



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.744428/2019-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.819 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2024
Recorrente AKRON COMERCIAL - IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS E ALIMENTOS DE USO ANIMAL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015, 2016

MATÉRIAS DE CUNHO CONSTITUCIONAL. NÃO CONHECIMENTO.

É defeso ao julgador administrativo conhecer de arguições e alegações que envolvam matérias de cunho constitucional ou legal. Inteligência da Súmula CARF nº 2.

AÇÃO FISCAL PRAZO PARA EXECUÇÃO E ENCERRAMENTO

Não há previsão legal que impeça uma suposta duração excessiva da ação fiscal. O art. 24 da Lei nº 11.457/2007 impõe prazo para que seja proferida a decisão administrativa, não para a conclusão do procedimento.

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão. Ademais, a recorrente e solidários, durante toda a ação fiscal, foram diversas vezes intimados a apresentar respostas, informações, esclarecimentos e documentos, exercendo integralmente seu lícito direito de acesso à ação fiscal, sem prejuízo de qualquer espécie ou cerceamento de defesa como alegado. Nulidade rejeitada.

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

Ano-calendário: 2015, 2016

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE.

A teor dos artigos 299, 276 e 923, do RIR/1999, as quantias apropriadas às contas de custos e despesas operacionais, para efeito de determinação do Lucro Real, devem, além de satisfazer às condições de necessidade, normalidade e usualidade, sustentarem-se em documentos hábeis, idôneos e contemporâneos aos fatos, situação não verificada nos autos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015, 2016

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO

Os fatos geradores do IRPJ e da CSLL, no regime do Lucro Real anual, se completam no dia 31 de dezembro de cada ano. No caso dos autos, tendo sido os lançamentos cientificados à recorrente em 05/11/2019, mesmo o período mais antigo (ano-calendário 2015) não restou decaído, posto que o lustro decadencial findou-se em 31/12/2020. Preliminar indeferida.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO

A multa de lançamento de ofício decorre de expressa determinação legal e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não cumprindo à administração afastá-la sem lei que assim regulamente, nos termos do art. 97, inciso VI, do CTN. Estando evidenciada nos autos a intenção dolosa da autuada de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais (artigo 71, da Lei n.º 4.502/1964 - Sonegação), a aplicação da multa qualificada torna-se imperiosa.

Alterada, pelo artigo 8º, da Lei n.º 14.689, de 2023, a redação do artigo 44, da Lei n.º 9.430/1996, cabe reduzir, *ex officio*, e em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c”, do CTN., o percentual da multa qualificada de 150% para 100%.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE. ARTIGO 135, II e III, DO CTN.

Cabível a imputação de solidariedade, com fundamento no artigo 135, II e III, do CTN, às pessoas físicas que, agindo na condição de mandatários, prepostos, diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, pratiquem condutas que caracterizem infração à lei ou excesso de poderes, como sonegação fiscal e fraude.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONSEQUÊNCIAS.

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudgado na decisão dos autos de infração decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) não conhecer do recuso voluntário em relação à matéria de cunho constitucional suscitada; ii) na parte conhecida, ii.i) rejeitar as preliminares de nulidade e decadência; ii.ii) a ele dar provimento parcial unicamente para reduzir, de ofício e em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c”, do CTN, o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, mantendo integralmente os lançamentos; ii.iii) manter a sujeição passiva de Eugenio Marraccini, CPF n.º 066.349.668-34, Lívia Peres Camargo Marraccini, CPF n.º 345.796.028-38, e, Vinicius Eugenio Marraccini, CPF n.º 092.142.018-89 e a responsabilização a eles atribuída, o primeiro imputado

com fundamento no artigo 135, III, do CTN, e os outros dois com suporte no artigo 135, II, do mesmo Diploma Legal.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Jandir José Dalle Lucca, Maurício Novaes Ferreira, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macêdo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 4ª Turma da DRJ/SPO, sessão de 10 de junho de 2020 (fls. 1752/1786)¹, que julgou improcedente a impugnação apresentada perante aquele órgão (fls. 1578/1623), referente a lançamentos de IRPJ e CSLL perpetrados pelo Fisco (autos de infração – fls. 2/54 e 1065/1068), regime do Lucro Real, anos-calendário 2015 e 2016, relativamente a infrações nominadas como glosa de custos e despesas.

O RV acima citado também engloba a defesa dos solidários arrolados pelo Fisco com suporte no artigo 135, III, do CTN, a) Eugenio Marraccini, CPF n.º 066.349.668-34; b) Lívia Peres Camargo Marraccini, CPF n.º 345.796.028-38; e, c) Vinicius Eugenio Marraccini, CPF n.º 092.142.018-89, cujas impugnações (fls. 1092/1138, 1254/1300 e 1416/1462, respectivamente) igualmente foram improvidas pela Turma *a quo*:

O AI de IRPJ abaixo reproduzido (fls. 6/7) mostra o resumo dos lançamentos, sendo que o de CSLL tem a mesma conformação, observadas as respectivas tipificações legais:

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS		
INFRAÇÃO: DESPESAS DE ALUGUÉIS NÃO DEDUTÍVEIS		
Despesas não necessárias à atividade da pessoa jurídica, uma vez que decorrentes de contrato de locação de imóvel que foi anteriormente vendido pelo contribuinte à pessoa jurídica pertencente ao grupo familiar, em condições favorecidas, conforme demonstrado no Relatório de Ação Fiscal, o qual é parte importante deste Auto de Infração.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2016	230.000,00	150,00
30/09/2016	540.000,00	150,00
31/12/2016	360.000,00	150,00
Enquadramento Legal		
Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2016 e 31/12/2016:		
art. 3º da Lei nº 9.249/95.		
Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99		
CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS		
INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO COMPROVADAS COM SERVIÇOS ADVOCATÍCIOS		
Valores pagos a escritório de advocacia, em relação aos quais não foi comprovada a prestação de qualquer serviço lícito. Os referidos valores foram inicialmente contabilizados como adiantamentos a fornecedores, e posteriormente transferidos para conta de "Fundo de Comércio", sendo em parte apropriado em conta de resultado no ano 2015, conforme demonstrado no Relatório de Ação Fiscal, o qual é parte integrante deste Auto de Infração.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2015	3.647.649,42	150,00
Enquadramento Legal		
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2015 e 31/12/2015:		
art. 3º da Lei nº 9.249/95.		
Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99		

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

DA ACUSAÇÃO FISCAL

Segundo o RF (fls. 55/98), estes os pontos principais da acusação do Fisco:

“3 RESUMO DA AUTUAÇÃO

1 - Neste relatório será demonstrado que o contribuinte reduziu indevidamente o Lucro Real e a base de cálculo da CSLL mediante:

1.1 – Dedução, no ano de 2014, de despesas não comprovadas, registradas como baixas indevidas com perdas de mercadorias;

1.2 – Dedução, no ano de 2015, a título de baixa como fundo de comércio, de despesas pagas como honorários advocatícios, sem que tenha sido comprovada a prestação de nenhum serviço lícito;

1.3 - Falta de adição, no ano de 2015, de resultado negativo de participação societária;

1.4 - Falta de adição, no ano de 2016, de despesa com multa punitiva por falta de recolhimento de imposto;

1.5 - Falta de adição, no ano de 2016, de despesa com provisões trabalhistas;

1.6 – Dedução, no ano de 2016, de despesas de aluguéis não necessárias, geradas artificialmente mediante operação com pessoa ligada;

1.7 – Dedução, no ano de 2016, de despesas com propaganda e publicidade não comprovadas;

1.8 - Compensação de prejuízo fiscal e de base negativa da CSLL sem respeitar o limite legal de 30% no ano de 2016;

2 – Verificou-se também a falta de recolhimento e declaração em DCTF do IRPJ e da CSLL apurados na ECF no ano de 2015.

3 - Os valores das estimativas mensais de IRPJ e CSLL foram recalculados a partir das infrações constatadas, aplicando-se a multa prevista na legislação sobre as diferenças apuradas.

4 - Tendo em vista a prática de atos descritos nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, sobre os tributos apurados a partir das infrações de dedução das despesas não comprovadas, pagas por conta de honorários advocatícios, e de despesas de aluguel não necessárias, foi aplicada a multa qualificada de 150%, conforme art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

5 - Foi imputada ao sócio administrador da pessoa jurídica fiscalizada à época dos fatos, assim como aos procuradores com amplos e irrestritos poderes de administração, a responsabilidade solidária pelo crédito tributário constituído

em relação à infração de dedução das despesas não comprovadas, pagas por conta de honorários advocatícios, e a de dedução de despesas de aluguel não necessárias.

6 - Em função da responsabilidade tributária recair apenas sobre parte do crédito tributário constituído, o lançamento de ofício relativo a esta parcela ocorreu em processo administrativo fiscal em separado.

4 DO PROCEDIMENTO FISCAL

1 - A AKRON foi inicialmente objeto de diligência fiscal tendo em vista o pagamento de honorários a pessoas jurídicas investigadas no âmbito da Operação Zelotes, por conta de serviços de consultoria e advocacia supostamente prestados (DOC09A, DOC09B e DOC16).

4.1 Pagamentos à Advocacia Eduardo Milreu (AEM), CNPJ n.º 04.673.262/0001-78

4.1.1 Valores pagos

1 - A AKRON efetuou os seguintes pagamentos à pessoa jurídica denominada Advocacia Eduardo Milreu (AEM), CNPJ 04.673.262/0001-78, por meio de TED:

Data	Valor
01/10/2013	5.000.000,00
08/11/2013	3.000.000,00

2 - A beneficiária dos recursos financeiros, mesmo regularmente intimada, não informou a razão dos referidos recebimentos, nem apresentou a documentação suporte.

4.1.2 Esclarecimentos prestados pela AKRON

1 - A AKRON foi intimada a relacionar os pagamentos efetuados à AEM, apresentar os contratos celebrados, a prova da efetiva prestação de serviços, as referências técnicas para a contratação, assim como informar como os valores pagos foram contabilizados (DOC09A).

2 - Em resposta (DOC09A), o contribuinte apresentou contrato de honorários, celebrado com a AEM, datado de 01/10/2013, cujo objeto seria a prestação de serviços de assessoria jurídica para a celebração de contrato de compra e venda de quotas sociais envolvendo a AKRON (compradora), a pessoa jurídica COMERCIAL REGON LTDA., CNPJ n.º 17.495.272/0001-5 (vendedora) e a pessoa jurídica MASTERZOO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE RAÇÕES LTDA., CNPJ n.º 12.911.881/0001-81 (objeto da venda). Os honorários seriam de R\$ 9.500.000,00, sendo R\$ 5.000.000,00 na assinatura do contrato, R\$ 2.500.000,00 em 30 dias, e R\$ 2.000.000,00 após a conclusão da operação de

compra e venda das cotas societárias. O prazo do contrato seria de três meses, podendo ser prorrogado.

3 - A AKRON também informou que a AEM foi contratada para avaliação e elaboração de contrato de compra e venda de cotas que a COMERCIAL REGON LTDA., detinha na MASTERZOO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE RAÇÕES LTDA., para a AKRON, a qual já detinha participação nesta pessoa jurídica. Os valores colocados à disposição da AEM seriam para a realização de todas as verificações necessárias à elaboração do contrato de aquisição das cotas, assim como da avaliação da proposta comercial, o que demandaria inúmeras horas de trabalho.

4 - A diligenciada complementou dizendo que as negociações para a venda das cotas não evoluíram, e as partes desistiram do negócio. Mencionou que os honorários inicialmente pactuados com a AEM dependiam da confirmação do negócio. E como este não havia se concretizado, os mesmos deveriam ser devolvidos, sendo que parte do valor (R\$ 2.675.000,00) já teria sido devolvido nos anos 2016 e 2017. O restante ainda não havia sido recebido até a data da resposta da AKRON ao Termo de Intimação (07/08/2017), porém nenhuma medida administrativa ou judicial havia sido implementada para o seu recebimento.

