu-se localizar no sistema o CNPJ da RP Comércio de Confecções Ltda, um dos outros clientes da RF Participações Ltda, apontados na resposta. Apurou-se que este cliente adota o nome fantasia RICHARDS. Ou seja, pontua ainda fiscalização, trata-se de uma loja vinculada ao grupo.

Não obstante, a documentação contida no CD apresentado, resumiu-se basicamente a três projetos, um de base de e-mails, outro de internet nas lojas e outro de estoque integrado, o que, por si só, não seria suficiente para comprovar a efetiva necessidade de tais serviços no valor de R\$ 7.766.013,33 (planilha 9, fls. 1850).

Ainda, some-se o fato de 85% da RF PARTICIPAÇÕES LTDA pertencer aos detentores da totalidade das quotas da RICHARD à época. Assim, na ótica do Fisco, se o valor pago pela despesa seria transferido para outra empresa cuja totalidade era pertencente aos sócios da tomadora do serviço e se o serviço foi prestado pelos sócios, conforme a própria INBRANDS informa, não há necessidade do serviço ser prestado por outra empresa, uma vez que os próprios sócios poderiam prestá-lo diretamente na RICHARDS, contratando, se fosse o caso, os outros sócios minoritários como prestadores de serviços autônomos.

Ademais, verificou-se ainda que nas “propriedades” do arquivo PDF do projeto apresentado – Estoque Integrado – contam dentre outros, como autores do projeto, o Sr. Fernando Pacheco e a Sra. Cássia Marques, funcionários assalariados da RICHARDS. Assim, de acordo com o Fisco, se os próprios funcionários da RICHARDS estão executando o serviço, por mais essa razão, se conclui desnecessária a despesa de contratar a RF PARTICIPAÇÕES para prestar o serviço.

Via de consequência, dada a não comprovação da necessidade de um gasto de R\$ 7.766.013,33 para custear os projetos apresentados (internet nas lojas, base de e-mails e estoque integrado), relacionada aos serviços descritos genericamente nas notas fiscais, foi efetuada a glosa para fins de apuração do lucro real.

Também constou deste tópico a glosa de R\$ 1.097.196,05 referente à diferença entre despesas e receitas relacionadas aos valores repassados para pessoas do grupo. Para tais despesas analisou-se a conta 3205028 (encargos financiamentos).

- conta 3205028

No curso da ação fiscal, verificou-se que a RICHARDS cedeu vultosas quantias em empréstimos para empresas e pessoas ligadas à sociedade. Ou seja, de uma lado a empresa recebe dinheiro dos bancos ao custo de juros altíssimos e de outro a empresa faz empréstimos a pessoas ligadas com juros mais modestos.

Certo é que, com relação aos recursos repassados, a diferença entre os juros pagos pela empresa e os juros recebidos em virtude do mútuo não pode ser considerada uma despesa necessária e dedutível para fins de apuração do imposto de renda.

Assim, foi feita a apuração da proporção entre os valores recebidos de empréstimos e os repassados para as pessoas do grupo, levando-se em consideração o valor dos empréstimos e o número de dias em que o recurso ficou cedido. Sabendo-se o percentual dos empréstimos repassados pela empresa, utilizou-se este mesmo percentual para apurar o valor das despesas financeiras relacionadas a eles.

O valor das despesas financeiras relacionadas aos repasses foi cotejado com os valores de receitas financeiras recebidas em virtude dos mútuos (repasse), sendo apurada a diferença (valor maior das despesas pagas aos bancos) que foi considerada indedutível para fins de apuração do imposto de renda.

Assim, glosou-se o valor de R\$ 1.097.196,05- referentes à diferença entre despesas e receitas relacionadas aos valores repassados para pessoas do grupo, por serem consideradas despesas desnecessárias.

3) Custos, despesas operacionais e encargos não comprovados

Por amostragem, selecionaram-se várias despesas da RICHARDS. Esclarece a fiscalização que, após várias intimações, restaram pendentes de comprovação as despesas relacionadas na planilha 3 (fls. 1716/1717), referentes às seguintes contas da contabilidade:

- Conta 3206026 (condomínio)
- Conta 3206034 (luz e força)
- Conta 3206158 (correio)
- Conta 3206190 (fundo de promoção)
- Conta 3208105 (diversas) - Não dedutível

4) Despesas financeiras e/ou variações monetárias passivas não comprovadas.

Verificou-se que os registros das despesas nesta conta eram derivados dos encargos *Outros*, devidos em face da tomada de financiamentos da RICHARDS junto aos bancos. Apurou-se que o valor de despesas levado a resultado foi R\$ 9.513.889,16, conforme lançamento de 31/12/2009.

Com relação a essas despesas financeiras (conta 3205028), a empresa apresentou planilhas demonstrando o cálculo dos encargos financeiros, consolidadas na **planilha 4**. Do cotejo da planilha 4 com a contabilidade se verifica uma diferença de **R\$ 3.012.013,16** . Ou seja, a própria empresa informa que somente houve **R\$ 6.501.876,00** de despesas financeiras.

Assim, com base nas informações da empresa e dada a falta de apresentação de outros elementos (por exemplo, extratos bancários) demonstrando efetivamente as despesas, procedeu-se a glosa daqueles valores não constantes dos demonstrativos apresentados (**planilhas 4 e 4.1**).

Além desse valor glosado, também foram verificadas as despesas financeiras relacionadas a encargos com parcelamento espontâneo de ICMS – Conta 3205119 e comissões de cartão de crédito – Conta 320505.

Para verificar as comissões de cartão de crédito utilizou-se os informes de rendimentos (DIRF) apresentados pelas administradoras dos cartões utilizados RICHARDS. Tal documento foi apresentado pela própria INBRANDS como comprovante das despesas de comissão de cartão de crédito.

Com base neste documento, foi elaborada a planilha 8 onde são confrontados os valores escriturados como despesa financeira a este título e os valores declarados como receitas pelas administradoras de cartão.

Desta forma, apurou-se uma diferença de 617.193,71, não comprovada e por consequência glosada para fins de tributação do imposto de renda.

Ademais, na mesma linha e apuração, para verificar as despesas escrituradas como encargos de parcelamento espontâneo de ICMS, utilizou-se os demonstrativos apresentados pela empresa contendo o histórico dos parcelamentos vigentes no ano de 2009.

Com base nestes demonstrativos e nas cópias dos processos de parcelamentos apresentados, o Fisco elaborou as planilhas 5, 5.1 e 5.2, onde são discriminados os valores de encargos para o ano de 2009. Feito o confronto destes valores totais com o total de valores de encargos de ICMS escriturados, verificou-se a diferença de R\$ 324.481,06. Haja vista a não comprovação da diferença, foi efetuada sua glosa para fins de tributação do IR.

Irresignado, o Contribuinte apresentou impugnação, com intuito de demonstrar a improcedência dos valores lançados, juntando vultosa documentação (mais de 3.000 páginas), com objetivo de comprovar a regularidade do passivo registrado nas contas questionadas pelo fisco, bem como de atestar a existência, necessidade e usualidade das despesas desconsideradas.

Em vista das alegações e do volume dos documentos apresentados, a 8ª Turma da DRJ/RJO, por meio da Resolução nº 12-000.430, converteu o julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem do Contribuinte se manifestasse sobre os documentos apresentados por ocasião da defesa administrativa, nos seguintes termos:

“Infração 0001: omissão de receitas por presunção legal, passivo fictício.

Quanto à conta 2104156 – Diversos:

- verificar se os **documentos acostados aos autos pela Interessada**, (Doc.02), de fls.1.981/2.990 e (Doc.03), fls.2.991/3.527, comprovam, parcial ou totalmente, a regularidade do passivo;
- em caso positivo, produzir demonstrativo assinalando os valores comprovados e refazer os demonstrativos das bases de cálculo dos tributos lançados referentes a esta infração, bem como promover a alteração do prejuízo fiscal e da base de cálculo da CSLL no Sistema SAPLI;
- se entender oportuno, a Fiscalização poderá pronunciar-se a respeito das respectivas alegações.

Quanto à conta 227054 - Parcelamento ICMS:

- se entender oportuno, a Fiscalização poderá pronunciar-se a respeito das respectivas alegações e documentos.

Quanto à conta 2104016 – Aluguéis:

- verificar se os documentos acostados aos autos pela Interessada, docs. 14, 15 e 16, comprovam, parcial ou totalmente, a regularidade do passivo;
- em caso positivo, produzir demonstrativo assinalando os valores comprovados e refazer os demonstrativos das bases de cálculo dos tributos lançados referentes a esta infração, bem como promover a alteração do prejuízo fiscal e da base de cálculo da CSLL no Sistema SAPLI;
- se entender oportuno, a Fiscalização poderá pronunciar-se a respeito das respectivas alegações.” (Grifou-se.)

“Infração 0002: despesas não necessárias;

- se entender oportuno, a Fiscalização poderá pronunciar-se a respeito dos documentos acostados aos autos pela Interessada e as respectivas alegações.

Infração 0003: despesas não comprovadas;

- se entender oportuno, a Fiscalização poderá pronunciar-se a respeito dos documentos acostados aos autos pela Interessada e as respectivas alegações.

Infração 0004: despesas financeiras não comprovadas.

- se entender oportuno, a Fiscalização poderá pronunciar-se a respeito dos documentos acostados aos autos pela Interessada e as respectivas alegações.” (Realces no original.)

Em resposta à referida Resolução, apresentou-se o termo de conclusão de diligência, por meio do qual:

Infração 001: omissão de receitas, passivo fictício**Conta 2104156 (“Diversos”)**

(i) reconheceu parcialmente o passivo, no valor de R\$ 1.020.685,73, correspondente a 232 Notas Fiscais constantes do Doc. 02 da impugnação;

(ii) quanto às demais notas apresentadas no Doc. 02, a diligência concluiu que não foi capaz de identificar as informações relativas ao emitente e ao valor do documento e, por isso, não deduziu tais notas do valor do passivo fictício identificado.

(iii) no que se refere às notas fiscais apresentadas no Doc. 03 da impugnação, emitidas por Ferreira e Luz Confeções Ltda, desconsiderou a prova produzida, uma vez que: (a) não teria identificado contrato de mútuo firmado entre a Autuada e a citada empresa; (b) ambas empresas estariam situadas no mesmo endereço (R. São Miguel, nº 11, Tijuca), e assim teriam os mesmos administradores; e (c) em 2010, a CIA DE MARCAS teria se tornado sócia majoritária de Ferreira e Luz Confeções Ltda.

Conta 227054 (“Parcelamento ICMS”)

(i) destacou que o Contribuinte não teria juntado prova de que o erro de contabilização do passivo foi corrigido em 2010, o que se comprovaria pela apresentação do Livro Diário ou Razão dessa conta.

(ii) também não teria apresentado prova de que a correção realizada em 2010 teria sido acompanhada de DIPJ retificadora referente ao ano-calendário de 2009.

Conta 2104106 (“Aluguéis”)

(i) a Recorrente não teria apresentado prova de transferência de recursos para o pagamento dos alugueis objeto dessa conta e nem, tampouco, os respectivos contratos de aluguel.

Quanto às demais infrações, entendeu a fiscalização, em diligência, que não havia nenhum fato novo que modificasse as conclusões já esposadas no Auto de Infração e que as alegações apresentadas restringem-se a questões de direito que podem ser melhor apreciadas pela autoridade julgadora.

Retornando o processo para à Delegacia Regional de Julgamento (DRJ), foi proferida decisão, reconhecendo a improcedência de parte da autuação. Em síntese, a decisão:

(i) reconheceu a existência de parte do passivo registrado na conta 2104156 (diversos), ampliando o espectro de notas fiscais identificadas pela diligência, afastando da autuação notas fiscais no valor de R\$ 1.143.523,33;

(ii) considerou comprovada a efetividade de parte das despesas operacionais glosadas pela fiscalização, afastando de tributação o valor de R\$ 710.243,42

(iii) aceitou a documentação apresentada pela Recorrente, para afastar da tributação a maior parte das despesas com comissões de cartão de crédito, excluindo de tributação o valor de R\$ 490.646,43;

(iv) reduziu a multa agravada de 112% para 75%, por entender não ter havido embaraço à fiscalização por parte da Recorrente; e

(v) manteve os demais itens, por entender não ter sido apresentada documentação hábil a demonstrar a validade do passivo registrado e a efetividade ou necessidade de parte das despesas incorridas pelo Contribuinte, no ano-calendário de 2009.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a Recorrente apresenta recurso voluntário, tempestivamente, com juntada de novos documentos, pugnando pelo provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

Numa primeira apreciação, esta Turma de Julgamento, após deliberar pela aceitação dos documentos acostados ao processo quando da apresentação do recurso e quando do protocolo da petição de fls. 5861/5862, concordando com a proposta de diligência deste Relator, resolveu converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

a) Examinar a documentação acostada aos autos, com escopo de verificar se comprovam, parcial ou totalmente, a infração 0001: omissão de receitas por presunção legal, passivo fictício; a infração 0002: despesas não necessárias; infração 0003: despesas não comprovadas; e, infração 0004: despesas financeiras não comprovadas;

b) Se entender necessário, intimar a interessada a apresentar esclarecimentos adicionais;

c) Elaborar relatório conclusivo, e em seguida cientificar o Contribuinte.

Em consequência, a autoridade diligenciante aportou aos autos o documento que denominou de Relatório Fiscal que se encontra anexado às fls. 6.513 a 6.530, bem como o denominado Relatório Fiscal Complementar que se encontra anexado às fls. 6.649 a 6.653, concluindo por reduzir, em ambos, o montante tributado como omissão de receitas por presunção legal – passivo fictício – conta 2104156.

Cientificada, o Contribuinte apresentou razões, não concordando com o resultado da diligência, na parte em que não se beneficia.

Contra a parcela cancelada pela decisão recorrida, também foi interposto recurso de ofício.

Admissibilidade

Quando da Resolução nº 1301-000.676, foram examinadas as condições de admissibilidade de ambos os recursos, voluntário e de ofício. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Também o recurso de ofício atende a condição para ser admitido, porquanto o acórdão da DRJ exonerou crédito tributário em montante superior ao limite de alçada fixado pela Portaria MF nº 63/2017, que é de R\$ 2.500.000,00, o que torna obrigatório o reexame da decisão.

Recurso de Ofício

A DRJ deu parcial provimento à impugnação, para manter os tributos lançados nos valores de R\$ 3.271.610,35 para o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ; R\$ 1.186.419,72 para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL; R\$ 448.456,52 para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins; e R\$ 97.362,27 para a Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, e afastar o agravamento da multa de ofício de 112,5%, reduzindo-a para 75%.