5 - Segundo o próprio contribuinte, os bens e valores que teriam sido devolvidos pela AEM teriam sido entregues, por conta e ordem da AKRON, à empresa do grupo familiar, a ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda., CNPJ nº 11.117.734/0001-71, por força de contrato de mútuo entre as partes, e teriam sido lançados nas contabilidades de ambas as pessoas jurídicas.

4.1.3 Contabilização dos valores pagos

1 - Foram analisados os arquivos da escrituração contábil digital da AKRON enviadas ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), relativos aos anos-calendário 2013 a 2016, com o objetivo de identificar a contabilização dos valores pagos à AEM, assim como a eventual afetação de contas de resultado 2 - Foi localizada, no balancete de 2013, a conta contábil "15875 - Adiantamento a Fornecedores" (Passivo – Passivo Circulante), a qual apresenta um total anual de lançamentos a débito de R\$ 8.561.720,55, dentre os quais há um lançamento no valor de 5.000.000,00 em 31/10/2013, e outro de 3.000.000,00 em 30/11/2013, cujos históricos não mencionam o destinatário dos recursos (DOC10).

Esta conta encerra o ano com saldo de exatos R\$ 8.000.000,08.

3 - Durante o ano de 2014, esta conta recebe alguns lançamentos a débito e a crédito, mantendo-se o saldo da conta acima de 8 milhões de reais até o dia 31/12/2014 (DOC11). Nesta data, o montante de R\$ 8.419.293,11 é transferido para a conta "19903 - Fundo de Comércio - Adquirido" (Ativo Não Circulante –

Intangível), restando na conta de "Adiantamento a Fornecedores" um saldo de R\$ 211.077,72 (DOC12).

4 - A conta contábil "19903 - Fundo de Comércio – Adquirido", que em meados de 2014 já havia recebido lançamentos por conta de pagamentos à "Sigma Nutrição Animal Ltda.", encerra esse ano de 2014 com saldo de R\$ 9.599.735,44 (DOC12). Em 30/06/2015, o montante de R\$ 3.647.649,42 desta conta é baixado contra a conta de "Custo de mercadorias vendidas" (Conta de Resultado – Custo), restando um saldo de R\$ 5.952.086,02 (DOC13 e DOC14).

5 - O saldo da conta contábil "19903 - Fundo de Comércio – Adquirido" permaneceu inalterado no ano 2016.

6 - A ECD da AKRON, relativa ao ano calendário 2016, não registra qualquer valor a receber ou crédito para com a AEM. Também não registra qualquer valor recebido da AEM a título de devolução dos honorários anteriormente pagos.

7 - Somente na ECD do ano calendário 2017, a qual foi remetida ao SPED em maio de 2018, após o início do procedimento de diligência junto a este contribuinte, foi criada a conta contábil "16003 - Advocacia Eduardo Mirleu" (Ativo – Ativo Não Circulante), que recebe lançamento inicial de R\$ 9.000.000,00, em contrapartida a conta "27034 - Reserva para aumento de capital" (Patrimônio Líquido – Reservas de Capital) (DOC15A). O lançamento em contrapartida à conta de patrimônio líquido indica que o crédito para com o referido escritório de advocacia não constava no balanço patrimonial do início do período, sendo o lançamento efetuado em 2017 uma espécie de "ajuste devedor de exercícios anteriores". Após lançamentos recebidos ao longo do ano, o saldo final da referida conta contábil era de R\$ 5.225.000,00.

8 - O montante de R\$ 2.750.000,00, baixado do crédito para com a AEM, foi contabilizado em contrapartida a conta contábil "16004 - ST RAPHAEL EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS" (Ativo - Ativo Não Circulante), por conta de mútuos (DOC15B).

4.1.4 Análise das informações prestadas

1 - Em resposta aos questionamentos efetuados por esta fiscalização, a AKRON informou, em síntese, que:

1.1 - Pagou à AEM, de modo antecipado, entre outubro e novembro de 2013, o montante de R\$ 8.000.000,00 por conta da contratação para prestação de serviço de assessoria para a aquisição de uma participação;

1.2 - Mesmo não tendo havido qualquer ato de prestação de serviço por parte da contratada, em função da desistência do negócio de compra da participação

societária, os recursos financeiros continuaram em poder da contratada, não tendo, a AKRON, tomado qualquer medida para reavê-los.

2 - Os documentos e informações apresentados pelo contribuinte, em confronto com sua escrituração digital, apresentam uma série de inconsistências que passam a ser relatadas.

3 - A AEM teria sido contratada, com honorários de significativos R\$ 9.500.000,00, para a elaboração do contrato de compra e venda e realização das diligências e estudos necessários à avaliação das ações a serem negociadas. Tais condições indicariam que uma participação societária de elevado valor estaria supostamente sendo negociada, e que haveria, por parte do suposto adquirente, um grau importante de desconhecimento da pessoa jurídica cujas cotas se pretendia adquirir. Entretanto, tais fatos não se verificam:

3.1 - A Masterzoo é uma pessoa jurídica criada em 11/2010, da qual desde o início participavam como cotistas a AKRON (25%) e a Rigon (20,26%). Portanto, a AKRON já detinha todas as informações sobre a investida e sobre o ramo de negócio.

3.2 - Entre 2010 e 2015, a Masterzoo informou na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e na ECF os seguintes dados contábeis:

Ano	Capital social	Patrimônio Líquido	Receita anual
2010	1.200.000,00	1.200.000,00	0,00
2011	3.000.000,00	2.850.650,48	0,00
2012	11.361.120,00	7.884.429,05	2.616.648,19
2013	Não informado	Não informado	2.801.162,33
2014	Não informado	Não informado	1.005.131,53
2015	16.472.448,00	7.079.576,44	4.832.760,12

3.3 - Não há como se imaginar que, para uma pessoa jurídica com esses valores a título de capital social, patrimônio, receitas e rentabilidade negativa (apresenta redução proporcional do patrimônio líquido em relação ao capital social ao longo dos anos), apenas o serviço de avaliação e elaboração do contrato de venda de 26% de suas cotas pudesse ser remunerado com um valor de R\$ 9.500.000,00.

4 - A AKRON informa que os honorários pagos em função do contrato estariam vinculados à efetiva realização do negócio. Entretanto, não há, no referido instrumento, qualquer menção de que os valores seriam devolvidos se a venda não se efetivasse. Ou seja, os valores representariam efetiva e definitiva remuneração da AEM quando do seu pagamento.

5 - O contribuinte também informa que estaria tentando reaver os valores pagos em 2013 amigavelmente, sem qualquer medida administrativa ou judicial. Não é imaginável que uma pessoa jurídica de porte da AKRON não teria iniciado

nenhum processo para recuperar o montante anteriormente pago à AEM quase 5 anos após os pagamentos, caso esse valor fosse realmente indevido.

4.1.5 Conclusão

1 – Todos os documentos e informações compilados acima demonstram que os pagamentos efetuados à AEM, no ano 2013, não são decorrentes do contrato celebrado entre a AKRON e a AEM, apresentado ao fisco.

2 – A escrituração contábil digital da AKRON, enviada ao SPED antes do início deste procedimento fiscal, contraria e desmente os documentos e informações apresentados pelo contribuinte para justificar os valores pagos à AEM, assim como sua natureza jurídica de “adiantamento sujeito ao sucesso da empreitada”.

3 - Não há comprovação de qualquer serviço lícito prestado pela AEM à AKRON. A própria contratante afirma que nenhum serviço lhe foi prestado.

4 - Logo, qualquer valor que afete a conta de resultado de exercício, em decorrência dos pagamentos efetuados à AEM, deve ser considerado indedutível na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL. E foi o que efetivamente ocorreu no ano 2015, quando parte dos valores foi levada a resultados a título de baixa de ativo intangível, como será visto no item “5.3” abaixo.

4.2 Pagamentos à CONSULTAN Consultoria, Assessoria e Negócios Empresariais Ltda. (CONSULTAN), CNPJ nº 62.620.125/0001-71

4.2.1 Valor pago

1 – A AKRON efetuou o seguinte pagamento à pessoa jurídica denominada CONSULTAN Consultoria, Assessoria e Negócios Empresariais Ltda., doravante referenciada como **CONSULTAN**, CNPJ nº 62.620.125/0001-71:

Data	Valor
22/08/2013	1.000.000,00

2 - A beneficiária dos recursos financeiros, mesmo regularmente intimada, não informou a razão dos referidos recebimentos, nem apresentou a documentação suporte.

4.2.2 Esclarecimentos prestados pela AKRON

1 - Em resposta ao Termo de Intimação que buscava informações sobre os pagamentos efetuados à AEM, a AKRON informou que o valor de R\$ 1.000.000,00, pago por meio de cheque em 22/08/2013, teria sido feito ao referido escritório de advocacia (DOC09A).

2 - Após ser contraditada por esta fiscalização, a AKRON esclareceu que o montante de R\$ 1.000.000,00, pago em 22/08/2013 e contabilizado em 26/08/2013 na conta “Adiantamento a prestadores de serviço”, não foi para a AEM, como constou na ficha razão anteriormente apresentada, mas para a CONSULTAN (DOC09B).

3 - O contribuinte também apresentou cópia do referido cheque e do contrato celebrado com a CONSULTAN, o qual é datado de 22/08/2013, tendo como objeto a prestação de serviços de assessoria e consultoria na análise dos tributos a que estaria submetido a contratante, em especial dos débitos junto à Procuradoria Geral do Estado de São Paulo (DOC09B). O objetivo seria detectar inconstitucionalidades, valores indevidos, redução ou extinção de débitos, e a liberação das garantias penhoradas na execução a que se refere a inscrição em dívida ativa do Estado de São Paulo n.º 1.095.769.823, que totalizava R\$ 49.463.725,23 à época. A contratada prestaria o serviço de extinção dos débitos, a ser concedido pela PGE. Os honorários seriam de R\$ 10.500.000,00, devidos no caso de extinção do passivo tributário a que se refere a Certidão de Dívida Ativa (CDA) n.º 1.095.769.823, pagos da seguinte forma:

R\$ 1.000.000,00 no ato da assinatura do contrato;

R\$ 500.000,00 quando "*do depósito em conta-corrente referente ao débito fiscal*";

R\$ 1.500.000,00 na distribuição da Ação Declaratória que solicitar a nulidade do débito, a suspensão da exigibilidade do crédito e a nova apuração do valor devido;

R\$ 1.500.000,00 quando da decisão favorável do juiz na ação declaratória;

5 parcelas mensais de R\$ 200.000,00 iniciadas 30 dias após a decisão judicial favorável na ação declaratória;

36 parcelas mensais de R\$ 138.888,88, iniciadas a partir da extinção total do débito da dívida ativa, as quais seriam representadas por 36 notas promissórias avalizadas por Eugênio Marraccini, sócio da AKRON.

4 - A AKRON também foi intimada a prestar esclarecimentos sobre o valor pago à CONSULTAN, assim como comprovar a efetiva prestação de serviços (DOC16).

5 - Em resposta (DOC16), o contribuinte informou que a CONSULTAN foi contratada para atuar na defesa da AKRON no processo judicial de execução fiscal movido pela Procuradoria do Estado de São Paulo, em função da CDA n.º 1.095.769.823. As reuniões com os representantes da contratada teriam ocorrido somente após o pagamento inicial de R\$ 1.000.000,00.

6 - Também informou que em função das divergências com a contratada ainda na fase inicial, o contrato entre as partes foi rescindido apenas 1 mês após ser celebrado, não havendo, assim, qualquer outro documento referente à prestação de serviços além do referido contrato e do seu distrato, datado de 25/09/2013. Por este último instrumento, as partes resolviam distratar o contrato celebrado em 22/08/2013, de forma amigável, sendo dada mútua quitação entre as partes, inclusive quanto aos honorários pagos ou vincendos. As partes também renunciavam expressamente a qualquer direito de indenização, a qualquer título, em função do contrato anteriormente celebrado.

4.2.3 Contabilização dos valores pagos

1 - O valor de R\$ 1.000.000,00 pago à CONSULTAN em 22/08/2013 não constou na ECD do ano 2013 enviada pela AKRON ao SPED.

2 - O extrato razão da conta contábil "1.01.04.03.00014 (15886) - Adiantamento Prestadores de Serviços" não pertence à escrituração contábil do contribuinte enviada ao SPED.

3 - Somente na ECD do ano calendário 2017, a qual foi remetida ao SPED em maio de 2018, após o início do procedimento de diligência junto a este contribuinte, foi criada a conta contábil "16003 - Advocacia Eduardo Mirleu" (Ativo - Ativo Circulante), que recebe lançamento inicial de R\$ 9.000.000,00, em contrapartida a conta "27034 - Reserva para aumento de capital" (DOC15A). O lançamento em contrapartida à conta de patrimônio líquido indica que o crédito para com a AEM não constava no balanço patrimonial do início do período, sendo o lançamento efetuado em 2017 uma espécie de "ajuste devedor de exercícios anteriores". Em 30/09/2017 o montante de R\$ 1.000.000,00 é transferido desta conta contábil para uma outra conta, "16005 - CONSULTAN - Consultoria e Assessoria" (Ativo - Ativo Circulante) (DOC17).

4.2.4 Análise das informações prestadas

1 - O contrato celebrado com a CONSULTAN, que não é um escritório de advocacia, possui uma série de dispositivos que indicam que os serviços que estariam sendo contratados junto a esta pessoa jurídica seriam advocatícios, tanto é que várias parcelas de honorários estavam condicionadas à propositura de ações judiciais ou ao sucesso nas ações judiciais propostas.

2 - Deste modo, com base no instrumento contratual e informações apresentadas a esta fiscalização, a AKRON teria contratado a CONSULTAN, ao custo de R\$ 10.500.000,00, e pago R\$ 1.000.000,00 antes da realização da primeira reunião com os representantes da contratada, para uma prestação de serviços que essa estaria impedida legalmente de executar. E tal contrato teria sido rescindido cerca de 30 dias após a sua celebração, sem que a contratada houvesse feito absolutamente nada, com quitação mútua entre as partes.

3 – Em se admitindo como verdadeiros os contratos celebrados entre a AKRON e a CONSULTAN (defesa do processo de execução), e entre a AKRON e a AEM (elaboração de contrato de compra de participação societária), ter-se-ia que, em um período de pouco mais de 60 dias, a AKRON teria contratado serviços de consultoria no montante de R\$ 20.000.000,00.

4 - A contabilização do crédito para com a CONSULTAN, presente na ECD do ano 2017, a qual foi enviada ao SPED após o início deste procedimento de diligência, teve o objetivo de adequar a escrita contábil à “versão dos fatos” apresentada pela AKRON à fiscalização.

5 - Entretanto, até mesmo esta contabilização extemporânea de crédito de R\$ 1.000.000,00 para com a CONSULTAN contradiz o "instrumento de distrato" entregue à fiscalização. Segundo este documento, as partes concediam-se mútua quitação, inclusive quanto a honorários pagos, renunciando a qualquer direito em função do contrato anterior. Portanto, não haveria fundamento para o registro do referido crédito.

4.2.5 Conclusão

1 – Todos os documentos e informações compilados acima demonstram que o pagamento efetuado à CONSULTAN, no ano 2013, não foi decorrente do contrato celebrado entre a AKRON e esta pessoa jurídica, apresentado ao fisco.

2 – A ECD da AKRON, enviada ao SPED antes do início deste procedimento fiscal, nem mesmo contabiliza o pagamento do expressivo valor de R\$ 1.000.000,00.

3 - Não há comprovação de qualquer serviço lícito prestado pela CONSULTAN à AKRON. A própria contratante afirma que nenhum serviço foi prestado.

4 - E esta falta de contabilização de pagamento resultou na apuração de infração de omissão de receita, conforme processo administrativo fiscal nº 10880.741163/2018-79. Caso houvesse a contabilização do referido pagamento em conta de despesa, tal valor deveria ser adicionado na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, tendo em vista a falta de comprovação de qualquer serviço lícito prestado pela CONSULTAN. A eventual baixa do direito contabilizado para com esta pessoa jurídica também deve ser tratada como indedutível.

4.3 Outras irregularidades constatadas

1 – Em decorrência das constatações relatadas acima, foram aprofundadas as verificações nos livros contábeis e fiscais do contribuinte, sendo encontradas várias infrações à legislação tributária, tanto no ano calendário 2013 quanto nos anos subsequentes.

2 – Por meio do Termo de Intimação datado de 16/10/2018 (DOC18), foi solicitado que o contribuinte apresentasse diversos documentos e informações relativos às irregularidades constatadas.

3 - A AKRON apresentou respostas aos questionamentos formulados (DOC19), os quais serão analisadas abaixo, na descrição de cada uma das infrações.

4 - No decorrer do procedimento fiscal, outros termos ainda foram lavrados (DOC46).

5 INFRAÇÕES FISCAIS CONSTATADAS

5.1 Falta de declaração em DCTF e recolhimento de valores de IRPJ e CSLL

1 – As verificações desta fiscalização com relação aos valores de IRPJ e CSLL do ano calendário 2015 apurados e pagos pela AKRON constatou o seguinte:

1.1 - Relativamente aos meses de janeiro a junho e agosto de 2015, o contribuinte declarou em DCTF valores de estimativas mensais de IRPJ e CSLL (DOC08A), informando a quitação dos débitos mediante pagamento. Nenhum outro valor de IRPJ ou de CSLL foi declarado em DCTF neste período.

1.2 - O contribuinte efetuou o pagamento de todas as estimativas mensais de IRPJ e de CSLL do ano de 2015, declaradas em DCTF (DOC38);

1.3 - Na ECF apresentada pela AKRON, relativa ao ano calendário 2015, esta optou pela apuração do IRPJ e da CSLL pela sistemática do Lucro Real trimestral, tendo informado os seguintes valores destes tributos a pagar:

Período	IRPJ	CSLL
1º Trimestre	51.586,13	20.731,01
2º Trimestre	64.016,55	25.205,96
3º Trimestre	0,00	0,00
4º Trimestre	787.620,35	285.703,33

1.4 - Os somatórios dos valores das estimativas de IRPJ e de CSLL recolhidas entre janeiro e junho de 2015 correspondem à soma dos valores destes tributos apurados em ECF nos 2 primeiros trimestres do referido ano.

2 - Dada a discrepância entre os valores de IRPJ e de CSLL apurados pelo contribuinte em ECF e os correspondentes valores declarados em DCTF e pagos, a AKRON foi intimada a informar se os valores apurados no 4º trimestre de 2015 haviam sido pagos, parcelados ou objeto de pedido de compensação, conforme a "Questão 9" do Termo de Intimação datado de 16/10/2018 (DOC18).

3 - Em sua resposta, o contribuinte informou que os débitos apurados em ECF estariam sendo parcelados por meio do Programa Especial de Regularização

Tributária (PERT) (DOC19). Juntou cópias dos comprovantes de adesão ao referido parcelamento especial (DOC39).

4 - De fato, a partir de agosto de 2017, o contribuinte tem efetuado recolhimentos destinados à quitação de débitos por meio do PERT (DOC40).

5 - Entretanto, conforme passará a ser demonstrado, a ECF do ano calendário 2015 apresentada pela AKRON está incorreta quanto a forma de tributação de seus resultados. Também será demonstrado que o contribuinte não parcelou por meio do PERT os débitos de IRPJ e de CSLL do ano 2015.

6 - Nos termos do art. 1º da Lei nº 9.430, de 1996, a partir do ano 1997, o imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas seria apurado trimestralmente. O art. 2º do mesmo diploma legal criou a possibilidade de, para os contribuintes tributados com base no Lucro Real, ser efetuado o recolhimento mensal do imposto por estimativas mensais, apurando-se o Lucro Real em 31 de dezembro do respectivo ano.

7 - Conforme estipula o art. 3º da Lei nº 9.430, de 1996, a opção pela apuração trimestral ou anual do imposto é irrevogável para todo o ano calendário. O parágrafo único deste artigo prescreve que a opção pelo recolhimento de estimativas mensais e apuração anual do IRPJ é manifestado pelo pagamento do imposto do mês de janeiro.

8 - De acordo com o já relatado acima, o contribuinte recolheu valores de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL dos meses de janeiro a junho e de agosto de 2015. Portanto, a AKRON deveria ter recolhido as estimativas dos demais meses deste ano (salvo nos casos de suspensão ou redução do pagamento, previstos no art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995), e ter efetuado a apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL anuais, apurado os montantes destes tributos devidos, deduzido os recolhimentos ou retenções havidas no período, e recolhido os valores remanescentes, o que não ocorreu.

9 - Quanto à informação prestada pelo contribuinte sobre os valores de IRPJ e de CSLL apurados no 4º trimestre da ECF do ano 2015, de que estes teriam sido parcelados por meio do PERT, esta informação também não procede.

10 - Conforme Recibo de Negociação do Programa Especial de Regularização Tributária (DOC41), a AKRON incluiu no referido parcelamento débitos de PIS e COFINS do período compreendido entre outubro de 2015 e setembro de 2016, além do mês de novembro de 2016. Tais débitos foram declarados em DCTF com saldo integral a pagar, sendo que para o período compreendido entre outubro de 2015 e setembro de 2016, tais débitos somente foram informados nas DCTFs retificadoras apresentadas em 21/08/2017 (DOC42).

11 - Logo, diferentemente do que foi informado pelo contribuinte, os débitos de IRPJ e de CSLL apurados na ECF de 2015, no 4º trimestre, não foram objeto de

nenhum parcelamento, assim como não foram pagos, compensados ou declarados em DCTF.