A DRJ afastou parte da infração. “omissão de receitas – passivo fictício, ou seja, do valor apurado, foi afastada a parcela de R\$ 1.143.523,33 (R\$ 1.020.685,73 + R\$ 122.837,60). A decisão recorrida fundamentou a decisão nos seguintes termos:

1) OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO

[...]

Conta 2104156 (diversas) R\$ 6.221.795,55

[...]

A solução passa por análise da boa e devida forma da documentação acostada pela contribuinte, pois a autoridade diligenciante só aceitou das notas fiscais apresentadas aquelas em que era possível identificar ao menos o emitente e o valor do documento, o que correspondeu às 232 primeiras linhas da planilha denominada ANEXO I, que consta às fls. 5117 e seguintes.

A contribuinte rechaça a afirmação fiscal argumentando que tanto é possível identificar o valor da operação acobertada pelas notas fiscais como o comprovante de quitação (DOC 2). Dá como exemplo as NFs de nºs 1046 a 1052 (fls 2314 a 2320), emitidas por INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS BASKER LTDA, e que constaram na planilha anexa à conclusão da diligência às fls. 5121 como imprestáveis para verificação da data de sua emissão e valor.

As citadas notas fiscais, embora estejam muito apagadas, possuem elementos que permitem atestar seu valor e vencimento quando verificados vários campos de preenchimento. É possível verificar que os vencimentos são ainda no ano de 2009, embora não se consiga precisar dia e mês na maioria dos casos. Mas como se trata verificação de passivo existente na data de 31/12/2009 não há tanta relevância quanto ao dia e mês. Mas a prova maior quanto à existência do passivo é a sua quitação no valor de todas as notas fiscais, no total de R\$ 52.147,00 em 08/01/2010 por meio de

um TED em favor do Fornecedor INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS BASKER LTDA (fls. 2312)

Considerando que os exemplos citados pela contribuinte permitiram conferir datas e valores e atestar a existência do passivo, cotejei a planilha feita pelo fiscal diligenciante que indicou documentos considerados inservíveis para comprovação (fls 5121 e 5122), com os documentos acostados em Doc 2 e constatei o seguinte:

A NF nº 167855, emitida pela Lavinorte, Lavanderia e Tinturaria Ltda em 23/11/2009, no valor de R\$ R\$ 6.103,93, e paga em 18/01/2010, embora tenha constado como inservível, foi computada como documento hábil na parte da planilha que somou R\$ 1.020.685,73.

A NF de nº ilegível emitida pela Luvski Desenvolvimento de Produtos Têxtil Ltda em 02/12/2009 (fls 2050) é legível no tocante ao valor de R\$ 6.751,00 e o boleto para pagamento às fls. 2049 indica o vencimento de 15/02/2010. O comprovante de pagamento encontra-se às fls 2048.

A NF de nº ilegível, emitida pela Luvski Desenvolvimento de Produtos Têxtil Ltda em 02/12/2009 (fls 2053), permite concluir que seu valor é R\$ 4.158,00 multiplicando a quantidade do produto pelo valor unitário. Tal valor é compatível com o boleto para pagamento em 15/02/2010 (fls. 2052) , estando o comprovante de quitação às fls. 2051.

A NF de nº ilegível emitida pela Luvski Desenvolvimento de Produtos Têxtil Ltda em 02/12/2009 (fls 2056), permite concluir que seu valor é R\$ 4.859,00 multiplicando a quantidade do produto pelo valor unitário. Tal valor é compatível com o boleto para pagamento em 15/02/2010 (fls. 2055) , estando o comprovante de quitação às fls. 2054.

A NF de nº ilegível emitida pela Luvski Desenvolvimento de Produtos Têxtil Ltda em 03/12/2009 (fls 2081), permite concluir que seu valor é R\$ 8.987,00 multiplicando a quantidade do produto pelo valor unitário. Tal valor é compatível com o boleto para pagamento em 22/02/2010 (fls. 2080) , estando o comprovante de quitação às fls. 2079.

A NF de fls. 2090, emitida pela “K-WAY”, permite constatar que seu valor é R\$ 34.196,60 e que as mercadorias saíram em 14/12/2009. O vencimento é em fevereiro de 2010 (dia ilegível). O valor da NF e seu emitente são compatíveis com as informações do boleto às fls 2089. O comprovante do pagamento consta às fls. 2088, datado de 22/02/2010.

A NF de nº ilegível emitida pela Luvski Desenvolvimento de Produtos Têxtil Ltda em 11/12/2009 (fls 2099), permite concluir que seu valor é R\$ 1.617,00 quando se multiplica a quantidade do produto pelo valor unitário. Os dados da NF são compatíveis com o boleto para pagamento com vencimento em 24/02/2010 (fls. 2098), estando o comprovante do pagamento do título às fls. 2097.

A NF de nº ilegível emitida pela Luvski Desenvolvimento de Produtos Têxtil Ltda em 11/12/2009 (fls 2106), permite concluir que seu valor é R\$ 4.901,00 multiplicando-se a quantidade do produto pelo valor unitário. Os dados da NF são compatíveis com o boleto para pagamento com vencimento em 24/02/2010 (fls. 2105), estando o comprovante do pagamento do título no dia 24.02.2010 às fls. 2104.

A NF de nº ilegível emitida pela Luvski Desenvolvimento de Produtos Têxtil Ltda em 15/12/2009 (fls 2126), permite concluir que seu valor é R\$ 5.191,00 multiplicando-se a quantidade pelo valor unitário. Tal valor é compatível com o boleto com vencimento em 28/02/2010 (fls. 2125) , e o comprovante do pagamento no dia 01.03.2010 consta às fls. 2124.

Também constatei que a NF nº 637 emitida por O Carvalho & Cia. Ltda – Confecções Gismar em 18/12/2009 tem o valor de R\$ 4.836,30 (fls. 2.783), e não R\$ 4.806,30 conforme constou na planilha elaborada por ocasião da diligência (fls. 5119).

Mas não assiste razão à contribuinte quando ela alega ser possível aferir todas as notas fiscais!

Há muitos casos de notas fiscais completamente ilegíveis em suas datas e valores, como segue:

Notas Fiscais emitidas por Luvski Desenvolvimento de Produtos Têxtil Ltda (fls. 2118, 2119, 2120, 2129, 2135, 2154, 2158, 2172, 2175, 2191, 2837, 2839, 2841, 2847, 2866, 2873, 2878, 2900, 2901, 2903, 2904, 2909, 2910, 2946, 2952).

Notas Fiscais emitidas por Indústria e Comércio de Roupas Redy Ltda (fls. 2230, 2232, 2235, 2553, 2555, 2557, 2558, 2559, 2560, 2562, 2564, 2566, 2568, 2569, 2570, 2571, 2572, 2573, 2931).

Nota Fiscal emitida por Editora Agenco Ltda (fls. 2242).

Notas Fiscais emitidas por Hower Artefato de Borracha Ltda (fls. 2062 , 2879, 2981).

Nota Fiscal emitida por Lucin , Comércio de Produtos Têxteis Ltda (fls. 2311)

Notas Fiscais emitidas por Lavanderia e Tinturaria Lavinorte Ltda (fls. 2328, 2321, 2343, 2349, 2352, 2357, 2416, 2425, 2428, 2583, 2591, 2594, 2775)

Notas Fiscais emitidas por Legu's Confecções Ltda (fls. 2396, 2395, 2484, 2490)

Nota Fiscal emitida por Confecções Sideral Ltda (fls. 2443)

Notas Fiscais emitidas por RII Plasticos e Embalagens Ltda (fls. 2600, 2606)

Notas Fiscais emitidas por MKT Rio Confecções de Roupas Ltda (fls 2617, 2978)

Nota Fiscal emitida por Celbi Ind e Com de Roupas S.A. (fls. 2623)

Nota Fiscal emitida por HB Revistas Técnicas Internacionais Ltda (fls. 2692)

Notas Fiscais emitidas por Artmosfera Comércio de Móveis Ltda (fls. 2694, 2737, 2738)

Nota Fiscal emitida por São Jose DSJ Londrina Armaris Ltda (fls 2808)

Portanto, além do valor total de R\$ 1.020.685,73, correspondente ao somatório das notas fiscais indicadas na planilha às fls. 5117 a 5120, serão acrescidos os valores por mim considerados também comprovados, a saber:

Notas Fiscais		
Emitente	fls	Valor R\$
Indústria e Comércio de Calçados Basker Ltda	2314 a 2320	52147,00
Luvski Desenvolvimento de Produtos Têxtil Ltda	2050	6751,00
Luvski Desenvolvimento de Produtos Têxtil Ltda	2053	4158,00
Luvski Desenvolvimento de Produtos Têxtil Ltda	2056	4859,00
Luvski Desenvolvimento de Produtos Têxtil Ltda	2081	8987,00
Luvski Desenvolvimento de Produtos Têxtil Ltda	2099	1617,00
Luvski Desenvolvimento de Produtos Têxtil Ltda	2106	4901,00
Luvski Desenvolvimento de Produtos Têxtil Ltda	2126	5191,00
K-WAY	2090	34196,60
O Carvalho § Cia. Ltda – Confecções Gismar (*)	2783	30,00
		122837,60
* Somente a diferença de valor entre o constante da tabela e o da NF		

Não há reparos a fazer a esta decisão, devendo ser mantida pelos próprios fundamentos acima transcritos. Em síntese, a DRJ acolheu o resultado da diligência por ela determinada, acrescentando apenas notas fiscais consideradas ilegíveis pela autoridade diligenciante, mas que de sua análise extrairia-se informações importantes para o deslinde da

controvérsia, pois seria possível identificar que os dados existentes nas referidas notas, em especial os valores, eram compatíveis com os comprovantes de pagamento existentes nos autos, e que ocorreram em data posterior ao dia 31/12/2009. Logo, no que diz respeito a estas obrigações, não há que se falar em passivo fictício.

Na sequência, considerou-se comprovada a efetividade de parte das despesas operacionais glosadas pela fiscalização, afastando de tributação o valor de R\$ 710.243,42. A DRJ, quanto ao ponto, assim se manifestou:

3) CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO COMPROVADOS.

Conforme RF, por amostragem foram selecionadas rubricas de várias despesas da RICHARDS. Restaram pendentes de comprovação as despesas relacionadas na planilha 3, (fls. 1716/1717), referentes às seguintes contas da contabilidade:

- Conta 3206026 (condomínio)*
- Conta 3206034 (luz e força)*
- Conta 3206158(correio)*
- Conta 3206190(fundo de promoção)*

A contribuinte informou em sua impugnação que os documentos a ela anexados (Doc 29) demonstram a efetividade das referidas despesas por amostragem (tabela constante das fls. 5.226 no relatório).

Baixado o processo em diligência foi dada oportunidade à fiscalização para que, se entendesse oportuno, se pronunciasse a respeito dos documentos acostados.

A autoridade diligenciante informa que nenhum documento acostado aos autos apresenta algum fato novo que possa modificar as conclusões já esposadas pela fiscalização no auto de infração.

A impugnante, ao se manifestar sobre as apurações e constatações oriundas da diligência apenas reforça os argumentos já expostos na impugnação, já que não houve nas conclusões da diligência nenhum acréscimo ao que constou do RF.

Passo a me pronunciar.

Embora a contribuinte mencione em sua impugnação que a documentação que comprova por amostragem as despesas glosadas estariam em “Doc 29” (fls. 4958 e ss), na realidade encontram-se em “Doc. 30”, às fls. 4961 e ss.

Analisando a documentação acostada, composta por relação de faturas parametrizadas emitidas pelos Correios, Extratos de Faturas, comprovantes de pagamentos em Banco coincidentes em valores e datas, dentre outros, dou como não comprovados os seguintes itens:

DATA	CONTA	DESCRIÇÃO DA CONTA	HISTÓRICO	VALOR R\$
28/01/2008	3206158	correios e telégrafos	Sedex	46,50
02/02/2009	3206158	correios e telégrafos	Sedex	44,70
11/03/2009	3206158	correios e telégrafos	DHL EXPRESS LTDA	47,58
30/03/2009	3206158	correios e telégrafos	EBCT NF 709399	46,30
29/04/2009	3206158	correios e telégrafos	R46 ref a sedex para cliente	45,10
07/05/2009	3206158	correios e telégrafos	EBCT NF 256276	48,30
07/05/2009	3206158	correios e telégrafos	EBCT NF 468846	46,40
11/05/2009	3206158	LUZ E FORÇA	LIGHT SERV DE ELETRICIDADE AS NF 956681	1038,83
15/05/2009	3206158	LUZ E FORÇA	JARDIM SUL ADM S/C LTDA NF 209705	2097,05
31/05/2009	3206158	correios e telégrafos	DHL EXPRESS LTDA	47,14
03/06/2009	3206158	correios e telégrafos	EBCT NF 238484	48,40
01/07/2009	3206158	correios e telégrafos	R21-sedex sede 23,5c-sedex cliente 23,80	47,30
08/07/2009	3206158	correios e telégrafos	EBCT NF 468672	48,30
30/07/2009	3206158	correios e telégrafos	R31 - Sedex c/ movimento das R11, R27, R31	48,60
31/07/2009	3206158	correios e telégrafos	EBCT NF 888439	48,30
31/07/2009	3206158	correios e telégrafos	EBCT NF 597853	47,00
04/08/2009	3206158	correios e telégrafos	FEDERAL EXPRES CORPORATION NF 613124	46,84
31/08/2009	3206158	correios e telégrafos	R27 - SEDEX	47,00
29/09/2009	3206158	correios e telégrafos	EBCT NF 633888	48,10
08/10/2009	3206158	correios e telégrafos	EBCT NF 487580	44,60
21/10/2009	3206158	correios e telégrafos	EBCT NF 752495	45,10
30/10/2009	3206026	CONDOMÍNIO	CENCOM AS NF 001009	28589,17
01/11/2009	3206190	FUNDO DE PROMOÇÃO	CENCOM AS NF 460809	2658,39
25/11/2009	3206158	correios e telégrafos	R09-SEDEX CLIENTE REF 25/11/2009	47,00
27/11/2009	3206190	FUNDO DE PROMOÇÃO	GOIABEIRAS SHOPPING CENTER NF 445594	4455,94
30/11/2009	3206158	correios e telégrafos	R31 - Sedex das três lojas r11, r27 e r31	47,00
30/11/2009	3206190	FUNDO DE PROMOÇÃO	CENCOM AS NF 265839	2658,39
30/11/2009	3206190	FUNDO DE PROMOÇÃO	CRYSTAL ADM DE SHOPPING CENTER NF 211109	1180,44
30/11/2009	3206190	FUNDO DE PROMOÇÃO	NACIONAL IGUATEMI EMPREEND. S.A. NF 161109	2988,81
04/12/2009	3206158	correios e telégrafos	R56 - Referente a Sedex enviado para a sede	45,80
14/12/2009	3206158	correios e telégrafos	EBCT NF 557762	47,00
15/12/2009	3206158	correios e telégrafos	R56 - Sedex	47,60
24/12/2009	3206158	correios e telégrafos	R16 REF ENTREGUE PRODUTO CLIENTE	45,20
31/12/2009	3206026	CONDOMÍNIO	SHOPPING MORUMBI NF 081209	24472,08
31/12/2009	3206026	CONDOMÍNIO	MOINHOS SHOPPING NF 251209	19119,12
31/12/2009	3206158	CONDOMÍNIO	ENC. DO EXERCÍCIO -RATEIO FILIAL 99/RATEIO C.C.10006	24905,75
			TOTAL NÃO COMPROVADO	115335,13

Portanto, do total tributável lançado de R\$ 825.578,55 **deve ser cancelada a parcela de R\$ 710.243,42 e mantida a parcela de R\$ 115.335,13.**

No caso, trata-se de documentação acostada pelo Contribuinte, em sede de impugnação, composta por relação de faturas emitidas pelos Correios, Extratos de Faturas, comprovantes de pagamentos em Banco coincidentes em valores e datas. Também não há reparos a fazer a aludida decisão, devendo ser mantida pelos próprios fundamentos acima transcritos.

A DRJ ainda aceitou a documentação apresentada pela Recorrente, para afastar da tributação da maior parte das despesas com comissões de cartão de crédito, excluindo de tributação o valor de R\$ 490.646,43. Eis o teor do *decisum*:

R\$ 617.193,71 Conta 320505 – Comissões de cartão de crédito

[...]

Examinando o “Doc 27” (fls. 4923), constato se tratar de Informe Anual de Rendimentos (IAR) fornecidos pela própria beneficiária dos rendimentos recebidos [auto-retenção de acordo com as disposições da Instrução Normativa (IN) SRF 153/1987, complementada pela IN SRF 177/1987]. Também consta do “Doc 27” uma tabela resumindo por mês os valores recebidos indicados nos IAR, totalizando-os. Esta tabela foi por mim cotejada com os IAR e todos os valores nela indicados estão correspondendo aos informados. As totalizações da planilha foram também confirmadas e dão exatamente os valores nela informados e que são os constantes da planilha feita pela contribuinte inserida na impugnação. Na planilha 8 (fls. 1848 e 1849), na qual foram confrontados os valores escriturados como despesa financeira e os valores declarados como receitas pelas administradoras de cartão, constato que não foram

incluídos realmente os valores pagos à HIPERCARD. Por ocasião da fiscalização a autuada não apresentou a documentação correspondente a esta Administradora, razão pela qual os valores não constaram da planilha de fls. 1584/1849.

Portanto, entendo por comprovados os valores pagos à HIPERCARD no total de R\$ 30.512,54.

O “Doc 26” (fls. 4921), igualmente é um IAR com leiaute diferente do modelo constante do anexo da IN SRF nº 119/2000. Entretanto, contém as informações previstas no referido anexo, o que está em conformidade com o estabelecido no art. 6º da mesma normativa.

Constato que os valores informados pela fiscalização na planilha 8 (fls. 1848), constam do “Doc 26” na parte que mostra a totalização mensal repassada pela credenciadora (CIELO) aos emissores. Considerando o valor pago diretamente à CIELO o resultado é igual ao da planilha elaborada pela contribuinte.

Assim sendo, dou por comprovada a parcela de R\$ 460.133,89 correspondente ao somatório anual dos valores recebidos diretamente pela CIELO.

Conforme se pode observar na tabela elaborada pela contribuinte, correspondente aos valores dispendidos e reproduzida por último por mim, as demais colunas que correspondem aos valores dispendidos em favor da AMEX e REDECARD são idênticos àqueles considerados na planilha elaborada pela fiscalização às fls. 1848/1849, ou seja, já estão incluídos no total das despesas comprovadas no valor de R\$ 3.110.921,60.

Portanto, considero comprovada da conta 320505 – Comissões de cartão de crédito, a parcela de R\$ 490.646,43 (R\$ 30.512,54 + 460.133,89), permanecendo a glosa de despesas no valor de R\$ 126.547,28 (R\$ 617.193,71 – R\$ 490.646,43).

Entendo que agiu com acerto a DRJ. Constatou-se, após o exame da documentação trazida aos autos, que, de fato, na planilha confeccionada pelo Fisco, na qual foram confrontados os valores escriturados como despesa financeira e os valores declarados como receitas pelas administradoras de cartão, não foram incluídos os valores pagos à HIPERCARD. Considerou-se ainda comprovada a parcela de R\$ 460.133,89, correspondente ao somatório anual dos valores recebidos diretamente pela CIELO.

Desse modo, como foi comprovada a parcela de R\$ 490.646,43 (R\$ 30.512,54 + 460.133,89), permanece, quanto a este item, a glosa de despesas no valor de R\$ 126.547,28 (R\$ 617.193,71 – R\$ 490.646,43), tal como decidido pela DRJ.

Por fim, a decisão recorrida ainda reduziu a multa agravada de 112% para 75%, por entender não ter havido embargo à fiscalização por parte da Recorrente. Também concordo com esta decisão.

Com efeito, o lançamento se pautou em análise sobre informações constantes da escrituração e respostas do Contribuinte, ainda que demoradas. O próprio fiscal autuante, ao se manifestar no Relatório Fiscal, reconhece que durante a fiscalização houve atrasos, mas todas as intimações foram atendidas.

"No mês seguinte, compareci na empresa para receber os documentos solicitados na primeira intimação. Somente foi apresentado o arquivo magnético, restando pendentes os documentos e comprovações da primeira intimação. (...)

Lavrei o termo de continuidade do procedimento e solicitei que a pessoa encarregada de representar a empresa entrasse em contato comigo.

Com efeito, em abril/2012, o Sr. Diego, advogado da RICHARDS, entrou em contato telefônico informando que a empresa tinha sido adquirida por outro grupo e que ele ficaria encarregado de atender a fiscalização.

(...)

No dia 04/05/12, compareci novamente na RICHARDS, sendo atendido pela Sra. Fabiana Costa Bahia, advogada assistente do Sr. Diego. Naquele momento, prestei várias informações sobre o procedimento e retive o contrato de prestação de serviços e royalties, uma das solicitações constantes da primeira intimação. (...)

Em 31/07/12, o Sr. Diego apresentou alguns dos comprovantes de despesas já solicitados e parte das planilhas enviadas antes por e-mail pelo Sr. Evaldo, impressas e rubricadas. (...)

Em resposta à intimação, fui contatado pela Sra. Jacione Correa Pires e pelo Sr. Ciro de Oliveira Brito, que passaram a atender a fiscalização.

(...)

Em 18/10/2012, pela primeira vez durante toda a fiscalização, a Sra. Jacione apresentou várias respostas às demandas da intimação e solicitou prorrogação de prazo para o cumprimento dos itens pendentes.

Em 25/10/12, antes do cumprimento das pendências das intimações anteriores, efetuei nova intimação, com base nos documentos até então apresentados, solicitando esclarecimentos. Atendendo a intimação de 25/10, a Sra. Jacione e o Sr. Ciro apresentaram vários esclarecimentos e documentos.

Como restavam várias dúvidas e várias pendências não esclarecidas, em 20/02/13, efetuei nova intimação, que foi atendida em várias etapas, sendo apresentados vários documentos em abril/2013 pela Sra. Jacione.

Em junho/2013, face às dúvidas que restavam foi feita a última intimação a empresa solicitando documentos relacionados aos mútuos efetuados para a empresa RF PARTICIPAÇÕES LTDA. A intimação foi atendida neste mesmo mês.

Em resumo, pode-se afirmar que a fiscalização somente conseguiu efetuar as apurações necessárias após os atendimentos do Sr. CIRO e da Sra. JACIONE. Anteriormente, a RICHARDS atendeu precária e confusamente a fiscalização deixando de apresentar documentos nos prazos estipulados o que impediu o bom andamento do trabalho". (Grifou-se.)

Assim, em nenhum momento houve recusa de apresentação de documentos e informações solicitadas, devendo-se ressaltar o zelo do Contribuinte de esclarecer os motivos pelos quais não conseguiu atender às solicitações dentro do prazo concedido.

Não há que se falar em embaraço à fiscalização, tendo em vista que para sua caracterização é imprescindível que o procedimento fiscalizatório seja efetivamente embaraçado, isto é, prejudicado, obstaculizado pelo Contribuinte, o que não ocorreu no caso que se apresenta.

Por outro lado, eventual demora em prestar esclarecimentos solicitados pelo Fisco não pode ser considerada, por si só, como embaraço à fiscalização, sendo necessário apurar se a recusa o atraso ou ainda o não atendimento causou prejuízos à ação fiscal.

Neste ponto, trago decisão do ilustre Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, nos autos do Processo n. 15563.720068/2013-33, assim ementada:

MULTA AGRAVADA DE 225%. IMPROCEDÊNCIA.

Ainda que o contribuinte não tenha apresentado todos os dados solicitados pela fiscalização, deve-se afastar a multa agravada quando constatado que tal circunstância não obstaculizou nem prejudicou, de forma incisiva, a definição da base de cálculo dos tributos lançados.

Ora, o contribuinte não obstaculizou nem prejudicou o trabalho desenvolvido, na definição da base de cálculo dos tributos lançados, até mesmo porque, como se disse, o lançamento foi efetuado a partir de informações e documentos contábeis por ele fornecidos.

Deste modo, mantem-se a decisão de afastar o agravamento da multa no percentual de 112,5%, reduzindo-o para 75%.

Portanto, pelas razões expostas, nega-se provimento ao recurso de ofício.

Recurso Voluntário

1) Omissão de Receitas - Passivo Fictício

A manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada, encontra previsão no inciso III, do art. 293 do RIR/2018, que abrange duas hipóteses distintas de presunções legais de omissão de receitas:

a) Passivo Fictício: esta infração resta caracterizada quando há no passivo o registro de uma dívida, ou seja, de um débito supostamente ainda não honrado, mas que, de fato, já fora quitado;

b) Passivo Não Comprovado: nesse caso, apesar do registro de um passivo, sua exigibilidade não pode ser comprovada. Veja-se que, na hipótese de passivo fictício, não se questiona a existência inicial da operação que deu ensejo ao débito registrado, mas sim o seu pagamento sem o devido registro contábil, ao passo que, no caso de passivo não comprovado, o fato primordial a caracterizá-lo é a não comprovação de sua existência desde o registro no passivo.

Essa distinção não é apenas teórica, tanto assim que tais presunções foram inseridas no ordenamento jurídico em momentos muito distintos: a hipótese de passivo fictício propriamente dita foi introduzida pelo art. 12, §2º do Decreto-Lei 1.598/1977, enquanto que a infração de passivo não comprovado somente passou a ser prevista com a edição da Lei nº 9.430/1996 (art. 40) .

Enquanto que no *passivo fictício*, o Fisco possui o dever de provar não só o registro em passivo de determinada obrigação, mas principalmente, *que tal débito já foi alvo de quitação sem a correspondente baixa nos registros contábeis*, diligenciando, quando necessário, junto aos respectivos fornecedores, a obtenção de provas de quitação dessas duplicatas antes da data do balanço; por outro lado, na hipótese do *passivo não comprovado*, exige-se do Fisco apenas elementos de prova que evidenciam a **inexistência de obrigação**.

No caso dos autos não há dúvida quanto à infração imputada ao contribuinte é a hipótese de *passivo não comprovado*:

Para comprovar inequivocamente a existência de passivo fictício selecionei várias obrigações constantes do passivo da **conta 2104156**, em 31/12/2009, e solicitei que fossem apresentadas especificamente suas quitações. Ora, se tais dívidas constavam no passivo em 31/12/2009 suas quitações deveriam vir com data posterior a esta. Em sendo apresentadas quitações com datas posteriores estaria comprovada a existência regular do passivo. **Contudo isso não ocorreu.** Os documentos apresentados demonstravam quitações das parcelas já baixadas da conta de passivo e não englobadas no saldo de 31/12/2009 (doc.5). Assim, restou clara a falta de demonstração de “como” e de “quando” aquelas parcelas objeto da verificação fiscal foram quitadas.

Desta forma, haja vista a não apresentação de documentos que comprovassem o passivo associada à falta de comprovação da quitação daquele passivo, ficou fácil concluir que os valores registrados na conta 2104156 não correspondiam a valores devidos pela empresa na data de 31/12/2009. Ou seja, restou caracterizada a existência de passivo fictício no montante registrado naquela conta naquela data. Ressalte-se, aqui, que inicialmente foram solicitados TODOS os comprovantes do passivo desta conta. A não apresentação destes, demandou intimação especificando vários itens que compunham o saldo do passivo em 31/12/2009. Isso tudo para afastar uma eventual justificativa, para o não atendimento da intimação, pautada na quantidade excessiva de documentos. Ao não comprovar nenhum dos itens selecionados especificamente num segundo momento restou caracterizada a inexistência de TODO o passivo daquela conta.

Com relação à **conta 227054**, foram apresentadas cópias dos processos de parcelamento do ICMS. Planilhados os valores constantes daqueles processos, verificou-se uma diferença entre os valores registrados na contabilidade e os valores de dívidas constantes dos processos. Restou, assim, demonstrada a inexistência daquela diferença contabilizada e, portanto, caracterizada a existências de passivo fictício, conforme **planilha -1-** anexa.

No que tange a **conta 2104016 (aluguéis)**, a INBRANDS apresentou vários comprovantes do saldo de passivo em 30/09/2009 (doc.8), conforme solicitado. Contudo analisando a documentação apresentada, verificou-se que parte dos itens não foi comprovada. A planilha -2- discrimina os valores referentes à análise desta conta.

Por consequência, restou caracterizada a existência de passivo fictício nos valores de **R\$ 6.221.795,55, R\$ 608.515,26 e R\$ 213.956,22**, referentes, respectivamente, as conta 2104156, 227054 e 2104016.

Como se vê, sustenta a Fiscalização a existência de passivo fictício, na modalidade não comprovada, nas contas 2104156 (diversos), 227054 (parcelamento de ICMS), e 2104016 (aluguéis). Por sua vez, a decisão recorrida reconheceu parte do passivo constantes das contas acima.

Conta 21104156 (diversos)

Em recurso, o Contribuinte esclarece que a conta 20104156 (diversos) registrou despesas com fornecedores nacionais e internacionais da Cia de Marcas que envolvem cerca de 1.500 notas fiscais, e aduz que a fiscalização, de forma equivocada, considerou suficiente para prosseguir com a autuação a análise de documentos relativos às despesas com os fornecedores

estrangeiros, que representam aproximadamente 22% do valor registrado na respectiva conta (em volume de notas fiscais, representa 1,9%).