12 - Tendo em vista que, em função da opção pela apuração anual da base de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano 2015, manifestada pelo pagamento das estimativas destes tributos relativas a janeiro de 2015, e a apresentação indevida da ECF pela apuração trimestral, esta fiscalização apurou os valores de tributos devidos anualmente a partir das bases de cálculo informadas pela AKRON em ECF, da seguinte maneira:

12.1 - Foram somados os valores trimestrais de Lucro Real e de base de cálculo da CSLL dos 4 trimestres de 2015:

12.1 - Foram somados os valores trimestrais de Lucro Real e de base de cálculo da CSLL dos 4 trimestres de 2015:

Período	Lucro Real	BC da CSLL
1º Trimestre	230.344,55	230.344,55
2º Trimestre	280.066,20	280.066,20
3º Trimestre	-494.226,69	-494.226,69
4º Trimestre	3.174.481,40	3.174.481,40
Total Anual	3.190.665,46	3.190.665,46

12.2 - Foram apurados os valores devidos de IRPJ e de CSLL a partir destas bases de cálculo anuais, nos termos da legislação vigente:

Período	IRPJ	CSLL
Ano 2015	773.666,37	287.159,89

12.3 - Foram deduzidos destes valores de tributos apurados a partir das bases de cálculo anuais as estimativas pagas e os tributos retidos na fonte, obtendo-se, assim, os valores de IRPJ e de CSLL do ano de 2015 que não foram pagos ou declarados em DCTF:

Descrição	IRPJ	CSLL
Valores devidos em 2015	773.666,37	287.159,89
(-) Estimativas de 01/2015	17.333,00	6.959,88
(-) Estimativas de 02/2015	13.112,78	5.440,60
(-) Estimativas de 03/2015	21.140,36	8.330,53
(-) Estimativas de 04/2015	19.406,43	7.706,32
(-) Estimativas de 05/2015	23.314,03	9.113,05
(-) Estimativas de 06/2015	21.296,08	8.386,59
(-) Estimativas de 08/2015	24.529,77	9.550,72

Total das estimativas a deduzir	140.132,45	55.487,69
IRRF	450.000,00	
Valores anuais devidos	183.533,92	231.672,20

12.4 - O montante de IRRF deduzido, de R\$ 450.000,00, não foi informado pelo contribuinte em ECF. Entretanto, tal valor foi contabilizado em conta "15708 - IRRF A RECUPERAR" (DOC43), em 31/12/2015. Em resposta a questionamentos desta fiscalização, conforme "Questão 8" e "Questão 11" do Termo datado de 16/10/2018 (DOC18), o contribuinte apresentou "Instrumento Particular de Distrato Parcial ao Contrato de Distribuição" (DOC44) e DARF de

IRRF, no valor de R\$ 450.000,00, recolhido em 28/12/2015 pela fonte pagadora da multa decorrente do distrato (DOC45). Logo, o referido valor foi deduzido do montante de IRPJ apurado pela fiscalização para o ano de 2015, mesmo sem a informação do valor em ECF.

13 - Os valores de IRPJ e da CSLL assim apurados foram lançados por meio de Auto de Infração, juntamente com a multa e os juros previstos na legislação.

5.2 Perdas de estoque não comprovadas

1 - Conforme extrato da conta contábil “43003 - BAIXAS DE MERC./PROD. POR PERDA/FURTO” (Conta de Resultado – Despesas), no ano 2014 o contribuinte registrou como perdas ou furtos de mercadorias o montante de R\$ 1.047.655,63 (DOC20).

2 – Mediante a “Questão 6” do Termo datado de 16/10/2018 (DOC18), o contribuinte foi intimado a apresentar a documentação comprobatória da dedutibilidade dos valores baixados no ano de 2014 como furto/perda de mercadorias, de acordo com os requisitos do art. 364 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999).

3 – Em sua resposta, o contribuinte apresentou:

3.1 – Doze documentos (1 para cada mês) contendo a declaração prestada pelo diretor da AKRON, Eugênio Marraccini, informando que as mercadorias discriminadas no documento (produto, quantidade e valor) estariam impróprias para consumo e estariam sendo encaminhadas para o Depósito Público Municipal (DOC21).

3.2 – Fotos de diversos produtos destinados à alimentação e uso animal (DOC22).

4 – Nenhum outro esclarecimento ou documento foi apresentado.

5 – A documentação comprobatória apresentada pelo contribuinte para justificar a dedução de despesa com perda de mercadorias em estoque é apenas um conjunto de declarações de seu diretor de que tais mercadorias foram destinadas ao Depósito Público Municipal, além de fotos de produtos destinados a uso e alimentação animal.

6 – O registro de perdas e quebras de mercadorias e produtos é regulado pelo art. 291 do RIR/1999, sob duas modalidades:

6.1 - Inciso I: quebras e perdas razoáveis, na fabricação, transporte e manuseio: tais perdas independem de laudo de autoridade e podem ocorrer inclusive na comercialização de mercadorias que, por sua natureza, normalmente seja observada certa perda, como produtos a granel ou de rápido perecimento, como frutas, verduras, derivados de leite, etc.

6.2 - Inciso II: perdas por deterioração ou obsolescência, desde que comprovados por laudos, de acordo com cada uma das 3 hipóteses listadas.

7 - No caso em tela, as mercadorias listadas nos documentos apresentados como baixadas são produtos embalados e não perecíveis.

8 - E a documentação que supostamente estaria atestando a condição de estarem danificados, com prazo de validade vencida, obsoletos, ou outra causa que os tornassem invendáveis, constituem-se em declarações do próprio diretor da AKRON. As fotos apresentadas em nada contribuem para configurar o suprimento dos requisitos legais.

9 - Não foram apresentados, por exemplo:

9.1 - Laudos emitidos por profissional competente ou por autoridade fiscal atestando deterioração, perda de validade ou outro defeito;

9.2 - Nota fiscal emitida sem destaque de ICMS para acompanhamento da mercadoria até o ponto de descarte;

9.3 - Conhecimento de transporte com a identificação do veículo que transportou as mercadorias até o destino;

9.4 - Confirmação do recebimento do destinatário quanto às mercadorias descartadas.

9.5 - Documentação hábil e idônea que comprove a efetiva destruição dos produtos.

9.6 - Registro nos livros fiscais da baixa por perecimento;

9.7 - Registro do estorno dos créditos de tributos incidentes sobre as compras.

10 - A Receita Federal do Brasil, em pelo menos 2 oportunidades, proferiu decisões em soluções de consulta confirmando a necessidade de preenchimento dos requisitos legais para a dedutibilidade de tais perdas:

10.1 - Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 124, de 27 de maio de 2013 (DOC23);

10.2 - Solução de Consulta Cosit nº 23, de 25 de fevereiro de 2015 (DOC24);

11 - Uma vez que a AKRON não atendeu os requisitos estabelecidos em lei para a dedutibilidade de perdas de estoque, tais valores serão glosados para efeitos de apuração do Lucro Real e da Base de cálculo da CSLL, nos termos do art. 249, inciso I, do RIR/1999.

12 – Cabe ressaltar que esta infração já havia sido detectada no ano calendário 2013, e o valor correspondente à respectiva despesa glosado por esta fiscalização, procedimento que foi julgado procedente na primeira instância administrativa.

5.3 Glosa de despesas com honorários indevidamente registrada como baixa de “Fundo de Comércio”

1 – Conforme já relatado anteriormente, entre outubro e novembro de 2013 a AKRON efetuou pagamento à AEM que totalizaram R\$ 8.000.000,00, os quais foram contabilizados na conta contábil "15875 - Adiantamento a Fornecedores" (Ativo – Ativo Circulante) (DOC10). Não houve a prestação de qualquer serviço lícito que respaldasse ou justificasse os pagamentos efetuados.

2 - No ano de 2014, o montante de R\$ 8.419.293,11 é transferido da referida conta de "Adiantamento a Fornecedores" para a conta "19903 - Fundo de Comércio - Adquirido" (Ativo Não Circulante – Intangível), restando na primeira um saldo de R\$ 211.077,72 (DOC11 e DOC12).

3 - Em 30/06/2015, o montante de R\$ 3.647.649,42 foi transferido da conta “19903 - Fundo de Comércio - Adquirido” para a conta "40004 - Custo de mercadorias vendidas" (Conta de Resultados – Custos), com histórico de lançamento “Transferência de Conta” (DOC13 e DOC14).

4 - Conforme “Questão 4” do Termo datado de 16/10/2018 (DOC18), foram feitos vários questionamentos ao contribuinte relacionados aos lançamentos relatados acima, os quais foram assim respondidos pela AKRON:

4.1 - O contribuinte confirmou que o saldo de R\$ 8.000.000,08 da conta "15875 - Adiantamento a Fornecedores", existente ao final do ano 2013, era decorrente dos valores pagos à AEM, e teria sido transferido para o Ativo Intangível "*em razão do provável benefício econômico futuro esperado e que seriam gerados em favor da empresa na execução dos trabalhos de 'due diligencie'*" (DOC19);

4.2 - A AKRON informou que o montante de R\$ 3.647.649,42, lançado a crédito na conta contábil “19903 - Fundo de Comércio – Adquirido” não foi baixado para conta de “Custo de Mercadorias Vendidas”, mas sim para a conta “27203 - Lucro / Prejuízo Exercícios Anteriores”, por se tratar de um ajuste de exercícios anteriores. Prosseguiu dizendo que, conforme já ocorrera com vários outros valores e lançamentos questionados pela fiscalização, o contribuinte identificou “... *que na conversão dos lançamentos do Plano de Contas para o Plano Referencial, diversos lançamentos dentre eles esta operação foi alocada a débito de outras contas contábeis ...*”.

5 - Ou seja, a AKRON não apresentou nenhum documento ou fundamento legal para respaldar a baixa para conta de resultados do montante de R\$ 3.647.649,42, ocorrido em junho de 2015. Ao contrário, negou que tal lançamento tenha

realmente ocorrido, afirmando tratar-se de “erro na transposição de contas para o SPED”.

6 - Entretanto, a inusitada afirmação do contribuinte não procede, pelas seguintes razões:

6.1 - O Balanço Patrimonial do ano 2015 da AKRON (DOC25) enviado ao SPED, por meio do arquivo da ECD, não possui a conta contábil “Lucro / Prejuízo Exercícios Anteriores”. No mesmo balanço, a conta “Lucro do Exercício” possuía um saldo inicial de (R\$ 575.608,17) e um saldo final de R\$ 2.995.045,32. O extrato razão desta conta contábil (“27204 - Lucro do Exercício”), constante na ECD enviada ao SPED, registra o resultado contábil do ano de 2015, de R\$ 3.895.012,42 (DOC26). Este valor corresponde aos resultados apurados no ano 2013 (R\$ 899.967,10) e no ano 2015 (R\$ 2.995.045,32).

6.2 - O extrato razão do ano de 2015 da conta contábil “40004 - Custo das Mercadorias” constante na ECD enviada ao SPED (DOC27), informa um total anual de lançamentos a débito de R\$ 234.664.458,84 e um total de lançamentos a crédito de R\$ 162.544.297,37, resultando em um total líquido de lançamentos a débitos de R\$ 72.120.161,47. Dentre os lançamentos a débito está o montante de R\$ 3.647.649,42, ocorrido em 30/06/2015.

6.3 - Os DRE - Contas Referenciais dos quatro trimestres de 2015 da AKRON constante na ECF (lembrando que o contribuinte apresentou incorretamente a ECF com apuração trimestral de resultados neste ano) apresentam os seguintes dados (DOC36):

Período	Resultado líquido do período	Custo dos bens e serviços
1º Trimestre	158.027,40	16.686.762,16
2º Trimestre	190.843,70	16.869.972,95
3º Trimestre	(528.307,18)	16.217.066,79
4º Trimestre	3.174.481,40	22.346.359,57
Total	2.995.045,32	72.120.161,47

6.4 - As fichas correspondentes à “Parte A do LALUR” e à “Parte A do LACS”, constantes na ECF do ano 2015 apresentada pelo contribuinte, apuram as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL a partir dos resultados líquidos de cada trimestre constantes na tabela acima (DOC36);

6.5 - Logo, diferentemente do afirmado pelo contribuinte, o montante de R\$ 3.647.649,42 baixado da conta de "Fundo de Comércio - Adquirido" afetou o resultado contábil e fiscal do contribuinte do ano 2015.

7 - O referido valor computado pela AKRON como custo não só não tem amparo legal e comprovação documental como é tido como incorreto pelo

próprio contribuinte, ao afirmar que tal valor deveria ser contabilizado em conta de patrimônio líquido, não afetando a conta de resultados.

8 - Vale lembrar que o montante de R\$ 8.000.000,00 pagos para a AEM em 2013, e que originaram a quase totalidade do saldo da conta de “Fundo de Comércio – Adquirido” no ano de 2015, não decorreu de prestação de qualquer serviço lícito comprovado, devendo qualquer computação deste montante em conta de resultados ser considerado indedutível na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

9 - Uma vez que tal custo não foi comprovado, e nem foi demonstrada sua dedutibilidade, o mesmo deve ser adicionado na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL do ano 2015, nos termos do artigo 249, inciso I, do RIR/1999.