Pontua que o art. 281, III, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) autoriza a presunção legal de omissão de receitas, não autoriza que o Fisco utilize-se de mera presunção relativa com base em amostragem ínfima (no caso, 1,9% das notas fiscais que foram registradas na Conta) para efetuar a autuação. Tal procedimento, em seu pensar, não se coaduna com os comandos normativos contidos nos art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto 70.235/72, que preveem a apuração, indicação e descrição pormenorizada dos fatos praticados pelos Contribuinte, supostamente tidos como irregulares pela fiscalização. E continua, dizendo que a precariedade do critério adotado pela Fiscalização e a consequente fragilidade dos autos ficou evidente após a realização da diligência, em que se reconheceu parte considerável do passivo registrado em tal conta, no valor de R\$ 1.020.685,73, correspondente a 232 notas fiscais constantes no Doc. 02 da Impugnação.

Não obstante, diz que a decisão recorrida não foi capaz de identificar parte das notas fiscais apresentadas pela Recorrente em sua impugnação, e que diante de tal dificuldade, a Recorrente providenciou novas vias desses documentos, com intuito de afastar definitivamente a acusação de passivo fictício.

Esclarece que foram juntadas 537 notas fiscais emitidas pela sociedade FERREIRA E LUZ, que totalizam R\$ 1.524.648,66, valor que foi convertido em mútuo, em 1/01/2010; que o referido mútuo não foi formalizado em contrato, pois correspondia a simples relação de conta-corrente entre as empresas; que eventual questionamento sobre a efetiva entrega de mercadorias por Ferreira e Luz à Cia de Marcas não encontra previsão em nenhum dos incisos do art. 149 do CTN, que dispõe sobre a revisão de ofício do lançamento; que “mudança de entendimento” para passar a dar relevância a fato não considerado por ocasião do lançamento não está listada no artigo 149 do CTN como circunstância autorizadora da sua revisão.

Aduz ainda que os novos argumentos trazidos pela decisão recorrida não tem relevância para a identificação do passivo em questão, pois as operações de venda de fato aconteceram e foram amparadas por notas fiscais, sendo que tais documentos nunca foram objeto de questionamento pelas autoridades fiscais. E que, da mesma forma, é irrelevante o fato de que a empresa Ferreira e Luz passou a ser controlada por Cia das Marcas, pois trata-se de organização societária no grupo da Cia das Marcas que nada diz sobre a efetividade das operações ora discutidas, e que se realizou em 2010, período não abrangido pelos autos.

Considera equivocada a decisão da DRJ de que a não apresentação pela Recorrente de contrato de mútuo seria motivo suficiente para manter os valores da autuação, e que tal entendimento vai de encontro à jurisprudência do CARF que considera desnecessária a apresentação de prova da formalização de mútuo para a sua validade, citando, em seu abono o Acórdão 3102-01.177, julgado em 31.08.2011, transcrevendo o seguinte trecho extraído da ementa: A ausência da comprovação do mútuo por contrato escrito, não obsta a caracterização da operação através de outros elementos probatórios.

Por fim, ressalta que mantém sua escrituração contábil em dia, o que legalmente faz prova a seu favor, conforme dispõe os artigos 923 do RIR/99 e 1.179 do Código Civil.

Pois bem, como visto no relato, numa primeira apreciação, esta Turma de Julgamento, resolveu converter o julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem se pronunciasse sobre os documentos carreados aos autos, especialmente os juntados quando da interposição do recurso voluntário e petição de fls. 5861/5862 dos autos.

Em diligência determinada por este CARF, o Fisco, no tocante ao lançamento realizado como passivo fictício, conta 2104156 (diversos), à vista da documentação juntada, entendeu que o Contribuinte logrou comprovar registros que haviam sido contabilizados no seu passivo e que não foram considerados anteriormente, e elaborou novas planilhas, mediante as quais foram relacionadas as notas fiscais cujos vencimentos ocorreram em 2010 ou cujos vencimentos ocorreram ainda no curso do ano-calendário fiscalizado (2009), mas que foram liquidadas em 2010. Assim, além dos valores já cancelados pela DRJ, entendeu que deve ser cancelado o montante de R\$ 887.287,73.

Consignou ainda que elaborou uma outra planilha, na qual foram relacionadas outras notas fiscais, no total de R\$ 138.783,69, onde o vencimento da obrigação era no próprio ano-calendário de 2009, e que não foram localizados os respectivos comprovantes capazes de atestar as respectivas datas de liquidação.

Ao se manifestar sobre o resultado da diligência, o Contribuinte esclarece, no tocante às notas fiscais para as quais o Relatório de Diligência não identificou os comprovantes de pagamento, que tais documentos foram efetivamente juntados, elaborando, na oportunidade, planilha, com indicativa dos comprovantes de TED, boletos com vencimento em 2010, entre outros:

NFs apresentadas no Recurso Voluntário - Comprovantes nos autos					
NOME DO EMITENTE	DATA	Fis.	NºNF	VALOR	Comprovante legível
Legu's Confecções	06/11/2009	2395/5424	921	R\$ 2.303,40	fl. 2395
Legu's Confecções	08/11/2009	2396/5425	923	R\$ 1.853,55	fl. 2395
Lucin Comércio de Produtos Textéis Ltda.	28/09/2009	2311/5427	14137	R\$ 50.475,24	fl. 2309-2310
Indústria e Comércio de Roupas Redy LTDA.	19/10/2009	2553/5461	895	R\$ 82,00	fl. 2549-2551
Indústria e Comércio de Roupas Redy LTDA.	19/10/2009	2555/5462	897	R\$ 59,00	
Indústria e Comércio de Roupas Redy LTDA.	19/10/2009	2557/5463	898	R\$ 60,00	
Indústria e Comércio de Roupas Redy LTDA.	27/10/2009	2558/5464	990	R\$ 2.400,00	
Indústria e Comércio de Roupas Redy LTDA.	28/10/2009	2559/5465	996	R\$ 3.560,00	
Indústria e Comércio de Roupas Redy LTDA.	10/11/2009	2560/5466	1084	R\$ 2.950,00	
Indústria e Comércio de Roupas Redy LTDA.	10/11/2009	2562/5467	1086	R\$ 3.599,00	
Indústria e Comércio de Roupas Redy LTDA.	10/11/2009	2564/5468	1088	R\$ 2.566,50	
Indústria e Comércio de Roupas Redy LTDA.	10/11/2009	2566/5469	1090	R\$ 4.756,50	
Indústria e Comércio de Roupas Redy LTDA.	24/11/2009	2568/5470	1213	R\$ 1.327,50	
Indústria e Comércio de Roupas Redy LTDA.	24/11/2009	2569/5471	1225	R\$ 59,00	
Indústria e Comércio de Roupas Redy LTDA.	30/11/2009	2570/5472	1262	R\$ 59,00	
São José	20/11/2009	2808/5481	17904	R\$ 2.140,00	fl. 2806-2807
Sideral Confecções	04/12/2009	2443/5482	28873/01	R\$ 4.546,00	fl. 2441-2442
TOTAL				R\$ 82.796,69	

Aduziu ainda, na oportunidade, que o Relatório de Diligência desconsiderou alguns comprovantes de pagamento que permitem ao menos a visualização da data de pagamento (no ano de 2010) e do valor, bem como outras notas fiscais (acompanhadas de comprovantes) juntadas no processo, conforme tabela a seguir reproduzida:

Outras NFs e comprovantes equivocadamente desconsiderados					
Referência/Emitente	Data de emissão	Fls.	Nº da nota fiscal	Valor	Comprovante legível
Confecções Sideral Ltda.	03/12/2009	5962	28803	R\$ 5.870,50	fl. 5963
Confecções Sideral Ltda.	03/12/2009	5964	28804	R\$ 1.890,50	fl. 5965
Confecções Sideral Ltda.	03/12/2009	5966	28806	R\$ 7.249,50	fl. 5967
Confecções Sideral Ltda.	03/12/2009	5968	28807	R\$ 3.848,50	fl. 5969
Confecções Sideral Ltda.	04/12/2009	5970	28867	R\$ 1.357,80	fl. 5971
Confecções Sideral Ltda.	04/12/2009	5972	28869	R\$ 9.657,90	fl. 5973
Confecções Sideral Ltda.	04/12/2009	5974	28872	R\$ 4.546,00	fl. 5975
Lavinorte Lavanderia e Tinturaria Ltda	01/12/2009	6131	168965	R\$ 2.210,88	fl. 6132
Lavinorte Lavanderia e Tinturaria Ltda	02/12/2009	6133	169088	R\$ 2.033,22	fl. 6134
Lavinorte Lavanderia e Tinturaria Ltda	08/12/2009	6135	169719	R\$ 2.420,60	fl. 6136
Lavinorte Lavanderia e Tinturaria Ltda	26/11/2009	6147	166931/1	R\$ 174,51	fl. 6148
Lavinorte Lavanderia e Tinturaria Ltda	10/11/2009	6150	166007/01	R\$ 174,80	fl. 6150
Lavinorte Lavanderia e Tinturaria Ltda	16/12/2009	6156	170401	R\$ 2.830,24	fl. 6157
Luvski Desenvolv.de Prod.Têxtil Ltda	21/12/2009	6192	1188	R\$ 5.850,00	fl. 6193
Plastron Sersormatic	15/12/2009	6224	0009381	R\$ 4.760,00	fl. 6225
Universidade Granrio	08/12/2009	6310	N/A	R\$ 413,00	fl. 6310
Veneto Indústria de Bordados Ltda.	27/11/2009	6312	425	R\$ 9.249,50	fl. 6313
Veneto Industria de Bordados Ltda.	04/12/2009	6314	477	R\$ 1.170,00	fl. 6315
Construtora Uni Ltda. - Diversas NF	12/2009	5984-5995	Diversos	R\$ 28.911,16	fl. 5995 e fl. 5996
TOTAL				R\$ 94.618,61	

E assim, concluiu que houve equívoco no trabalho de diligência, já que desconsiderou, indevidamente, diversos documentos apresentados pela Recorrente capazes de afastar a alegação de omissão de receitas por manutenção de passivo fictício.

À vista da supracitada peça e dos argumentos nela expostos, o agente responsável pela execução da diligência resolveu excluir do montante tributável, além da quantia de R\$ 887.287,73, já quantificado no Relatório de Diligência, a parcela equivalente a R\$ 76.110,69. Segue a análise que respaldou sua conclusão:

A) A impugnante, na manifestação apresentada, elaborou 02(duas) planilhas com a pretensão de demonstrar que o agente teria se equivocado ao não levar em consideração as notas fiscais nelas discriminadas, de acordo com os itens 27 e 28 da sua peça de fls.6.544/6.564 e que totalizam R\$ 82.796,69 e R\$ 94.618,61.

B) Após minuciosa análise das quantias individualizadas na primeira tabela, e que totalizam R\$ 82.796,69 foi possível concluir que tem razão a interessada com relação aos valores reproduzidos abaixo, após serem indicadas as fls. nas quais estariam as cópias dos respectivos comprovantes de liquidação, não localizados anteriormente pelo agente.

R\$ 2.303,40 e R\$ 1.853,55. - Data liquidação 08/01/2010;

R\$ 50.475,24 - Data liquidação 07/01/2010;

R\$82,00,R\$59,00,R\$60,00,R\$2.400,00,R\$3.560,00,R\$2.950,00, R\$ 3.599,00, R\$2.566,50, R\$ 4.756,50, R\$1.327,50, R\$59,00 e R\$59,00, que totalizam R\$ 21.478,50, e cujos títulos permaneceram em aberto na data de 07/01/2010.

OBS1: Com relação ao valor de R\$ 2.140,00, referente a nota fiscal 17.904 não deve ser aceito pois já foi considerado anteriormente e, conseqüentemente, excluído da tributação conforme demonstrado na planilha de fls.6.537.

OBS2: Com relação ao valor de R\$ 4.546,00 referente a nota fiscal 28.873/01 não foi identificado como sendo parte integrante da autuação de acordo com a PLANILHA 6 - REFERENTE A CONTA 2104156 às fls. 1.736, razão pela qual não foi aceito.

Dessa forma, daquele valor pleiteado na primeira planilha de R\$ 82.796,69, entendo que deve ser excluído da tributação do passivo fictício - diversos também o montante de R\$ 76.110,69.

C) Após minuciosa análise das quantias individualizadas na segunda planilha que totalizam os R\$ 94.618,61, igualmente pleiteados, foi constatado o que segue:

c.1) Com relação aos valores pleiteados de R\$ 5.870,50; R\$ 1.890,50; R\$ 7.249,50; R\$ 3.848,50; R\$ 1.357,80; R\$ 9.657,90 e R\$ 4.546,00, referentes às notas fiscais emitidas por Confecções Sideral Ltda e no tocante aos valores pleiteados de R\$ 2.210,88; R\$ 2.033,22; R\$ 2.420,60 e R\$ 2.830,24 referentes às notas fiscais emitidas por Lavinorte Lavanderia e Tinturaria Ltda, todos esses valores já haviam sido considerados na “ Planilha Notas Fiscais ” de fls. 5.117/5.120 elaborada na 1ª. Diligência, ocasião em que foi excluído da tributação o montante de R\$ 1.020.685,73, razão pela qual não foram aceitos novamente na 2ª. diligência, sob pena de serem considerados em duplicidade.

c.2) Com relação aos valores pleiteados de R\$ 174,51 (Vlr. Original de R\$ 19,74) e R\$ 174,80 (Vlr. Original de R\$ 25,72), referentes às notas fiscais emitidas por Lavinorte Lavanderia e Tinturaria Ltda, já haviam sido considerados conforme demonstrado na planilha de fls.6.535 elaborada pelo agente responsável pela 2ª. diligência, e que excluíram da tributação o montante de R\$ 887.287,73, razão pela qual, de modo idêntico, também não foram aceitos.

c.3) Com relação aos valores pleiteados de R\$ 5.850,00 e R\$ 4.760,00, referentes às notas fiscais emitidas por Luvski Desenvolv. de Prod. Têxtil Ltda e Plastrom Sersormatic, respectivamente, e no tocante aos valores pleiteados de R\$ 9.249,50 e R\$ 1.170,00 referentes às notas fiscais emitidas por Veneto Indústria de Bordados Ltda, também já haviam sido considerados na “ Planilha Notas Fiscais ” de fls. 5.117/5.120 elaborada por ocasião da 1ª. Diligência e que excluiu da tributação o montante de R\$ 1.020.685,73, razão pela qual também não foram aceitos por ocasião da 2ª. diligência.

c.4) Com relação ao valor pleiteado de R\$ 413,00 referente a Universidade Granrio não foi aceito em razão de não constar como sendo parte da autuação pela simples análise da Planilha 6 – REFERENTE A CONTA 2104156 – INFRAÇÃO PASSIVO FICTÍCIO fls. 1.728/1.767, na qual estão individualizados os registros contábeis considerados na autuação.

c.5) Por fim , com relação ao valor pleiteado de R\$ 28.911,16 foi possível constatar com base nas fls. 5.995/5.996 indicadas pela interessada que tal montante é composto das seguintes parcelas :

R\$ 1.202,00; R\$100,00; R\$ 1.300,00; R\$ 2.253,26; R\$ 2.290,00; R\$ 1.055,00; R\$ 1.150,02; R\$ 9.000,00; R\$ 7.250,00; R\$ 879,97 e R\$ 2.430,91.

☐ Com relação ao valor de R\$ 1.202,00 não deve ser considerado pelo simples fato de não ter integrado a autuação nos termos do que foi exposto no item c4) supramencionado.

☐ O valor de R\$ 1.150,02 já foi considerado anteriormente, conforme demonstrado na planilha fls.6.533 elaborada pelo agente responsável pela 2ª. diligência e que excluiu da tributação o montante de R\$ 887.287,73, razão pela qual não deve ser considerado novamente.

☐ Todos os demais valores já foram considerados na “ Planilha Notas Fiscais ” de fls. 5.117/5.120 elaborada por ocasião da 1ª. Diligência e que excluiu da tributação o montante de R\$ 1.020.685,73, razão pela qual também não devem ser aceitos novamente.

Por todos os fatos expostos anteriormente, finalizo este Relatório Complementar concluindo que no âmbito da diligência realizada e no tocante às infrações formalizadas, também deve ser considerado, além daquele montante apurado de R\$ 887.287,73, conforme demonstrado no Relatório de fls.6.513/6.530) para efeito de redução do montante tributado em 31/12/2009 como omissão de receitas por presunção legal – PASSIVO FICTÍCIO – conta 2104156 – Diversos, a quantia de **R\$ 76.110,69**

perfazendo, pois, o total de R\$ 963.398,42 (Novecentos e sessenta e três mil, trezentos e noventa e oito reais e quarenta e dois centavos).

Cientificado o sujeito passivo deste Relatório Fiscal Complementar, após esclarecer de que se tratava do único item que foi objeto de reanálise e reiterar todos os argumentos aduzidos na primeira manifestação, concorda com as considerações declinadas neste segundo relatório, pois não as contestou, requerendo, ao final, que sejam adicionadas as exclusões propostas no montante de R\$ 963.398,42.

Pois bem.

Compreendo que a diligência efetuada, colaborada com a manifestação do Contribuinte, analisou adequadamente as provas carreadas aos autos, concluindo que deve ser considerado o valor de R\$ 963.398,42 para efeito de redução do montante tributado em 31/12/2009 como omissão de receitas por presunção legal – PASSIVO FICTÍCIO – conta 2104156 – Diversos.

Com relação às notas fiscais emitidas pela Ferreira e Luz, que totalizam R\$ 1.524.648,66, penso que não prosperam as alegações do Contribuinte.

A defesa ressalta que todo este valor foi convertido em mútuo na data de 01/01/2010, e que inexistia contrato de mútuo por tratar-se de contas-correntes entre empresas. Aduz ainda que não cabe ser indagada se efetivamente entregou mercadorias para a empresa Cia das Marcas, pois não há previsão legal para obrigá-la a fazer esta prova, em consonância com o que prevê o artigo 149 do CTN.

No que tange ao contrato, de fato, não é este o único documento apto a comprovar a existência de mútuo, podendo ser provado este fato por outros elementos de prova. Até porque, em sendo um conta corrente entre empresas, como alegado pelo Contribuinte, é de se esperar, pelo senso comum, inexistir contrato escrito estipulando condições quanto à concessão de crédito recíproco, iniciado com a conversão do saldo do passivo da autuada em 31/12/2009, em favor da Ferreira e Luz. Porém, o contrato escrito não é o único documento que se possa extrair desta relação de fato e, por isso, a alegação não afasta a infração imputada.

Penso também que não prospera o argumento de mudança de critério jurídico. Mudança de critério jurídico só existe quando há mudança de interpretação, adotando-se outra alternativa expressamente admitida pela legislação. Sendo o lançamento baseado no artigo 40 da Lei nº 9.430/96, considerando-se omissão de receita a manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não tenha sido comprovada, sendo o lançamento mantido por este fato, não há que se falar em alteração de critério jurídico.

Porém, há uma questão é do proveito do Contribuinte: a aplicação da Súmula CARF nº 144, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 144

A presunção legal de omissão de receitas com base na manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada (“passivo não comprovado”), caracteriza-se no momento do registro contábil do passivo, tributando-se a irregularidade no período de apuração correspondente.

De acordo com tal verbete, a presunção de omissão de receitas com base na manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada (caso dos autos), caracteriza-se no momento da escrituração da obrigação inexistente. Ou seja, caberia o fiscal ter reconhecido este suposto passivo no momento do registro contábil do passivo e não no período fiscalizado de 2009.

Isso porque a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, são elementos fundamentais do lançamento, cuja delimitação precisa se faz necessária para que se admita a existência da obrigação tributária.

Portanto, todas as obrigações listadas na planilha 6 (fls. 1728/1747), cujos vencimentos ocorreram anteriormente à 2009, devem ser excluídas, **ressalvas as que foram reconhecidamente comprovadas em decisão anterior:**

Fornecedor	Fatura	Parcela	Vencimento	Valor Original em R\$
NATURALI	925	A	17-Nov-08	10.343,80
MONTELE	5094	A	05-Dec-07	8.600,00
MONTELE	5095	A	05-Dec-07	8.600,00
EXPOR MANEQUINS LTDA	5552	B	07-Dec-08	7.290,08
NOVA JALU	5714	A	12-Dec-08	7.050,00
ROBERTO CARVALHO MACHAC	798606	A	28-Nov-08	7.050,00
NOVA JALU	2841	A	13-Jun-08	7.050,00
COMPOSTELA DISTRIBUIDORA	12738	A	21-Nov-07	8.029,42
CASA BARRERA	007455	A	26-Nov-08	15.520,72
LAB DO ALCÂNTARA	22728	A	31-Jul-07	6.300,00
YANG PRODUÇÕES	6329	A	05-Jul-06	5.500,00
ELETRICA FOCO E LUZ	2429	B	07-Dec-08	4.972,50
TIJUCANA	2246	A	15-Feb-08	4.955,80
ELÉTRICA FOCO E LUZ	2655	A	02-Dec-08	4.752,00
CONCAVO & CONVEXO	250	A	09-Jan-08	5.000,00
TENNET SISTEMAS	353	A	31-Aug-07	4.432,80
NOVA JALU	5722	A	17-Dec-08	4.200,00
DN AÇO	19500	A	01-Jun-07	2.929,92
NOVA JALU	5724	A	17-Dec-08	2.800,00
LUANNA MÓVEIS	8311	A	31-Jul-07	2.698,00
REACTION FOTWEARS	16	B	26-Dec-08	2.612,50
JOLEIS	4631	A	24-Dec-08	2.600,00
AMETEX	006539	A	22-Jun-07	106.190,91
WINDSOR BARRA	977	A	22-Jun-07	2.530,00
FOXCEL	37964	A	31-Jul-07	2.418,80
NOVA JALU	5723	A	17-Dec-08	2.350,00
GIGLIO	504	A	17-Dec-08	2.335,75
COELBA	100608	A	29-May-08	2.189,62
COELBA	100508	A	28-Apr-08	2.166,35
ELÉTRICA FOCO E LUZ	2654	A	02-Dec-08	2.148,40
MATOSO DA TIJUCA	7478	A	06-Mar-08	2.113,58
COELBA	101008	A	29-Sep-08	2.095,93
COELBA	100708	A	26-Jun-08	2.067,51

COELBA	100908	A	27-Aug-08	2.053,03
COELBA	100800	A	26-Jul-07	2.025,97
HERMES	355	A	31-Jul-07	2.022,00
COELBA	100707	A	28-Jun-07	2.008,97
COELBA	100907	A	28-Aug-07	1.972,83
DANNEMANN SIEMSEN	11150	A	05-Apr-07	1.971,97
THINK SERVIÇO	3623	A	08-Jul-05	1.945,59
COELBA	100808	A	04-Aug-08	1.941,15
COELBA	101007	A	27-Sep-07	1.932,47
COELBA	101207	A	28-Nov-07	1.912,52
OSLA RIO	4017	A	30-Nov-07	5.729,00
COM. DE MAQUINAS UNIAO	8495	D	07-Dec-08	1.875,00
SAFRA LEASING SA	7560154	A	19-Oct-04	1.870,20
COELBA	100408	A	27-Mar-08	1.867,98
SAFRA LEASING SA	756015	A	19-Oct-04	1.838,33
COELBA	100607	A	28-May-07	1.836,21
COELBA	100108	A	28-Dec-07	1.763,33
COELBA	101107	A	26-Oct-07	1.762,37
COELBA	100308	A	28-Feb-08	1.678,85
GH COM E REPRES LTDA	855032	A	18-Mar-08	1.619,67
AMETEX	006538	A	22-Jun-07	223.269,31
OSLA RIO	4016	A	30-Nov-07	4.632,00
BRASPAG	209	A	28-Nov-08	1.485,67
ARTE EM DOBRO	1205	A	23-Oct-08	1.363,00
DANNEMANN SIEMSEN	16413	A	11-Dec-07	1.344,88
JUNIOR ACHIEVEMENT	121250	A	30-Dec-06	1.250,00
TRUST	51916	A	27-Nov-08	1.219,84
JP FREGONESI	549	A	09-Apr-08	1.110,00
COMPANHIA DE MARCAS	0004885	A	15-Nov-04	1.080,00
PROJETOS E PRODUTOS	012044	A	30-Sep-08	1.064,00
ACELÉTRICA	108783	A	31-Jul-07	1.050,74
FABRIC MANEQUINS	16750	A	18-Dec-07	1.040,00
HACO	909025	A	27-Jul-07	1.009,00
MERCHANT COBRANÇAS	150656	A	21-May-07	1.015,25
HACO	913119	A	09-Aug-07	972,80
STILGRAF	134469	A	05-Dec-08	956,26
JOLEIS	3696	A	16-Mar-07	875,00
STILGRAF	118368	A	06-Dec-07	814,07
SOLETRICA	7804	A	30-Sep-07	813,36

Pelo exposto, afasta-se da tributação, além dos valores já reconhecidos na decisão de primeira instância administrativa, o montante de R\$ 963.398,42 (novecentos e sessenta e três mil, trezentos e noventa e oito reais e quarenta e dois centavos) e o somatório das obrigações acima listadas (com a ressalva de valores já excluídos por decisão administrativa anterior), para efeito de redução do montante tributado em 31/12/2009 como omissão de receitas por presunção legal – PASSIVO FICTÍCIO – conta 2104156 – Diversos.

Conta 227054 (parcelamento ICMS)

Sobre o ponto, aduz o Contribuinte que a diferença encontrada pelas autoridades fiscais decorre de mero equívoco na contabilização desses valores, lançados em duplicidade nas Contas 2103026 e 227054.

A decisão recorrida não acolheu esta alegação, enfatizando que as informações mencionadas nas telas colacionadas na peça de impugnação devem ser comprovadas por livros Diário e Razão. Salientou ainda que a empresa Cia de Marcas apresentou nos anos-calendário de 2009 e 2010 declaração com base na tributação pelo Lucro Real, e que estas sociedades empresariais deveriam transmitir a Escrituração Contábil Digital (ECD) ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), e que, no período compreendido entre 01/01/2010 a 31/12/2010, nenhum arquivo foi encontrado relacionado à ECD.

Este tópico foi objeto de diligência, que enfatizou a ausência de comprovação. Instado a se manifestar, o Contribuinte apenas ressaltou que o erro foi corrigido na própria contabilidade em 12/03/2010, antes mesmo do início da fiscalização.

Compreendo que neste ponto a decisão recorrida deve prevalecer, com as mesmas razões declinadas em seu *decisium*. Por concordar com as mesmas, transcrevo-as a seguir:

Conta - 227054 (parcelamento ICMS) - R\$ 608.515,26

No RF consta que foram apresentadas cópias dos processos de parcelamento do ICMS e foi constatada uma diferença entre os valores registrados na contabilidade e os valores de dívidas constantes dos processos. Foi apurada diferença entre o contabilizado e o comprovado pelaos processos conforme planilha –1 (fls. 1713/1714)

Na impugnação a contribuinte informa que a diferença encontrada refere-se a equívoco na contabilização de valores lançados em duplicidade nas contas 21030126 e 227054.

A partir do item 3.9 reproduz telas de lançamentos contábeis efetuados através de sistema informatizado nas mencionadas contas.

Baixado o processo em diligência assim se pronunciou a fiscalização:

Ao alegar que houve "equívoco" na contabilização dos valores lançados nas contas 2103026 e 227054, a Impugnante confirma que os valores da contabilidade do ano calendário de 2009 não espelham a realidade e que houve a contabilização de um passivo inexistente, ou seja, Passivo Fictício.

De acordo com a Impugnante, o "erro" teria sido corrigido na contabilidade do ano calendário 2010, mas não junta sequer a impressão do Livro Diário ou o Razão das contas em questão. Os documentos juntados (doc. 04 a 13) são simples cópias de telas de computador.

Ademais, a Impugnante não junta nenhuma comprovação de que as correções na contabilidade do ano calendário de 2010 foram acompanhadas de DIPJ retificadora do ano de 2009.

A fiscalização conclui que os documentos apresentados pela impugnante confirmam a irregularidade do passivo. DJ DRJ07 RJ Fl. 5251

A contribuinte sobre os pronunciamentos da fiscalização após a diligência trouxe os seguinte argumentos:

- a) Foi demonstrado que o erro cometido na contabilidade foi anulado em 12.03.2010, na própria contabilidade, sem qualquer prejuízo ao Fisco;*
- b) As telas apresentadas pela impugnante refletem os lançamentos feitos em seu Livro Razão, não havendo motivo para que sejam desconsideradas pela fiscalização;*
- c) Quanto à apresentação das vias físicas dos Livros Diário e Razão, por se tratar de documentos da CIA DAS MARCAS, sucedida pela impugnante, ainda não foram localizados. Oportunamente serão apresentados caso localizados.*

Passo a me manifestar.

As telas apresentadas pela contribuinte são de sistema informatizado seu ou de seu contador.