5.4 Falta de adição de resultado negativo de participação societária

1 – Conforme balanço patrimonial da AKRON do ano 2014 (DOC29), presente na ECD enviada ao SPED, ao final deste período havia o registro de dois investimentos em participações societárias, no Ativo não Circulante, nas seguintes contas contábeis:

Masterzoo Ind e Com de Rações Ltda: saldo de R\$ 2.840.280,00;

PET Club Indústria e Comércio de Rações: saldo de R\$ 447.500,00;

O total dos investimentos em participações societárias era de R\$ 3.287.780,00, e permaneceu inalterado durante o ano.

2 - No balanço patrimonial do ano 2015 da AKRON (DOC30), presente na ECD enviada ao SPED, o grupo de contas “Investimentos em Participações Societárias” totalizava no início de 2015 o montante de R\$ 3.287.780,00, embora relacionando apenas a participação na conta “Masterzoo Ind e Com de Rações Ltda.”, no montante de R\$ 2.840.280,00. Ou seja, ainda estava computado o saldo da conta “PET Club Indústria e Comércio de Rações”, embora não constante no balanço patrimonial.

3 - De acordo com o extrato da conta contábil "18912 – Masterzoo Ind e Com de Rações Ltda." (DOC31), no ano de 2015 foram registrados 2 (dois) lançamentos contábeis:

3.1 - Em 31/05/2015, a débito, no montante de R\$ 1.277.832,00, com histórico de “INTEGRALIZACAO DO C. SOCIAL”, em contrapartida à conta de ativo circulante de crédito para com esta pessoa jurídica;

3.2 - Em 30/09/2015, a crédito, no montante de R\$ 2.247.112,00, com histórico de “PREJUIZO REDUÇÃO CAPITAL SOCIAL”, em contrapartida à conta de

resultados “43005 - MASTERZOO INDUSTRIA E COMERCIO DE RACOES”.

4 - Conforme extrato da conta contábil “18915 - PET Club Indústria e Comércio de Rações” (DOC32), no de 2015 há um único lançamento, a crédito, correspondente ao saldo inicial da conta, no montante de R\$ 477.500,00, com histórico de “PREJUÍZO REDUCAO CAPITAL SOCIAL”, em contrapartida à conta de resultados “43005 - MASTERZOO INDUSTRIA E COMERCIO DE RACOES”.

5 - No DRE da AKRON constante da ECD do ano 2015 enviada ao SPED (DOC33), esta última conta contábil está totalizada no grupo de contas "Outras Despesas - Perdas de Capital".

6 - De acordo com o extrato da conta contábil "43005 - MASTERZOO INDUSTRIA E COMERCIO DE RACOES", do ano 2015 (DOC34), esta conta recebeu os 2 (dois) lançamentos contábeis citados acima, afetando o resultado do exercício em R\$ 2.694.612,00.

7 - Conforme “Questão 7” do Termo datado de 16/10/2018 (DOC18), o contribuinte foi instado a esclarecer os referidos lançamentos, apresentando a documentação comprobatória. Caso os referidos valores fossem referentes a Resultado Negativo de Equivalência Patrimonial, o contribuinte deveria apresentar a fundamentação legal para não ter feito a correspondente adição na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL.

8 - Em resposta (DOC19), o contribuinte informou apenas que os lançamentos questionados eram decorrentes de equivalência patrimonial. Para justificar a falta de qualquer ajuste na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, mencionou que *"não foi efetuado nenhuma adição ou exclusão na apuração do Lucro Real, em razão dos prejuízos acumulados na empresa Masterzoo Indústria e Comércio de Rações"*. Nenhum documento ou informação adicionais foram apresentados.

9 - Conforme previsto no art. 389 do RIR/1999, cuja base legal é o art. 23 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a contrapartida dos ajustes nos investimentos avaliados por equivalência patrimonial não será computada na determinação do Lucro Real.

10 - Quanto à apuração da base de cálculo da CSLL, o art. 2º, § 1º, alínea "c", item "1", da Lei nº 7.689, 15 de dezembro de 1988, também estabelece que o resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido será adicionado.

11 - Uma vez que o contribuinte não apresentou qualquer documentação suporte dos lançamentos questionados, afirmando apenas tratarem-se de resultados negativos de equivalência patrimonial, não adicionados na apuração da base de

cálculo dos tributos, mesmo sem qualquer respaldo legal para tanto, esta fiscalização ajustou os valores de Lucro Real e da base de cálculo da CSLL do ano 2015, mediante a adição dos valores correspondentes.

5.5 Falta de adição de despesa de multa de caráter punitivo

1 – Conforme extrato das contas contábeis “41504 - ENCARGOS E JUROS DE MORA” (Conta de Resultado – Despesas) e “41610 – MULTA FISCAL” (Conta de Resultado – Despesas) (DOC50 e DOC51), em 31/03/2016 o contribuinte contabilizou os seguintes valores relacionados a uma autuação fiscal de ICMS:

1.1 - Conta "41504":

R\$ 5.040.000,00, com histórico de "ICMS DEBITADO PROVISAO MULTA AIIM";

R\$ 7.176.760,00, com histórico de "PAGAMENTO DE JUROS PROVISAO JUROS AIIM.

1.2 - Conta "41610": R\$ 7.381.988,39, com histórico de "ICMS DEBITADO VALOR PRINCIPAL AIIM".

1.3 - A contrapartida dos referidos lançamentos foi na conta "26401 - CONTINGENCIA FISCAL" (Passivo – Passivo Não Circulante), totalizando R\$ 19.598.748,39, o qual permaneceu inalterado durante todo o ano de 2016 (DOC52);

2 - De acordo com a “Questão 14” do Termo datado de 16/10/2018 (DOC18), o contribuinte foi intimado a apresentar a documentação comprobatória relacionada aos referidos lançamentos.

3 – Em sua resposta, o contribuinte apresentou:

3.1 – Cópia do Auto de Infração e Imposição de Multa (AIIM) nº 3.054.405-1, lavrado pelo fisco do Estado de São Paulo, em 28/11/2006, pelo qual foram constituídos os seguintes débitos, relativos aos anos de 2001 a 2003 (DOC53):

Principal (ICMS): R\$ 7.522.977,69;

Juros de Mora: R\$ 5.904.821,38;

Multa: 10.789.930,00;

Total: R\$ 24.217.729,07.

3.2 – Relatório de escritório de advocacia, datado de 23/06/2016, sobre os procedimentos de defesa do AIIM nº 3.054.405-1, o qual gerou a CDA nº

1.095.769.823 e a execução fiscal n.º 1.532.769-57.2014.8.26.0014 (DOC54). Neste documento, o advogado faz um histórico da autuação e da defesa, até aquela data, prevendo dois cenários possíveis para o desfecho da demanda. Em um destes cenários, os valores que seriam devidos são os mesmos que foram contabilizados pelo contribuinte, em 31/03/2016:

Principal: R\$ 7.381.988,39;

Juros: R\$ 7.176.760,00;

Multa: R\$ 5.040.000,00;

Total: R\$ 19.598.748,39.

3.3 - Nenhum outro documento ou informação foram apresentados.

4 – Em consulta a páginas abertas na internet do fisco de São Paulo e do Poder Judiciário do mesmo Estado, foi possível obter os seguintes documentos e informações:

4.1 - Extrato do contencioso administrativo gerado a partir do AIIM n.º 3.054.405-1 (DOC55). Em 25/05/2007 houve o primeiro julgamento, pelo qual foi reduzido o valor do AIIM. Os Recursos Ordinário e Especial tiveram seu provimento negado, encerrando-se o litígio administrativo em 01/04/2011;

4.2 - Houve a inscrição em Dívida Ativa em 01/04/2013 (DOC56);

4.3 - A Ação de Execução foi proposta em 08/04/2014 (DOC57). Em 14/05/2016 foi apresentada nova exceção de pré-executividade, questionando a apuração de vários valores da CDA. Após ser instada a pronunciar-se, a Fazenda Estadual solicitou suspensão da execução, para sanar as irregularidades. Foi reconhecido pelo juiz erro no cálculo dos juros. De resto, houve seguimento da execução, a qual culminou com a penhora de 0,8% do faturamento líquido mensal.

4.4 - Em 08/06/2017 foram propostos embargos de execução (DOC58).

5 - Os documentos e informações apresentados pelo contribuinte, assim como os coletados pela fiscalização, demonstram que os valores contabilizados como despesa em 31/03/2016, em contrapartida à conta de passivo não circulante "Contingência Fiscal", são decorrentes da lavratura de Auto de Infração e Imposição de Multa pelo fisco de São Paulo. Dentre os valores contabilizados, o montante de R\$ 5.040.000,00 é relativo à multa lançada de ofício, resultante de falta de pagamento de imposto.

6 - Nos termos do art. 344, § 5º, do RIR/1999, cuja base legal é o art. 41, § 5º, da Lei n.º 8.981, de 1995, não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória

e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

7 - Uma vez que o contribuinte contabilizou como despesa o valor da multa decorrente de infração fiscal, no montante de R\$ 5.040.000,00, e não adicionou tal valor na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, impõe-se que tal ajuste seja efetuado pela fiscalização.

5.6 Falta de adição de despesa com provisão

1 - Conforme extrato da conta contábil “41307 – INDENIZACOES TRABALHISTAS” (DOC59) (Conta de Resultados – Despesas), em 30/06/2016 o contribuinte contabilizou o montante total de R\$ 306.170,12, em lançamentos com histórico de "PROVISOES PARA CONTINGENCIAS". O total lançado na referida conta de resultados no 2º trimestre foi de R\$ 384.182,58. Já o total anual lançado foi de R\$ 448.509,28.

2- A contrapartida dos lançamentos efetuados em 30/06/2016 foi a conta "26402 - CONTINGENCIA TRABALHISTA" (Passivo – Passivo não circulante) (DOC60), a qual recebeu somente estes registros durante todo o ano, permanecendo o saldo inalterado até o final do período.

3 - Mediante a “Questão 16” do Termo datado de 16/10/2018 (DOC18), o contribuinte foi intimado a apresentar a documentação comprobatória relacionada aos referidos lançamentos.

4 – Em sua resposta (DOC19), o contribuinte, como já o fizera em vários outros questionamentos efetuados por esta fiscalização, relacionados a contabilizações de custos ou despesas, informou que "*Trata-se de lançamento efetuado a débito na conta contábil '27203 - Lucros / Prejuízos Exercícios Anteriores', tendo como contrapartida a conta contábil '27059 - Reservas para contingências'. Porém como relatado na resposta à questão 2.1, na conversão para o Plano Referencial a mesma a mesma foi indicada na ECD na conta mencionada*".

5 - Do mesmo modo como em todos os casos anteriores nos quais esta inusitada explicação foi apresentada, a afirmação do contribuinte não procede:

5.1 - No Demonstrativo de Resultados do ano 2016 da AKRON (DOC28) enviado ao SPED por meio do arquivo da ECD, a conta contábil "INDENIZACOES TRABALHISTAS" apresenta um saldo final de R\$ 448.509,28, que é o mesmo que consta no extrato razão da referida conta (DOC59);

5.2 - O DRE Contas Contábeis do 2º trimestre de 2016 da AKRON, constante na ECF (DOC62), apresenta um saldo na conta "41307 - INDENIZACOES TRABALHISTAS" de R\$ 384.182,58. O resultado do trimestre ("Receitas" menos "Custos e Despesas") foi de R\$ 1.163.400,43.

5.3 - O DRE Contas Referenciais do 2º trimestre de 2016 da AKRON, também constante na ECF (DOC63), apresenta um Resultado Líquido do Período de R\$ 1.163.400,43. O resultado antes do IRPJ e da CSLL foi de R\$ 1.524.234,25.

5.4 - As Partes "A" do LALUR e do LACS do 2º trimestre de 2016 da ECF apresentada pela AKRON (DOC64) informam que o Lucro Líquido antes do IRPJ e da CSLL é R\$ 1.524.234,25, que é exatamente o mesmo valor do Lucro Líquido antes do IRPJ e da CSLL constante nas DRE's Contas Contábeis e Contas Referenciais da ECF (DOC62 e DOC63).

5.5 - Logo, diferentemente do afirmado pelo contribuinte, o montante de R\$ 306.170,12, contabilizado como provisão para contingências trabalhistas, afetou o resultado contábil e fiscal do contribuinte do segundo trimestre do ano 2016.

6 - Nos termos do art. 13, inciso I, da Lei n.º 9.249, de 1995, não são dedutíveis na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL as provisões para contingências trabalhistas.

7 - Uma vez o referido valor não foi adicionado pelo contribuinte na apuração da base de cálculo dos tributos do 2º trimestre de 2016, tal ajuste será efetuado pela fiscalização.

5.7 Glosa de despesa de aluguel não necessária

5.7.1 Registros contábeis de 2016

1 - Conforme instrumentos de alteração e de consolidação de contrato social arquivados na JUCESP (DOC03), pelo menos desde 2012 a AKRON tem sua sede na av. Presidente Tancredo Neves, n.º 525, bairro Vila Moinho Velho, São Paulo/SP. No cadastro CNPJ, o contribuinte encontra-se neste endereço desde 15/04/2010 (DOC65).

2 - O balanço patrimonial da AKRON, presente na ECD do ano calendário 2016 enviada ao SPED (DOC66), informa que, no início do período, faziam parte do ativo não circulante, como bens imóveis do imobilizado, os seguintes itens, assim registrados:

TERRENO - TANCREDO NEVES I": R\$ 1.650.000,00;

EDIFICIOS E CONSTRUCOES - TANCREDO NEVES": R\$ 4.970.339,08;

(-) DEPRECIACAO IMOVEIS": R\$ 359.598,39;

3 - Os referidos bens e a correspondente depreciação deixaram de constar no balanço do final do período.

4 - Conforme extratos das referidas contas contábeis, de n.º "19002", "19003" e "19806" (DOC67, DOC68 e DOC69), em 30/06/2016 foram lançados em cada

uma destas contas o valor necessário para zerar o saldo, com histórico de "VENDA DE IMOBILIZADO".

5 - A contrapartida dos lançamentos efetuados em 30/06/2016, nas contas citadas, foi na conta "15871 - ST. RAPHAEL EMPRE.IMOBIL.LTDA" (Ativo – Ativo Circulante) (DOC70), a qual recebeu também o lançamento a crédito no montante de R\$ 85.740,69, também com histórico de "VENDA DE IMOBILIZADO", cuja contrapartida é a conta "43003 - BAIXAS DE MERC./PROD. POR PERDA/FURTO" (Conta de Resultados – Despesas). Este último lançamento provavelmente corresponde à cota de depreciação do ano 2016, do imóvel vendido, incorretamente lançada em conta de resultados distinta da conta de "DESPESA DE DEPRECIACAO".

6 - Nenhum outro valor foi contabilizado em contas de resultado, seja como receita de venda, custo, ou resultado líquido. 7 - A partir da data do registro da venda, foram lançados na conta "15871 - ST. RAPHAEL EMPRE.IMOBIL.LTDA" (DOC70), recebimentos parciais do crédito: _ R\$ 943.500,00, transferidos da conta "25613 - ST. RAPHAEL EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS", cujo saldo era decorrente de recebimentos de valores em 30/04/2016 - R\$ 326.000,00, e 31/05/2016 - R\$ 617.500,00 (DOC71);

R\$ 200.000,00 em 31/07/2016;

R\$ 200.000,00 em 31/08/2016.

8 - O conjunto de lançamentos listados acima indicam que a AKRON vendeu o imóvel no qual estava localizada a sua sede para a pessoa jurídica denominada ST. RAPHAEL EMPRE. IMOBIL. LTDA., pelo exato custo contábil do bem, líquido de depreciação, na data da alienação (R\$ 6.175.000,00), o qual seria recebido de modo parcelado. O montante recebido durante o ano de 2016 foi de R\$ 1.343.500,00, restando um saldo de R\$ 4.831.500,00.

9 - Conforme informações constantes em Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI) (DOC72), a AKRON adquiriu o terreno de 8.907,64 m², situado na Av. Presidente Tancredo Neves, 525, São Paulo/SP em 01/01/2006, pelo valor de R\$ 1.650.000,00. O balanço patrimonial constante na DIPJ do ano 2011 demonstra que ao final deste ano a construção sobre o referido terreno já havia sido concluída (DOC92).

10 – Também consta na DOI a alienação do imóvel localizado no referido endereço, em 01/04/2016, por R\$ 6.500.000,00 (o valor para fins de incidência do ITBI foi de R\$ 9.282.737,80), para a pessoa jurídica denominada ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda., CNPJ nº 11.117.734/0001-71 (DOC73).

11 - A ECD da AKRON do ano 2016, enviada ao SPED, possui a conta "41004 - ALUGUEIS" (Conta de Resultados – Despesa) (DOC74), a qual possui um lançamento inicial de R\$ 230.000,00, em junho, e lançamentos mensais subsequentes no montante de R\$ 180.000,00. O total apropriado em 2016 foi de R\$ 1.130.000,00. Os históricos dos lançamentos indicam que o beneficiário dos referidos aluguéis seria a ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda.

12 - O conjunto de lançamentos efetuados em 2016 indica que a AKRON vendeu o imóvel do ativo imobilizado no qual localiza-se sua sede e, na mesma data, celebrou negócio com a compradora a fim de locar o mesmo imóvel. O total recebido no ano pela venda foi de R\$ 1.343.500,00, e o total apropriado a título de despesa de aluguel foi de R\$ 1.130.000,00.

5.7.2 Registros contábeis de 2017

1 - Na ECD da AKRON do ano 2017, enviada ao SPED, a conta contábil "15871 - ST. RAPHAEL EMPRE. IMOBIL. LTDA", a qual registra o crédito decorrente da venda do imóvel no qual está localizada sua sede, possui apenas 2 lançamentos no ano, no montante total de R\$ 674.000,00, restando um saldo de crédito de R\$ 4.157.500,00 (DOC75).

2 - A conta contábil que registra a despesa com aluguéis no período, "41004 - ALUGUEIS" (DOC76), recebe 10 lançamentos de valor individual de R\$ 180.000,00, referentes a aluguéis devidos ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda.

3- Logo, no ano de 2017, o total recebido pela venda do imóvel onde está localizada a sede da pessoa jurídica foi de R\$ 674.000,00. O total apropriado de despesa de aluguel pela locação do mesmo imóvel foi de R\$ 1.800.000,00.

4 - Também merece ser destacada a contabilização, no ano de 2017, de outros créditos para com a ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda. Conforme já relatado no item 4.1.2 acima, a AKRON afirmou que o valor pago em 2013 à AEM, no montante de R\$ 8.000.000,00, teria sido um adiantamento sujeito à devolução, sendo que o direito de crédito relativo a esta devolução foi reconhecido apenas na ECD do ano 2017. Também afirmou que parte do valor (R\$ 2.750.000,00) já teria sido devolvido pela AEM, tendo sido entregue, porém, à ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda. A conta contábil que registraria esta devolução seria a "16004 - ST. RAPHAEL EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS" (DOC77).

5 - Logo, os registros contábeis da AKRON, relativos ao ano calendário 2017, informam que, além de ter apropriado uma despesa de aluguel do imóvel da sede de aproximadamente 3 vezes o valor recebido pela venda deste mesmo bem, o contribuinte ainda teria entregue ao devedor o montante de R\$ 2.750.000,00.

5.7.3 Documentos e informações fornecidos pela AKRON

1 – Mediante a “Questão 12” do Termo datado de 16/10/2018 (DOC18), o contribuinte foi intimado a apresentar o instrumento contratual relativo à alienação do imóvel situado na Av. Presidente Tancredo Neves, n.º 525, São Paulo/SP, contabilizada no ano 2016.

2 – Em sua resposta, o contribuinte apresentou "Compromisso Particular de Venda e Compra de Imóvel", datado de 01/04/2016, celebrado entre a AKRON e a ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda., com as seguintes características (DOC78):

2.1- É mencionado que a promitente vendedora (AKRON) era proprietária da parte ideal de 68,4012% do imóvel de matrícula 159.999, do 6º Cartório de Registro de Imóveis de São Paulo. A promitente compradora era titular da fração ideal restante de 31,5988% do mesmo imóvel, o qual possui uma área total de 8.907,64 m².

2.2 - A fração ideal de 68,4012% imóvel seria vendida por R\$ 6.500.000,00, sendo pagos da seguinte forma:

5% do preço (R\$ 325.000,00) até 29/04/2016, mediante TED;

10 parcelas mensais e sucessivas, de valor individual de R\$

617.500,00, sendo a primeira em 25/05/2016 e a última em 27/02/2017, mediante financiamento bancário a ser obtido pela compradora.

2.3 - A compradora seria imitada na posse do imóvel de forma precária no pagamento do sinal, e de forma definitiva quando da outorga da escritura de compra e venda.

2.4 - A partir da posse, as partes poderiam pactuar a locação para a continuidade da posse direta.

2.5 - Em caso de atraso no pagamento das parcelas, a compradora pagaria a atualização monetária pelo IGP-M, multa de 10%, além de juros de 1% ao mês.

2.6 - A falta de pagamento das parcelas pela compradora por mais de 10 dias úteis contados do vencimento acarretaria a rescisão do contrato de compra e venda, perdendo a compradora em favor da vendedora 10% das parcelas já pagas.

3 - Também foi apresentada cópia da matrícula do referido imóvel, de n.º 159.999, a qual possui os seguintes registros principais (DOC78):

3.1 - Registro da venda da fração ideal de 31,5988% do imóvel, em 07/07/1995, para a Resco Comércio de Alimentos Ltda., CNPJ n.º 44.192.474/0001-58, por R\$ 1.237.718,00;

3.2 - Registro da venda da fração ideal de 68,4012% do imóvel, em 30/09/2005, para a AKRON, por R\$ 1.650.000,00;

3.3 - Registro datado de 02/01/2008, de que a Resco Comércio de Alimentos Ltda foi incorporada pela McDonald's Comércio de Alimentos Ltda., CNPJ n.º 42.591.651/0001-43, a qual passou a denominar-se Arcos Dourados Comércio de Alimentos Ltda.

3.4 - Registro da venda, pela Arcos Dourados Comércio de Alimentos Ltda., da fração ideal de 31,5988% do imóvel, em 28/09/2007, para a La Properties Participações Ltda., CNPJ n.º 08.827.405/0001-00, por R\$ 1.073.600,00;

3.5 - Registro da venda, pela La Properties Participações Ltda., da fração ideal de 31,5988% do imóvel, em 05/08/2008, para a Akron Empreendimentos Imobiliários Ltda., CNPJ n.º 10.229.717/0001-63, por R\$ 4.785.007,00. Posteriormente, a compradora passou a denominar-se ST. Germain Empreendimentos Imobiliários Ltda.;

3.6 - Registro da integralização de capital pela ST. Germain Empreendimentos Imobiliários Ltda. na pessoa jurídica ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda. mediante a transmissão da fração ideal de 31,5988% do imóvel, em 01/08/2009, por R\$ 4.785.000,00;

3.7 - Averbação, em 19/02/2015, de construção de prédio de 5 andares, garagem e depósito, com área total construída de 4.381,87 m², cuja conclusão teria ocorrido em período anterior.