Vejo contradição na própria argumentação quando a contribuinte afirma que as telas apresentadas refletem os lançamentos feitos no Livro Razão mas, ao mesmo tempo, também diz que, por se tratar de documentos da CIA DAS MARCAS, sucedida por ela, ainda não foram localizados os livros Diário e Razão. Como pode afirmar, então, que tais lançamentos encontram-se no Razão se ainda não o encontrou até o presente momento? O fato de ser sucessora da CIA DAS MARCAS não a exime da apresentação de sua escrituração. Assim determina o artigo 129 do CTN:

Art. 129 O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos autos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

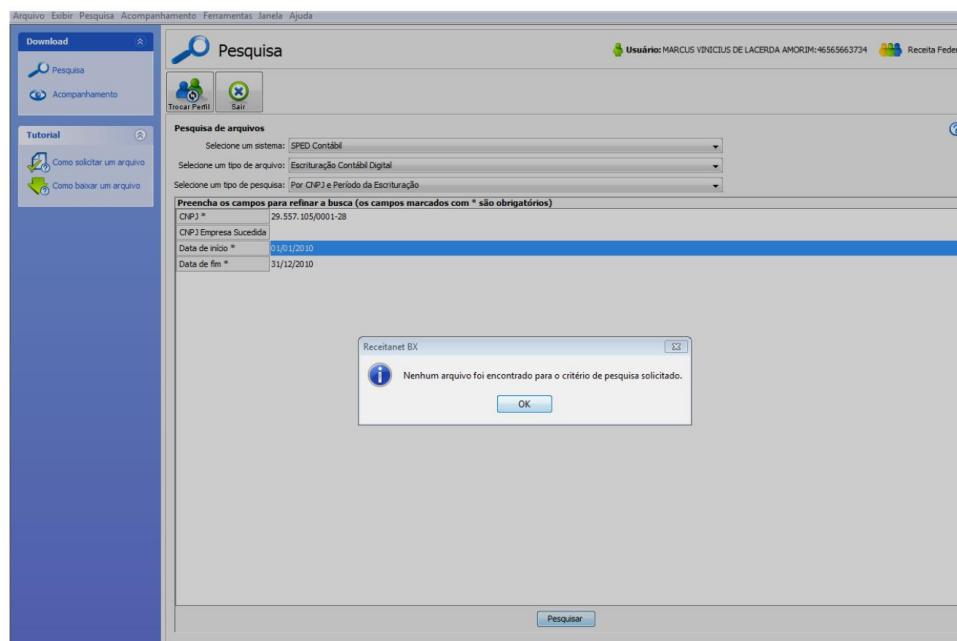
(grifei)

Ou seja, o primeiro artigo do CTN que trata da Responsabilidade dos sucessores, deixa claro que todas as obrigações existentes à época da sucessão se transferem ao sucessor. E manter os Livros Contábeis e Fiscais na boa e devida forma para sua apresentação ao Fisco, sem dúvida, é uma obrigação acessória que, após a sucessão, se transferiu para a atuada.

A CIA DAS MARCAS

Esclareça-se que a CIA DAS MARCAS apresentou nos anos calendário de 2009 e 2010 declaração com base na tributação pelo Lucro Real. Sociedades empresárias sujeitas à tributação do IRPJ com base no Lucro Real tinham também que transmitir a Escrituração Contábil Digital (ECD) ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), a qual compreende a versão digital do Livro Diário e Razão. Trata-se de exigência do artigo 3º, II, da Instrução Normativa RFB nº 787/2007.

Ocorre que, como pode ser visto na tela abaixo, para o período compreendido entre 01/01/2010 a 31/12/2010, nenhum arquivo foi encontrado relacionado à ECD.



Não tendo a contribuinte trazido aos autos nada mais que as telas impressas de seu sistema contábil informatizado não há como aferir a autenticidade dos lançamentos contábeis que apresentam.

Portanto, a contribuinte não logrou comprovar que a diferença apurada entre os valores das dívidas constantes dos processos de parcelamento de ICMS e o contabilizado a maior em R\$ 608.515,26 não é passivo fictício, devendo ser mantida sem reparos esta base tributável.

- Conta 2104016 (aluguéis)

No tocante ao lançamento realizado como omissão de receitas – Passivo fictício – Conta 2104016 – Aluguéis, apesar da decisão recorrida manter sem reparos a base tributável apurada no valor de R\$ 213.956,22, resta consignar que foram acostadas, pela interessada cópias dos documentos comprobatórios da **existência** do passivo.

Foram juntados os contratos de locação referentes ao Shopping Center Tijuca (fls. 5.485 a 5.495); referentes ao Fashion Mall S/A (fls 5.496 a 5.533); referentes ao Shopping Leblon (fls. 5.534 a 5.581); referentes ao Shopping Center Iguatemi Porto Alegre (fls. 5.582 a 5.632); referentes ao Shopping Cidade Jardim e contratos de sublocação do Shopping Praia da Costa nas fls. 5.633 e seguintes.

Ao meu ver, resta inconteste a existência das operações em questão. Poderia o Fisco ter verificado se os pretensos valores em aberto teriam sido efetivamente quitados, sem o registro do pagamento, o que poderia redundar na infração de passivo fictício, ou seja, manutenção no passivo de obrigações já pagas, mas jamais optar pela infração que corresponde a um passivo não comprovado. Que o passivo, ao menos em algum momento, existiu, não há dúvidas!

Por essa razão, a exigência em comento não se sustenta, devendo ser afastado da tributação, o valor lançado neste item, como omissão de receitas.

2) Custos, despesas operacionais e encargos não necessários

A dedutibilidade das despesas para fins de IRPJ está subordinada aos requisitos previstos no art. 299 do Regulamento do Imposto de Renda, segundo o qual as despesas devem ser necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora e usuais ou normais no tipo de transação, operação ou atividade da empresa, nos seguintes termos:

“Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

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

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

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

Assim, despesas dedutíveis para fins do Imposto de Renda são aquelas comuns, habituais e essenciais à realização de negócios que se vinculam à fonte produtora dos rendimentos.

JOSÉ LUIS BULHÕES PEDREIRA se manifestou sobre o tema:¹

“A necessidade não é referida, genericamente, ao tipo de atividade da empresa, mas a cada um dos seus negócios ou operações. A despesa é necessária desde que paga ou incorrida para realizar qualquer negócio exigido pela atividade do contribuinte. Despesa normal é a usual, costumeira ou ordinária no tipo de negócios do contribuinte. O requisito legal não é que seja usualmente paga pelo contribuinte: pode ser excepcional ou esporádica na experiência do contribuinte, desde que possa ser considerada como usual ou normal do tipo de seus negócios, operações ou atividades.”

De acordo com o Relatório Fiscal apresentado, a fiscalização glosou os valores pagos pela assessoria da RF PARTICIPAÇÕES, por **não** considerá-los uma **despesa necessária**, apontando os seguintes aspectos:

a) Os sócios Ricardo Dias da Cruz Affonso Ferreira e Frederico Derzie Luz', que também são sócios da CIA DE MARCAS, deteriam aproximadamente 85% das quotas pertencem à CIA DE MARCAS, além de que 82% das receitas da RF PARTICIPAÇÕES seriam oriundos de pagamentos realizados pela CIA DE MARCAS;

b) O contador das duas empresas é a mesma pessoa o que demonstra que *administrativamente* as empresas seguiam a mesma linha;

c) A CIA DE MARCAS não teriam empregados;

d) As notas fiscais emitidas descreviam os serviços de maneira bastante *genérica* informando apenas "prestação de serviço de assessoria", e a composição das empresas e os valores envolvidos teriam levantado a suspeita de que as despesas glosadas teriam sido utilizadas como planejamento fiscal, na medida em que os recursos remetidos à RF PARTICIPAÇÕES seriam tributados com base no lucro presumido e o valor das despesas da CIA DE MARCAS, com base no lucro real:

¹ BULHÕES PEDREIRA, José Luiz. Imposto sobre a renda: pessoas jurídicas. Rio de Janeiro. Justec, 1979, p. 372

TOTAIS DE TRIBUTOS REFERENTES À R\$ 7.766.013,33 NAS DUAS FORMAS DE TRIBUTAÇÃO					
Tributação	IR (15%)	Adicional IR	CSLL	TOTAIS	
LUCRO REAL	R\$ 1.104.902,00	R\$ 752.601,33	R\$ 698.941,20	R\$ 2.616.444,53	
LUCRO PRESUMIDO (32%)	R\$ 372.768,64	R\$ 224.512,43	R\$ 223.661,18	R\$ 820.942,25	
DIFERENÇA				R\$ 1.795.502,28	

e) A RF PARTICIPAÇÕES adota o nome fantasia RICHARDS, ou seja, trata-se de uma loja vinculada ao grupo;

f) Foi apresentada pela empresa documentação de que as despesas com prestação de tais resumiram-se basicamente a três projetos: um de base de emails, outro de Internet nas lojas e outro de estoque integrado, o que, por si só, não seria suficiente para comprovar a efetiva necessidade de tais serviços no valor de R\$ 7.766.013,33;

g) Considerando que aproximadamente de 85% da RF PARTICIPAÇÕES LTDA pertenceriam a sócios da CIA DE MARCAS (RICHARDS), e que os serviços eram prestados pelos sócios da RF PARTICIPAÇÕES, a fiscalização entendeu que os sócios em comum poderiam tê-los prestados à CIA DE MARCAS, mediante a contratação dos sócios minoritários como prestadores de serviços autônomos;

h) dois dos autores do Projeto Estoque Integrado seriam funcionários da CIA DE MARCAS (Fernando Pacheco e Cássia Marques). Então, se os próprios funcionários da CIA DE MARCAS estão executando o serviço, novamente se conclui que seria desnecessário contratar a RF PARTICIPAÇÕES para prestar o serviço.

Via de consequência, dada a não comprovação da **necessidade** de um gasto de **R\$ 7.766.013,33** para custear os projetos apresentados (Internet nas lojas, base de e-mails e estoque integrado), relacionada aos serviços descritos genericamente nas notas fiscais, foi efetuada sua glosa para fins de apuração do lucro real.

Das alegações fiscais para questionar a legitimidade da relação entre a RF PARTICIPAÇÕES e CIA DE MARCAS para fins de prestação de serviço, o *item f* acima apontado, merece especial destaque, pois foi o item considerado pela DRJ como apto a sustentar a glosa das referidas despesas por considerá-las não necessárias.

A defesa, por seu turno, sustenta restar comprovado que os serviços em questão são essenciais para o desenvolvimento adequado das atividades desempenhadas pela CIA DE MARCAS, destacando tratar-se de grupo empresarial que possui como atividade econômica o comércio de roupas, calçados, acessórios e produtos correlatos da marca “Richards”, por meio da concessão de franquias empresariais.

Segundo o Contribuinte, para preservar o valor da marca “Richards” e otimizar as vendas, as atividades do grupo foram organizadas de forma a que a gestão comercial e administrativa do negócio, o desenvolvimento dos produtos “Richards”, a programação visual do negócio e a exploração de franquias ficassem concentradas na RF PARTICIPAÇÕES, que é a titular da marca, cabendo à CIA DE MARCAS tão-somente a venda propriamente dita dos produtos “Richards”.

Em outras palavras, a RF PARTICIPAÇÕES tinha a função de desenvolver os produtos “Richards” e de criar a logística, o plano de vendas e a estratégia de marketing a serem seguidos por todas as empresas franqueadas, inclusive pela Cia de Marcas, que a elas se

equipara; às franqueadas, dentre elas a Cia de Marcas, cabe apenas a comercialização dos produtos.

E, nessas condições, enfatizando que as duas empresas possuem atividades completamente distintas e estruturas administrativas próprias, aduz que, como ocorre nos casos de concessão de franquias comerciais, a proprietária da marca, no caso RF PARTICIPAÇÕES, é remunerada não só por autorizar as franqueadas a utilizarem as marcas, mas também pelos serviços relacionados a seu desenvolvimento e a preservação da qualidade dos produtos comercializados sob seu nome. E, considerando que tais custos aproveitam às franqueadas, na medida em que aumentam o volume de vendas, pugna pelo cancelamento da glosa efetuada no valor de R\$ 7.766.013,33, por se tratarem de despesas necessárias, normais e usuais do negócio.

Pois bem.

Os pagamentos aqui em discussão referem-se, dentre outros, aos Projetos “Internet nas lojas”, “Base de e-mails” e “Estoque Integrado”. Estes serviços, na esteira do que é defendido pelo Contribuinte, relacionam-se à estratégia de marketing de vendas, demandando o desenvolvimento de sistemas complexos, treinamento de pessoas etc., serviços estes prestados por uma só empresa (CIA DE MARCAS) não só à Recorrente como a outras.

Penso que o fato de existirem outros franqueados, desvinculados da RF PARTICIPAÇÕES, que com eles mantêm contratos de franquia e prestação de serviços com as mesmas características dos que foram assinados ela, evidencia, a meu ver, a necessidade dessas despesas.

Note-se que a própria fiscalização reconhece este fato ao afirmar que a RF PARTICIPAÇÕES celebrou contratos de franquias com outras pessoas, ainda eu seja inegável que a CIA DE MARCAS seja sua principal cliente. Há de destacar que não existe controvérsia de que os franqueados são totalmente desvinculados da RF PARTICIPAÇÕES, e esta assertiva também é comprovada pelo exame dos contratos de franquia e prestação de serviços apresentados.

Quanto ao valor cobrado pela RF PARTICIPAÇÕES pelos serviços prestados, e alegação de que este valor indicaria que o pagamento efetuado foi utilizado como planejamento fiscal, faço as seguintes considerações.

Primeiro, é incontroverso que RF PARTICIPAÇÕES é a proprietária da marca “Richards”, e à época dos fatos, ela era a única em condições de franquear o seu uso e organizar a estrutura que julgasse conveniente ao desenvolvimento da marca; ou seja, qualquer empresa interessada na comercialização de produtos sob a marca “Richards” teria que se sujeitar às regras impostas por RF PARTICIPAÇÕES, evidente sob à influência do mercado.

Neste caso, decidindo a fiscalização por contestar validamente a dedutibilidade dos pagamentos feitos pela CIA DE MARCAS à RF PARTICIPAÇÕES sob o argumento de que teriam ocorrido em condições favoráveis à esta última, a meu ver, deveria ter tomado como parâmetro os negócios realizados entre RF PARTICIPAÇÕES e empresas franqueadas desvinculadas do grupo que, à semelhança da CIA DE MARCAS, comercializassem produtos sob a marca “Richards”. Mas isso, não ocorreu, pois não há no TVF elementos de provas neste sentido apto a comprovar eventual discrepância de valores pagos pelos citados.

A Recorrente, por sua vez, traz aos autos, quando apresenta a sua impugnação (fls. 3578 a 3801), contratos de franquia celebrados entre RF PARTICIPAÇÕES e terceiros, prevendo que pelo licenciamento das marcas relacionadas aos produtos “Richards” e pela

prestação de serviços de assessoria administrativa e comercial, a RF Participações fará *jus a royalties* correspondentes a percentual fixo, que, dependendo do contrato, alcançava 10,5% do valor das compras efetuadas pelas franqueadas (cláusula 9º dos contratos).