3.8 - Registro da venda, pela AKRON, da fração ideal de 68,4012% do imóvel, em 01/04/2016, para a ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda. por R\$ 6.500.000,00.

4 – Conforme à “Questão 13” do Termo datado de 16/10/2018 (DOC18), o contribuinte foi intimado a apresentar o instrumento contratual que pactuou o pagamento de aluguéis à ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda, pela locação do imóvel situado na Av. Presidente Tancredo Neves, n.º 525, São Paulo/SP, iniciado no ano 2016, imediatamente após a venda do imóvel.

5 – Em sua resposta, o contribuinte apresentou contrato de locação datado de 01/05/2016, celebrado entre a ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda. (locadora) e a AKRON (locatária), relativo à fração ideal de 68,4012% do imóvel localizado na av. Presidente Tancredo Neves, n.º 525, São Paulo/SP (DOC79). O contrato teria um prazo de 30 meses, e o valor do aluguel seria de R\$ 180.000,00 mensais, reajustados anualmente pelo IGP-M/FGV. Também

seriam de responsabilidade do locatário as despesas com água, energia elétrica, IPTU ou qualquer outra taxa lançada sobre o imóvel. Como garantia do contrato de locação, o locatário entregaria ao locador o montante de R\$ 230.000,00, o qual seria depositado em conta poupança, a ser devolvido ao final da locação, conjuntamente com seus acessórios.

5.7.4 A pessoa jurídica ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda

1 – De acordo com o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), a ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda., CNPJ nº 11.117.734/0001-71, foi inscrita em 21/08/2009, com domicílio no município de São Paulo/SP (DOC80). A atividade econômica é a Incorporação de Empreendimentos Imobiliários. Seu quadro societário é assim composto:

Nome	CPF/CNPJ	Inclusão	Exclusão	%
St. Germain Empreendimentos Imobiliários Ltda.	10.229.717/0001-63	21/08/2009		24,07
Livia Peres Camargo Marraccini	345.796.028-38	21/08/2009		45,93
Caroline Camargo Marraccini Barreto	399.798.348-89	04/05/2012		30,00
AKRON Com. - Imp., Exp. e Distribuidora Alimentos de Uso Animal Ltda.	67.692.418/0001-88	21/08/2009	04/05/2012	75,93

2 – Conforme as alterações do contrato social (DOC81), obtidas perante a JUCESP, verifica-se que:

2.1 - A pessoa jurídica foi constituída em 21/08/2009 pelos sócios ST. Germain Empreendimentos Imobiliários Ltda., CNPJ nº 10.229.717/0001-63, e pelo contribuinte ora fiscalizado AKRON;

2.2 - Até o ano de 2011, o capital social da ST. Raphael, no montante de R\$ 19.881.678,00, foi assim subscrito:

AKRON: R\$ 15.096.671,00, representando 75,93% do capital social, subscrito mediante a entrega de vários imóveis, automóveis, motocicletas e R\$ 8.779.208,00 em dinheiro;

ST. Germain: R\$ 4.785.007,00, representando 24,07% do capital social, subscrito mediante a entrega da fração ideal de 31,5988% do imóvel situado na Av. Presidente Tancredo Neves, nº 525, São Paulo/SP.

2.3 - Pela alteração do contrato social datada de 03/04/2012, a AKRON efetuou nova integralização de capital, no montante de R\$ 12.977.347,65, em moeda corrente nacional. Na mesma data, retirou-se da sociedade, alienando suas 28.074.018,65 cotas, de valor unitário de R\$ 1,00, para:

- Lívia Peres Camargo Marraccini: 15.092.150,48 cotas;

- Caroline Peres Camargo Marraccini: 9.857.707,70 cotas;

- ST. Germain: 3.124.160,47 cotas.

3 - Relativamente aos anos calendário 2016 e 2017, a ST. Raphael tributou seus resultados pela sistemática do Lucro Presumido.

4 - Conforme informação prestada pela AKRON quando questionada a respeito de pagamentos efetuados à AEM, bem como de eventuais devoluções dos valores, a fiscalizada informou que a devolução teria ocorrido para a "*empresa pertencente ao grupo familiar*", a ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda., por conta e ordem da AKRON (DOC09A).

5.7.5 Registros contábeis da AKRON relacionados a sua participação societária na ST. Raphael.

1 - Conforme extrato da conta contábil "15871 - ST. RAPHAEL EMPRE.IMOBIL.LTDA" (DOC82), extraída da ECD do ano 2012 enviada ao SPED pela AKRON, os aportes financeiros desta pessoa jurídica para a ST Raphael alcançaram R\$ 12.260.347,65 em março desse ano, quando foram transferidos para a conta de participação societária nesta investida, em decorrência do aumento de capital (DOC83);

2 - Na mesma data em que foi registrado o aumento de capital, a participação na ST Raphael é alienada por R\$ 28.074.018,65 (DOC83) para:

- Lívia Peres Camargo Marraccini: R\$ 15.092.150,48;

- Caroline Peres Camargo Marraccini: R\$ 9.857.707,70;

- ST. Germain: R\$ 3.124.160,47.

3 - Os valores decorrentes da venda da participação societária foram contabilizados em contas de ativo, como direitos da AKRON para com os adquirentes da ST. Raphael.

4 - Durante o ano de 2012, por conta desta alienação, houve o recebimento de apenas R\$ 53.235,90, pagos pela ST Germain (DOC84, DOC85 e DOC86). Com relação a este devedor, ainda no ano 2012 foi baixado para perda o montante de R\$ 1.779.405,79, configurando uma espécie de perdão da dívida original.

5 - Durante o ano de 2013, os créditos para com os adquirentes da participação societária na ST. Raphael receberam as seguintes baixas (DOC87, DOC88 e DOC89):

- Lívia Peres Camargo Marraccini: recebimento de R\$ 1.915.243,25;

- Caroline Peres Camargo Marraccini: recebimento de R\$ 8.514.217,15 e baixa para despesa de R\$ 153.707,46;

- ST. Germain: recebimento de R\$ 72,00 e baixa para despesa de R\$ 1.291.446,78, configurando novo perdão de dívida, não restando saldo na conta.

6 - No ano de 2014, não houve o recebimento de qualquer valor relacionado ao crédito para com Lívia Peres Camargo Marraccini, permanecendo em conta de ativo o montante de R\$ 13.176.907,23. Com relação à Caroline Peres Camargo Marraccini, também não houve o recebimento de qualquer valor, e a dívida com a AKRON ainda aumentou para R\$ 7.278.206,99 (DOC90);

7 - Com relação aos anos de 2015 e 2016, não houve qualquer recebimento ou baixa, ocorrendo apenas a transferência dos créditos para o ativo não circulante (DOC30 e DOC66).

5.7.6 Análise dos documentos e informações coletados

1 – As operações conhecidas como desmobilização ou de não imobilização têm como fundamento a redução de ativos imobilizados nos balanços das empresas, com a obtenção ou liberação de caixa para posterior destinação em atividades ligadas a seus próprios negócios, ou na manutenção ou melhoria de índices como endividamento, liquidez, etc. A empresa, até então proprietária, vende seu imóvel e, em uma operação concomitante, aluga-o do novo proprietário, permanecendo como ocupante do imóvel, geralmente por prazo longo. Esta modalidade é conhecida como *Sale-Leaseback*.

2 - Os pressupostos que viabilizam economicamente essas operações são:

- Ser proprietário de imóvel necessário ao exercício da atividade econômica;
- Necessidade de recursos financeiros;
- Venda do imóvel a preço de mercado;
- Recebimento imediato dos recursos decorrentes da venda do imóvel;
- Custo do aluguel inferior ao custo do dinheiro no sistema financeiro;
- Contrato de locação de longo prazo;
- Operação realizada com terceiro, não ligado, representando uma verdadeira fonte externa de recursos;

3 - Os documentos e informações listados no item anterior, que descrevem a venda de imóvel de propriedade da AKRON à ST. Raphael, seguida da imediata locação do mesmo para o vendedor, atestam que somente 1 destes pressupostos está presente no negócio realizado, o que demonstra que esta operação jamais teve os objetivos inerentes às operações de desmobilização, buscando somente produzir despesa e assim reduzir artificialmente a base de cálculo dos tributos, a saber:

3.1 - O imóvel alienado pertencia ao ativo imobilizado da pessoa jurídica, nele funcionando sua sede. Deste modo, o referido bem era imprescindível para a manutenção da atividade empresarial da AKRON, sendo necessário, após a operação de venda, manter a posse indireta do imóvel, mediante contrato de locação. Logo, o primeiro pressuposto foi atendido;

3.2 - A AKRON não necessitava de recursos financeiros ou aumento de liquidez que demandassem a alienação de bens do ativo imobilizado essenciais à atividade empresarial. Conforme é possível verificar no seu balanço patrimonial do ano 2016 (DOC66), no início deste ano a AKRON já possuía créditos no montante de R\$ 20.455.114,22 para com Livia Peres Camargo Marraccini e Caroline Peres Camargo Marraccini, que são as titulares da ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda., adquirente do imóvel, e pertencentes ao grupo familiar que é titular da AKRON. Tal montante de crédito, o qual permaneceu inalterado até o final de 2017, em boa parte é decorrente de alienação de participação societária ocorrida no ano 2012, não recebido, e sobre o qual não foram apurados atualização monetária ou juros. Logo, o principal pressuposto da operação não foi atendido;

3.3 - O valor da transação (R\$ 6.500.000,00) foi inferior ao custo histórico do bem (R\$ 6.620.339,08), cujo terreno foi adquirido em 2005 (11 anos antes da venda), e cuja construção foi concluída até o final de 2011. O referido valor de alienação foi pouco superior ao custo dos bens, líquidos de depreciação (R\$ 6.175.000,00), valor pelo qual a venda foi contabilizada, o qual foi inferior, portanto, ao valor da alienação. A base de cálculo do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), embora não possa ser tomado como valor de mercado, serve como referencial e aproxima-se de tal valor. No presente caso, a base de cálculo do ITBI (R\$ 9.282.737,80) foi aproximadamente 40% superior ao valor da negociação. Portanto, a alienação do imóvel não foi a valor de mercado, resultando em uma expressiva redução do montante de recursos que seria possível obter com a alienação. Outro pressuposto não atendido;

3.4 - O imóvel foi alienado a prazo da seguinte forma: uma entrada e mais 10 parcelas mensais fixas (a última em 02/2017). Logo, já na pactuação inicial da venda, ficou estabelecido que não haveria a disponibilidade imediata dos recursos financeiros ao vendedor. Além disso, os valores efetivamente recebidos pelo credor, no período, foram muito inferiores aos pactuados, restando ainda um saldo de R\$ 4.157.500,00, ao final de 2017. Quando da celebração do contrato de locação, a AKRON concordou com prestação de imediata garantia mediante a caução do montante de R\$ 230.000,00, o que reduziu ainda mais a disponibilidade de caixa esperada em razão da venda do imóvel. Em que pese a falta ou atraso no recebimento das parcelas devidas pela venda do imóvel, o credor não fez uso de sua prerrogativa contratual de rescindir o contrato de alienação e retomar a posse direta do imóvel, cessando assim a fluência de despesas de aluguéis. No período compreendido entre abril de 2016 e dezembro de 2017, o contribuinte recebeu pela venda do imóvel o montante de R\$ 2.017.500,00, e apropriou como despesa de locação do mesmo imóvel o montante de R\$ 2.930.000,00. Assim, mais um dos pressupostos não foi atendido;

3.5 - O valor mensal da locação pactuado entre a AKRON e a ST. Raphael, de R\$ 180.000,00, representa um custo aproximado de 2,77% ao mês sobre o

montante de recursos que seriam disponibilizados com a venda do imóvel. O valor anual da despesa de locação representa 38,8% do valor da transação. O balanço patrimonial da AKRON do ano 2015 (DOC25) demonstra que a taxa de retorno sobre o patrimônio líquido neste ano foi de aproximadamente 8,4%. Conforme histórico de taxas de juros existente no sítio do Banco Central do Brasil na internet (DOC98), em abril de 2016 havia 18 instituições financeiras no país que ofereciam empréstimos para capital de giro de pessoas jurídicas com prazo superior a 365 dias, com taxas anuais inferiores a 38,8% ao ano. Logo, também o pressuposto da vantagem comparativa da desmobilização não foi atendido;

3.6 - O contrato celebrado entre a AKRON e a ST. Raphael estipula um prazo de locação de 30 meses, sem previsão de prorrogação. Também estabeleceram que, decorridos 18 meses da vigência do contrato, qualquer das partes poderia rescindi-lo, sem qualquer custo ou penalidade. Ou seja, a alienante do imóvel no qual está localizada a sua sede poderia ver-se desalojada em curto espaço de tempo após a celebração do negócio. Este é outro pressuposto da desmobilização que não foi atendido;

3.7 - A ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda. tem como sócias as netas do cotista majoritário e administrador da AKRON, na data da alienação (Eugênio Marraccini, com 65%), sendo também sobrinhas do segundo maior cotista da AKRON (Vinicius Eugenio Marraccini, com 34%), ou seja, vendedora e compradora, e, posteriormente, locatária e locadora do imóvel, pertencem a um mesmo núcleo empresarial. No momento da alienação do imóvel para a ST. Raphael, assim como nos períodos seguintes, a sua sócia, Lívia Peres Camargo Marraccini, possuía amplos e irrestritos poderes de administração da AKRON, outorgados mediante procuração (DOC04 e DOC05). Logo, a operação não está sendo realizada para a injeção de recursos financeiros novos, externos ao grupo econômico ou familiar. Também este pressuposto não foi satisfeito. Ademais, tamanha proximidade entre partes facilita a estipulação de condições privilegiadas;

4 - Em resumo, pode-se afirmar que a AKRON realizou uma operação com pessoa ligada, pela qual alienou um bem imóvel onde localiza-se a sede da empresa, e recebeu por conta desta venda menos do que passou a pagar pela locação do mesmo bem, aumentando suas despesas sem que houvesse a geração de qualquer receita ou redução de qualquer outra despesa, desvelando que o negócio não foi realizado com objetivo de produzir benefícios à AKRON.

5.7.7 Conclusão

1 - Os documentos e informações elencados acima, assim como a análise dos mesmos, demonstraram que a AKRON, por meio de sua administração, praticou atos de gestão temerária com o objetivo explícito de reduzir a base de cálculo dos tributos, por meio da assunção de despesas de aluguel de imóvel que era de

sua titularidade, o qual foi alienado a pessoa jurídica ligada em condições que lhe foram claramente desfavoráveis.

2 - Também foi constatado que o montante de R\$ 230.000,00, previsto contratualmente como sendo garantia do contrato de locação, sujeito à devolução ao final do contrato, foi contabilizado indevidamente como despesa no ano 2016. O correto seria a contabilização de tal valor em conta de ativo não circulante.

3 - As normas jurídicas emanadas do direito privado brasileiro estabelecem que a simulação é causa de nulidade do ato jurídico *lato sensu*, desde que o vício seja reconhecido em pronunciamento emanado do Poder Judiciário. Já o direito tributário socorre-se dos princípios gerais de direito privado, que são utilizados para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários (art. 109 da Lei n.º 5.172, de 26 de Outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN).

4 - Logo, a atuação do fisco não tem por finalidade impugnar a existência ou a validade dos atos jurídicos praticados. O que se pretende, e é possível em face da ordem jurídico-tributária, é a mera ineficácia desses negócios em relação à Fazenda Pública Federal.

5 - O art. 118 do CTN trata desta questão, estabelecendo com clareza a dicotomia entre os planos da validade e da eficácia, e ressaltando que o direito tributário pode não se preocupar com a validade dos atos, mas tão-somente com os efeitos dentro de seu espectro de incidência.

6 - Esta fiscalização não está a questionar a validade dos contratos de venda e de locação do imóvel no qual estava localizada a sede da AKRON. A ação do fisco será no sentido de afastar os efeitos do contrato de locação na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

7 - Deste modo, os valores de aluguéis apropriados pela AKRON no ano 2016, nos termos do art. 199 do RIR/1999, consubstanciam despesas não necessárias, e, portanto, indedutíveis na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, sendo adicionadas pela fiscalização, na apuração dos valores devidos dos referidos tributos.

5.8 Glosa de despesa de propaganda e marketing não comprovadas

1 – Conforme extrato da conta contábil de resultado “41034 - PROPAGANDA E PUBLICIDADE” (Conta de Resultados – Despesas) (DOC93), durante o ano de 2016 o contribuinte apropriou o montante total de R\$ 2.734.063,79 em lançamentos a débito.

2 - Constatou-se que, dentre os lançamentos desta conta, um grupo de 10 registros diferencia-se dos demais por reunir as seguintes características:

- Os valores são números inteiros;

- Não há menção do beneficiário ou prestador do serviço, assim como não é mencionado o nº do documento fiscal;

3 - Os referidos lançamentos são:

Data	Valor	Histórico
30/04/2016	200.000,00	DESPEAS PROPAGANDA E PUBLICIDADES
30/04/2016	195.000,00	DESPEAS PROPAGANDA E PUBLICIDADES
30/04/2016	180.000,00	DESPEAS PROPAGANDA E PUBLICIDADES
30/04/2016	120.000,00	DESPEAS PROPAGANDA E PUBLICIDADES
30/04/2016	90.000,00	DESPEAS PROPAGANDA E PUBLICIDADES
31/05/2016	150.000,00	PAGAMENTO CONFORME COMPROVANTE SISPAG FORNECEDORES
31/05/2016	120.000,00	PELAS DESPEAS CF COMPROVANTES
30/06/2016	90.000,00	DESPEAS PROPAGANDA E PUBLICIDADES
30/06/2016	60.000,00	DESPEAS PROPAGANDA E PUBLICIDADES
31/07/2016	110.000,00	PELA REVERSAO DO LANCAMENTO
Total	1.315.000,00	

4 - Mediante a "Questão 17" do Termo datado de 16/10/2018 (DOC18), o contribuinte foi intimado a apresentar a documentação comprobatória relacionada aos referidos lançamentos.

5 - Em sua resposta, o contribuinte apresentou 10 documentos intitulados como "NOTA DE DÉBITO", que aparentemente são de sua própria emissão, posto que o mesmo formato de documento é aplicável a diferentes prestadores de serviço (DOC19 e DOC94). A descrição dos serviços constante em todos os documentos é "*Reembolso de Despesas provenientes dos Serviços Prestados no Mês ...*".

6 - Nestes documentos são identificados os beneficiários dos referidos "reembolsos":

Mês	Valor	Beneficiário
01/2016	90.000,00	BRAD Prest Serv em Ass. e Prom. de Vendas Eireli
04/2016	120.000,00	BRAD Prest Serv em Ass. e Prom. de Vendas Eireli
06/2016	60.000,00	BRAD Prest Serv em Ass. e Prom. de Vendas Eireli
04/2016	195.000,00	BREEDERS Comércio P A U A Ltda

04/2016	90.000,00	BREEDERS Comércio P A U A Ltda
07/2016	110.000,00	BREEDERS Comércio P A U A Ltda
04/2016	200.000,00	Lucca Coatti Marraccini EPP
05/2016	150.000,00	Lucca Coatti Marraccini EPP
06/2016	120.000,00	Lucca Coatti Marraccini EPP
04/2016	180.000,00	RNV Transportes EPP

7 - Nenhum outro documento, Nota Fiscal, comprovante de pagamento, recibo, comprovação da efetiva prestação de serviços, etc, foi apresentado.

8 - Em consulta à ECD da AKRON do ano calendário 2016 enviada ao SPED (DOC08), constatou-se que, para os 4 prestadores de serviço listados acima, foram registradas despesas em diferentes contas contábeis, as quais totalizaram os seguintes valores no ano (DOC96):

- BRAD Prest Serv em Ass. e Prom. de Vendas Eireli: 12 notas fiscais de valor individual de R\$ 10.000,00, totalizando 120.000,00;

- BREEDERS Comércio P A U A Ltda.: 16 notas fiscais totalizando R\$ 237.000,00;

- Lucca Coatti Marraccini EPP: 4 notas fiscais de valor individual de R\$ 10.000,00, totalizando 40.000,00;

- RNV Transportes EPP: 12 notas fiscais de valor individual de R\$ 8.000,00, totalizando 96.000,00.

9 - Em consulta às EFD Contribuições do ano 2016 (DOC95), verificou-se que a AKRON solicitou créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins sobre despesas relacionadas a estes prestadores de serviço, mas somente em relação aos valores contabilizados nos quais houve a identificação do beneficiário e da nota fiscal (DOC97). Ou seja, o contribuinte não apurou créditos sobre os lançamentos questionados por esta fiscalização, contabilizados como despesas de propaganda e marketing.

10 - Tal fato demonstra que estes prestadores de serviço não emitiram nenhuma outra Nota Fiscal contra a AKRON, e nem lhe prestaram nenhum outro serviço que não os correspondentes a essas notas fiscais contabilizadas (DOC96).

11 - Uma vez que o contribuinte não apresentou a documentação comprobatória dos valores contabilizados como despesa de propaganda e publicidade, listados na tabela acima, os mesmos foram glosados por esta fiscalização.

5.9 Compensação de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL acima do limite legal de 30%

1 – Conforme as apurações trimestrais do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL do ano 2016, constante em ECF (DOC37), o contribuinte apurou os seguintes valores:

Lucro Real				
Título	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Lucro antes do IRPJ	-16.372.780,00	1.427.131,18	1.816.752,37	1.585.489,91
Adições	0,00	97.103,07	179.678,81	156.806,69
Exclusões	0,00	0,00	0,00	0,00
Lucro Real antes da comp. de prejuízos	-16.372.780,00	1.524.234,25	1.996.431,18	1.742.296,60
Prejuízo fiscal compensado	0,00	1.524.234,25	1.996.431,18	1.742.296,60
Lucro Real após a comp. de prejuízos.	-16.372.780,00	0,00	0,00	0,00

Base de cálculo da CSLL				
Título	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Lucro antes da CSLL	-16.372.780,00	1.524.234,25	1.996.431,18	1.742.296,60
Adições	0,00	0,00	0,00	0,00
Exclusões	0,00	0,00	0,00	0,00
BC antes da comp. de base negativa	-16.372.780,00	1.524.234,25	1.996.431,18	1.742.296,60
Base negativa compensada	0,00	1.524.234,25	1.996.431,18	1.742.296,60
BC após a comp. de base negativa.	-16.372.780,00	0,00	0,00	0,00

2 - Observa-se, pois, que o contribuinte reduziu os valores do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL nos 2º, 3º e 4º trimestres de 2016 mediante a compensação de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de períodos anteriores, respectivamente, sem respeitar o limite de 30% estabelecido pelo arts. 15, § único, e 16 da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995.

3 - Mediante a "Questão 10" do Termo datado de 16/10/2018 (DOC18), o contribuinte foi intimado a justificar tal procedimento, apresentado eventual respaldo legal ou judicial existente.