No caso da CIA DE MARCAS, o contrato de prestação de serviços celebrado com RF PARTICIPAÇÕES estabelecia que o valor a esta devido correspondia a 4% do faturamento líquido daquela. Por sua vez, o Contrato de Prestação de Serviços de Licenciamento de Uso de Marcas e Outras Avenças constante das fls. 1546 a 1555, estabelecia que, pelo uso das marcas “Richards”, a CIA DE MARCAS deveria pagar a RF PARTICIPAÇÕES o equivalente a 1% do seu faturamento mensal.

Assim, o valor total devido pela CIA DE MARCAS à RF PARTICIPAÇÕES, pela assessoria e uso da marca “Richards”, correspondia a 5% do seu faturamento; já o percentual devido pelas demais sociedades franqueadas atingia 10% ou 10,5% das compras dos referidos produtos. Logo, pelo exame destes documentos, sem uma contraprova convincente ao contrário, compreendo equivocada a alegação do Fisco de que os serviços prestados por RF PARTICIPAÇÕES foram contratados como planejamento tributário.

Dessa forma, forçoso é o reconhecimento de que o valor dos serviços pagos pela CIA DE MARCAS à RF PARTICIPAÇÕES é inferior àquele por esta praticado com as sociedades franqueadas, e que a CIA DE MARCAS está na mesma posição de outras franqueadas autorizadas a comercializar produtos sob a marca “Richards” e, dentre todas elas, pelo que se vê, é a que paga a menor remuneração à RF PARTICIPAÇÕES.

Quanto à alegação de que os serviços prestados pela RF PARTICIPAÇÕES não seriam necessários, na medida em que poderiam ter sido prestados pelos dois sócios em comum das empresas mediante contratação dos sócios minoritários como prestadores de serviços autônomos, consta nos autos documentação relativa aos três projetos citados pela fiscalização (base de e-mails, internet nas lojas e estoque integrado), que comprova que os referidos projetos foram desenvolvidos por sócios minoritários da RF PARTICIPAÇÕES.

Especificamente no que se refere ao Projeto Estoque Integrado, dada a sua natureza, a justificativa apresentada pela Recorrente de que a RF PARTICIPAÇÕES solicitou a participação de funcionários da CIA DE MARCAS com o objetivo exclusivo de que fossem fornecidas informações relativas às perdas de vendas em razão da ausência de produtos em estoque, tendo em vista que esses dados eram essenciais à análise da viabilidade do Projeto e inerentes ao processo de vendas desenvolvido pelos franqueados, é razoável.

A Recorrente esclarece ainda que: (i) das seis pessoas envolvidas no Projeto Estoque Integrado, apenas duas eram empregadas da CIA DE MARCAS; e (ii) a CIA DE MARCAS foi convidada a participar do desenvolvimento do Projeto em razão do volume de vendas, mas as informações necessárias ao seu desenvolvimento poderiam ter sido fornecidas por representantes de qualquer das empresas franqueadas.

Primeiramente, vale ressaltar que a argumentação do Fisco está adstrita a apenas um dos documentos apresentados pela Recorrente, qual seja, “estoque integrado”, de tal sorte não aproveita a nenhum dos outros juntados em impugnação para comprovação deste ponto.

Destaque-se a conclusão tomada pela DRJ no sentido de que o simples fato de dois funcionários da RF PARTICIPAÇÕES, não vinculados à CIA DE MARCAS, terem participado da elaboração de um dos documentos apresentados pela Recorrente não é suficiente para embasar qualquer conclusão relativamente à necessidade ou não dos serviços prestados. E,

neste ponto, concordo com a DRJ quando afirma tratar-se de uma conclusão “*prematura da autoridade autuante*”.

É de se registrar ainda que quesitos como *necessidade, usualidade e normalidade* são critérios subjetivos e que dependem de boa dose de razoabilidade na análise da dedutibilidade de determinado gasto. Deve-se ter e conta que a imaginação humana é ilimitada.

Por isso, abrir precedentes para que a fiscalização questione decisões empresariais analisando a *necessidade* de determinadas despesas exclusivamente sob a ótica do benefício financeiro advindo para o empreendimento, descaracteriza o lançamento de tributos como atividade administrativa plenamente vinculada, conforme previsto no artigo 142 do CTN. Como consequência, toda decisão empresarial criadora de despesas estaria sujeita a questionamentos pela fiscalização, sob argumentos de que outra decisão seria a mais correta, ou mais econômica que a adotada, e que a despesa criada seria, por isso, *desnecessária*. Nesse sentido, os fundamentos que se baseiam eventuais glosas de despesas não devem invadir a esfera das decisões empresariais para enquadrar as mesmas como desnecessárias (acórdão 12-86.643 DRJ/RJ).

Assim, por estes fundamentos, reconhece-se a improcedência da manutenção das aludidas glosas das despesas.

3) Custos, Despesas Operacionais e Encargos Não Comprovados

Neste item, como se viu, a decisão recorrida cancelou quase a totalidade do valor tributável lançado. Do montante de R\$ 825.578,55, cancelou a parcela de R\$ 710.243,42, mantendo apenas a parcela de R\$ 115.335,13.

A recorrente requer o cancelamento de tal glosa, em razão de ter sido comprovado, por amostragem, cerca de 86% do valor total da glosa.

Não prospera sua pretensão. As despesas mencionadas devem ser comprovadas em sua integralidade, pois utilizadas na apuração da base de cálculo do IR.

Constatando-se que parte das despesas não foram devidamente comprovadas, correta a glosa efetuada pela fiscalização, devendo ser mantida a decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

4) Despesas Financeiras e/ou Variações Monetárias Passivas Não Comprovadas

Neste tópico, constam três valores tributáveis no auto de infração, a saber R\$ 3.012.013,16; R\$ 617.193,71 e R\$ 324.481,06.

Adota-se também aqui os termos da decisão recorrida, os quais transcrevo-os a seguir:

O valor de R\$ 3.012.013,16 foi apurado a partir da análise da conta 3205028 (encargos de financiamentos). Do total dessas despesas levadas a resultado (R\$ 9.513.889,16) a autuada apresentou planilhas demonstrando os cálculos financeiros consolidados na planilha 4 (fls. 1721 e seguintes), que, cotejada com a contabilidade, apresentou a diferença de R\$ 3.012.013,16, donde se conclui que a própria empresa informou que houve somente R\$ 6.501.876,00 de despesas financeiras.

Com base nas informações da empresa na falta de apresentação de outros elementos (por exemplo, extratos bancários) que comprovassem efetivamente as despesas, procedeu-se à glosa daqueles valores não constantes dos demonstrativos apresentados (planilhas 4 e 4.1).

A impugnante argumenta que :

- Dentre as despesas supostamente não comprovadas, constam juros decorrentes do desconto de duplicatas cedidas à CRESCER FOMENTO COMERCIAL LTDA. As duplicatas cedidas totalizam R\$ 5.049.381,96, e os juros acordados com a empresa para a referida operação alcançam o montante de R\$ 325.112,49, conforme comprova o documento anexo (Doc. 18 - R\$ 5.374.494,45 - R\$ 5.049.381,96 = R\$ 325.112,49).

- Além das operações de desconto de duplicatas apontadas acima, a IMPUGNANTE incorreu em pagamentos de juros em razão de financiamentos contraídos com diferentes instituições financeiras, conforme se verifica:

(1) juros mais IOF no valor de R\$ 246.217,22 decorrentes de empréstimo de Banco Fibra, no valor de R\$ 1.000.000,00 (Doc. 19);

(2) juros mais IOF no valor de R\$ 56.808,16 decorrentes de empréstimo de Banco do Brasil, no valor de R\$1.000.000,00 (Doc. 20);

(3) juros no valor de R\$ 111.048,52 decorrentes de empréstimo de Banco Itaú, no valor de R\$1.450.000,00 (Doc. 21);

(4) juros no valor de R\$ 155.475,87 decorrentes de empréstimo de Banco Votorantim, no valor de R\$1.500.000,00 (Doc. 22); e

(5) juros no valor de R\$ 365.342,11 decorrentes de empréstimo de Bicbanco, no valor de R\$ 4.000.000,00 (Doc. 23).

- Adicionalmente, a IMPUGNANTE esclarece, também, que parte das despesas apontadas configura: (1) pagamento de juros antecipados de cartões de crédito, no valor de R\$ 709.282,78 (Doc. 24); e (2) pagamento de juros decorrentes de Financiamentos de Importação ("FINIMP") no montante de R\$ 145.406,84, conforme demonstra o razão contábil anexo (Doc. 25).

A seguir, a IMPUGNANTE elaborou uma tabela que menciona sintetizar as despesas que, até o momento, conseguiu comprovar mediante os documentos juntados na IMPUGNAÇÃO:

ORIGEM DA DESPESA	VALOR
Desconto de duplicatas cedidas à Crescer Fomento Comercial Ltda.	R\$325.112,49
Financiamento Banco Fibra	R\$246.217,22
Financiamento Banco do Brasil	R\$56.808,16
Financiamento Banco Itaú	R\$111.048,52
Financiamento Banco Votorantim	R\$155.475,87
Financiamento Bicbanco	R\$365.342,11
Juros antecipados de cartões de crédito	R\$709.282,78
Juros FINIMP	R\$145.406,84
TOTAL	R\$2.114.693,99

Finaliza mencionando que não foi possível apresentar todos os documentos por se referirem à CIA DE MARCAS, empresa que fora sucedida pela autuada, mas que oportunamente os apresentará. Acresce que os documentos apresentados já são suficientes para demonstrar, por amostragem bastante abrangente (quase 70% do item 3-3 (a) do RELATÓRIO FISCAL), a legitimidade das despesas lançadas nessa Conta 3205028.

Com relação aos documentos trazidos juntamente com a impugnação a autoridade diligenciante limitou-se a afirmar que não lograram trazer nenhum novo elemento que pudesse modificar as conclusões já esposadas no Relatório Fiscal e Auto de infração.

A contribuinte assevera que, se não houve manifestação na conclusão da diligência com relação a este item é porque não houve objeção quanto à natureza e ao teor dos documentos apresentados pela impugnante em sua defesa .

Passo a me manifestar.

O Doc 18 consiste em uma relação de borderôs de duplicatas elaborado em 24/07/2013, contendo o nome da pessoa jurídica CRESCER FOMENTO COMERCIAL LTDA. Há uma coluna na qual em cada linha aparece o valor total dos títulos descontados e o líquido para cada data da operação. Para melhor entendimento reproduzo, a seguir, o documento:

Note-se que este documento não identifica os títulos a que se refere o valor total e líquido, ou seja, não há nos autos a relação de títulos de crédito vinculados ao contrato de cessão (que também não consta do autos).

Entendo ser necessário visualizar quais são os títulos negociados e o recebimento líquido (crédito em conta-corrente, por exemplo) para concluir a correção do desconto contabilizado no valor de R\$ 325.119,49, justamente a diferença entre o montante total geral do ano de 2009 cedido à CRESCER FOMENTO COMERCIAL LTDA e o líquido (R\$ 5.374.494,45 - R\$ 5.049.381,96 = R\$ 325.112,49).

Com relação a todos os demais documentos mencionados, sem exceção, são apenas tabelas, talvez elaboradas pela própria contribuinte para seu controle, posto que possuem quase todas o mesmo padrão. Não possuem valor probante por não estarem correlacionadas a nenhum contrato que tenha sido trazido ao processo.

Por todas as razões expostas, mantenho a glosa das despesas financeiras sem comprovação no valor total de R\$ 3.012.013,16.

R\$ 617.193,71 Conta 320505 – Comissões de cartão de crédito

Conforme RF as comissões de cartão de crédito foram verificadas nos informes de rendimentos (DIRF) apresentados pelas administradoras que a própria fiscalizada apresentou como comprovante das despesas. Através deste documento foi elaborada a planilha 8 (fls. 1848 e 1849), na qual foram confrontados os valores escriturados como despesa financeira e os valores declarados como receitas pelas administradoras de cartão. As DIRF totalizaram R\$ 3.110.921,60, enquanto o valor contabilizado foi de R\$ 3.728.115,31, daí a diferença de R\$ 617.193,71.

A contribuinte em sua impugnação afirma que os valores inseridos nas linhas da "Planilha 8 - Consolidação dos informes de DIRF apresentados" referentes à Administradora CIELO estão equivocados, conforme demonstra uma planilha (que reproduzo abaixo), juntamente com os respectivos comprovantes constantes em Doc. 26 (fls. 4921):

CIELO		
MÊS	VALOR CONSTANTE DA PLANILHA DO RELATÓRIO FISCAL	VALOR CORRETO
Janeiro	R\$141.412,64	R\$192.560,36
Fevereiro	R\$104.828,42	R\$142.194,04
Março	R\$100.599,80	R\$136.222,31
Abril	R\$83.390,13	R\$112.762,52
Maio	R\$74.675,37	R\$101.019,45
Junho	R\$95.354,21	R\$129.338,90
Julho	R\$93.434,20	R\$126.483,80
Agosto	R\$107.414,84	R\$146.021,74
Setembro	R\$93.866,26	R\$126.342,26
Outubro	R\$85.742,75	R\$115.696,73
Novembro	R\$98.686,71	R\$133.848,43
Dezembro	R\$212.060,47	R\$289.129,15

A contribuinte também alega que foram desconsiderados os pagamentos efetuados à HIPERCARD, cujos valores ela relaciona na seguinte planilha:

Janeiro	R\$ 3.405,11
Fevereiro	R\$ 1.838,26
Março	R\$ 1.990,42
Abril	R\$ 1.516,14
Maio	R\$ 1.585,12
Junho	R\$ 3.106,01
Julho	R\$ 2.340,19
Agosto	R\$ 2.148,06
Setembro	R\$ 912,93
Outubro	R\$ 1.323,99
Novembro	R\$ 3.333,42
Dezembro	R\$ 7.012,89

Remete para Doc 27 .

A autuada elaborou uma planilha que, segundo afirma, consolida os pagamentos efetuados para as administradoras de cartão de crédito no ano de 2009, relativamente aos comprovantes localizados até o momento. Reproduzo a referida planilha:

MÊS	CIELO	AMEX	REDECARD	HIPERCARD
Janeiro	R\$192.560,36	R\$40.494,01	R\$109.683,92	R\$3.405,11
Fevereiro	R\$142.194,04	R\$25.312,20	R\$67.720,73	R\$1.838,26
Março	R\$136.222,31	R\$28.181,32	R\$69.011,34	R\$1.990,42
Abril	R\$112.762,52	R\$26.962,98	R\$64.511,83	R\$1.516,14
Maio	R\$101.019,45	R\$34.722,35	R\$84.194,06	R\$1.585,12
Junho	R\$129.338,90	R\$43.353,41	R\$109.451,52	R\$3.106,01
Julho	R\$126.483,80	R\$32.471,33	R\$82.554,99	R\$2.340,19
Agosto	R\$146.021,74	R\$48.029,17	R\$109.373,53	R\$2.148,06
Setembro	R\$126.342,26	R\$31.162,30	R\$70.362,88	R\$912,93
Outubro	R\$115.696,73	R\$35.199,31	R\$78.939,47	R\$1.323,99
Novembro	R\$133.848,43	R\$54.882,72	R\$107.259,71	R\$3.333,42
Dezembro	R\$289.129,15	R\$148.681,72	R\$316.939,00	R\$7.012,89

Ressalta que, devido ao volume de documentos envolvidos e ao fato de se referirem à CIA DE MARCAS, empresa sucedida pela IMPUGNANTE, não foi possível apresentar todos os comprovantes relativos às despesas com comissões de cartão de crédito relacionadas na planilha 8 do RELATÓRIO FISCAL. Acresce que os apresentará oportunamente.

Baixado o processo em diligência e dada a oportunidade para a fiscalização manifestar-se sobre a documentação trazida com a impugnação, nada foi acrescentado.

A impugnante após ciência do relatório de diligência conclui que, se não houve manifestação com relação a este item é porque não houve objeção quanto à natureza e ao teor dos documentos apresentados por ela em sua defesa.

Passo a me pronunciar.

Quanto à apresentação oportuna de documentação é questão já tratada por ocasião do exame das preliminares.

Examinando o “Doc 27” (fls. 4923), constato se tratar de Informe Anual de Rendimentos (IAR) fornecidos pela própria beneficiária dos rendimentos recebidos

[auto-retenção de acordo com as disposições da Instrução Normativa (IN) SRF 153/1987, complementada pela IN SRF 177/1987]. Também consta do “Doc 27” uma tabela resumindo por mês os valores recebidos indicados nos IAR, totalizando-os. Esta tabela foi por mim cotejada com os IAR e todos os valores nela indicados estão correspondendo aos informados. As totalizações da planilha foram também confirmadas e dão exatamente os valores nela informados e que são os constantes da planilha feita pela contribuinte inserida na impugnação. Na planilha 8 (fls. 1848 e 1849), na qual foram confrontados os valores escriturados como despesa financeira e os valores declarados como receitas pelas administradoras de cartão, constato que não foram incluídos realmente os valores pagos à HIPERCARD. Por ocasião da fiscalização a autuada não apresentou a documentação correspondente a esta Administradora, razão pela qual os valores não constaram da planilha de fls. 1584/1849.

Portanto, entendo por comprovados os valores pagos à HIPERCARD no total de R\$ 30.512,54.

O “Doc 26” (fls. 4921), igualmente é um IAR com leiaute diferente do modelo constante do anexo da IN SRF nº 119/2000. Entretanto, contém as informações previstas no referido anexo, o que está em conformidade com o estabelecido no art. 6º da mesma normativa.

Constato que os valores informados pela fiscalização na planilha 8 (fls. 1848), constam do “Doc 26” na parte que mostra a totalização mensal repassada pela credenciadora (CIELO) aos emissores. Considerando o valor pago diretamente à CIELO o resultado é igual ao da planilha elaborada pela contribuinte.

Assim sendo, dou por comprovada a parcela de R\$ 460.133,89 correspondente ao somatório anual dos valores recebidos diretamente pela CIELO.

Conforme se pode observar na tabela elaborada pela contribuinte, correspondente aos valores dispendidos e reproduzida por último por mim, as demais colunas que correspondem aos valores dispendidos em favor da AMEX e REDECARD são idênticos àqueles considerados na planilha elaborada pela fiscalização às fls. 1848/1849, ou seja, já estão incluídos no total das despesas comprovadas no valor de R\$ 3.110.921,60.

Portanto, considero comprovada da conta 320505 – Comissões de cartão de crédito, a parcela de R\$ 490.646,43 (R\$ 30.512,54 + 460.133,89), permanecendo a glosa de despesas no valor de R\$ 126.547,28 (R\$ 617.193,71 – R\$ 490.646,43).

R\$ 324.481,06 - Encargos de parcelamento espontâneo de ICMS

A fiscalização informa que utilizou demonstrativos fornecidos pela empresa contendo o histórico dos parcelamentos vigentes no ano de 2009 e cópia dos processos de parcelamentos apresentados, elaborando as planilhas 5, 5.1 e 5.2 nas quais são discriminados os valores. Ao confrontar os valores totais assim apurados com os de encargos de ICMS escriturados verificou-se a diferença de R\$ 324.481,06.

A contribuinte argumenta que os documentos constantes de “Doc 28” e outros acostados aos autos, totalizam R\$ 466.602,86, que é o valor indicado na planilha como o total dos pagamentos efetuados pela CIA DAS MARCAS a título de juros com parcelamentos espontâneos do ICMS.

Baixado o processo em diligência e dada a oportunidade para a fiscalização manifestar-se sobre a documentação trazida com a impugnação, nada foi acrescentado.

A impugnante após ciência do relatório de diligência conclui que, se não houve manifestação com relação a este item é porque não houve objeção quanto à natureza e ao teor dos documentos apresentados por ela em sua defesa.

Passo a me manifestar.

Na realidade em “Doc 28” (fls. 4955 e ss) não há nenhum documento que diga respeito à ICMS. Já em “Doc 29” consta uma tabela relacionando nº de processos para cada estabelecimento, valor original, nº de parcelas, juros e pagamentos. O total dos juros realmente é R\$ 466.602,86.

Mas o que prova este documento para refutar a diferença apurada pela fiscalização? Faltou a contribuinte demonstrar que os valores contabilizados corresponderam a encargos previstos nos contratos que indica na planilha.

Portanto, mantenho integralmente glosa no valor de R\$ 324.481,06.

Da infração “DESPESAS FINANCEIRAS NÃO COMPROVADAS”, será afastada a parcela de R\$ 490.646,43, permanecendo a exação no valor de R\$ 3.463.041,50 (R\$ 3.012.013,16 + R\$ 324.481,06 + R\$ 617.193,71 – R\$ 490.646,43)

Da Exigência de Multa à Recorrente por Infração Cometida pela Cia de Marcas

Adota-se as razões de decidir da DRJ:

A contribuinte argui que na condição de sucessora por incorporação da CIA DAS MARCAS poderia ser responsabilizada apenas pelos tributos, não pelas multas, à luz do artigo 132 do CTN. Transcreve ensinamentos de juristas e salienta que a súmula 47 do CARF menciona que é "Cabível a imputação da multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico."

Argumenta que não responde pela multa de ofício porque não pertencia ao grupo econômico da sucedida (reproduz trecho do voto do Conselheiro Relator ANTÔNIO BEZERRA NETO proferido no julgamento do Acórdão n.º 103-23.509 em 26.06.2008, pela 3ª Câmara do antigo 1º Conselho de Contribuintes, atual CARF)

Passo a me pronunciar.

Uma interpretação conjunta do artigo 132 com o 129 me leva a concluir que as responsabilidades pelos tributos abrange quaisquer penalidades que advenham das obrigações não cumpridas à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores. A multa já era cabível a partir do descumprimento da obrigação, tanto quanto o tributo, vale dizer, já integrava o passivo da sucedida que foi incorporada.

Respeito os entendimentos contrários mas, tanto os julgados como opiniões doutrinárias não têm poder vinculante.

Esclareço que a Súmula do CARF nº 47 foi revogada conforme Portaria CARF nº 72 de 17/10/2017, publicada no DOU em 19/10/2017.

E essa revogação se deu pelo conflito de interpretações que se valiam da Súmula nº 47 e a jurisprudência do STJ, assentada com base nos “recursos repetitivos”. O STJ firmou a seguinte tese, consolidada na Súmula 554:

"A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão.

Note-se que o entendimento do STJ não exige demonstração de que sucessor e sucedido estivessem sob controle comum ou pertencessem ao mesmo grupo econômico.

Voto, por conseguinte, por manter a multa de ofício proporcional ao tributo.

Juros de mora sobre a multa

Ressalvado entendimento pessoal, a matéria já foi diversas vezes trazida à apreciação desta turma ordinária, que sistematicamente decide pela possibilidade da incidência de juros de mora sobre a chamada multa de ofício. Para tanto, o fundamento legal estaria no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, e nos artigos 161 e 139 ambos do CTN. Nessa linha de interpretação, empresta-se um sentido amplo à expressão "débitos para com a

União, decorrentes de tributos e contribuições", constante do art. 61 da Lei nº 9.430, de forma a abarcar nessa categoria tanto o tributo propriamente dito, quanto a multa.

O CARF pacificou a discussão através da edição da Súmula Vinculante nº 108, publicada no Diário Oficial da União em 11/09/2018, neste mesmo sentido, com a seguinte redação:

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Assim, rejeita-se a pretensão do Contribuinte.

Dos Lançamentos de CSLL, PIS e COFINS

Quando os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS, é de se notar que recaem sobre a mesma base fática, como ocorre no caso em exame, a decisão aplicada a um dos tributos deve ser estendida ao outro, salvo dispositivo da legislação específica que imponha solução diferente, que não é o caso em exame.

Conclusão

Pelo exposto, voto por:

- a) conhecer do recurso de ofício e, no mérito, negar-lhe provimento; e
- b) conhecer do recurso voluntário, para dar parcial provimento à pretensão da recorrente, para:
 - b.i) afastar da tributação, além dos valores já reconhecidos na decisão de primeira instância administrativa, o montante de R\$ 963.398,42 (novecentos e sessenta e três mil, trezentos e noventa e oito reais e quarenta e dois centavos) e o somatório das obrigações acima listadas, discriminadas na planilha de fls. 1728/1747, cujos vencimentos ocorreram anteriormente à 2009 (com a ressalva de valores já excluídos por decisão administrativa anterior), para efeito de redução do montante tributado em 31/12/2009 como omissão de receitas por presunção legal – PASSIVO FICTÍCIO – conta 2104156 – Diversos.
 - b.ii) cancelar o valor lançado como omissão de receitas por presunção legal – PASSIVO FICTÍCIO – conta 2104016 – Alugueis;
 - b.iii) reconhecer a improcedência da manutenção das glosas das despesas, de **R\$ 7.766.013,33**, referente à rubrica “custos, despesas operacionais e encargos não necessários”;

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza

Voto Vencedor

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Redatora designada.

Em que pese o voto do I. Relator, este Colegiado, por maioria, decidiu manter a glosa das despesas de assessoria prestadas pela empresa RF Participações, pelas razões abaixo.

Da Dedutibilidade das Despesas de Assessoria Prestadas pela RF Participações

As razões expostas no TVF são claras e demonstram a desnecessidade da despesa.

O Ilustre relator defendeu a necessidade das despesas, bem como o atendimento aos requisitos do art. 299 do RIR, para fins de dedutibilidade da despesa.

A DRJ manteve a glosa da despesa, tomando por fundamento relevante o item “e” transcrito abaixo:

e) A documentação contida no CD apresentado para justificar as despesas com prestação de serviços (resp. item 5 da intimação) resumiu-se basicamente a três projetos, um de base de emails, outro de Internet nas lojas e outro de estoque integrado, o que, por si só, não seria suficiente para comprovar a efetiva necessidade de tais serviços no valor de R\$ 7.766.013,33 (planilha 9, fls. 1850);

Por conseguinte a discussão transcorreu acerca da essencialidade dos serviços prestados, concluindo o Relator que os Projetos de “Internet nas lojas”, Base de e-mails” e “Estoque integrado” são essenciais para a atividade econômica da Recorrente.

Os fundamentos colocados pelo Colegiado *a quo*, e pela Autoridade Fiscal, não se referem especificamente à importância que serviços de “base de emails, Internet nas lojas e estoque integrado” teriam para a Recorrente e a necessidade para suas atividades, mas residem num conjunto de elementos e indícios que convergem para a desnecessidade, a não usualidade e anormalidade da contratação de um projeto que se resumia a apresentações em CDROM, pelo valor de R\$ 7.766.013,33, a serem prestados por uma empresa RF Participações, cujos sócios majoritários também eram sócios da Recorrente.

É uma questão de valoração do conjunto probatório que levaram à conclusão de que essa despesa não atende ao artigo 299 do RIR/99 que cito abaixo:

- a RF Participações não tinha funcionários;
- nos CDs fornecidos pela empresa, constatou-se que os responsáveis pela elaboração do projeto eram funcionários cadastrados da Recorrente;

Ademais, qualquer dúvida que porventura reste, com relação à necessidade dos serviços, pulveriza-se quando **verificamos nas “propriedades” do arquivo PDF do projeto apresentado – Estoque Integrado – que constam dentre outros, como autores do projeto, o Sr. Fernando Pacheco e a Sra. Cássia Marques, funcionários assalariados da RICHARDS.**

- somando a isso, a 82% do faturamento da RF Participações era oriundo da Recorrente e o restante, era originário de outra empresa do mesmo grupo;

- as notas fiscais eram genéricas;
- a RF Participações apurava o imposto de renda pela sistemática do lucro presumido, o que gerou uma tributação a menor na RF Participações, vide o seguinte quadro que demonstra a economia tributária (TVF fl. 08):

TOTAIS DE TRIBUTOS REFERENTES À R\$ 7.766.013,33 NAS DUAS FORMAS DE TRIBUTAÇÃO				
Tributação	IR (15%)	Adicional IR	CSLL	TOTAIS
LUCRO REAL	R\$ 1.164.902,00	R\$ 752.601,33	R\$ 698.941,20	R\$ 2.616.444,53
LUCRO PRESUMIDO (32%)	R\$ 372.768,64	R\$ 224.512,43	R\$ 223.661,18	R\$ 820.942,25
DIFERENÇA				R\$ 1.795.502,28

A conclusão da Autoridade Fiscal não foi de que um serviço de base de email, estoque integrado e internet nas lojas não seria útil ou necessário para a Recorrente, mas que se mostrava a desnecessidade, não usualidade e ausência de normalidade a contratação de uma empresa para prestação de serviços de assessoria, quando os projetos foram elaborados por seus próprios funcionários assalariados, ainda que a Recorrente tenha afirmado que o serviço foi prestado pelos sócios da RF. Neste caso, entendo que a contratação da empresa RF Participações e o pagamento por esses serviços, da forma como foram prestados, e pelo seu conteúdo, trataram de uma liberalidade da Recorrente, portanto, não atendem aos requisitos do art. 299 do RIR/99.

Considerando o conjunto probatório, entendeu o Colegiado, por maioria, que deve ser mantida a glosa da despesa com assessoria.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite

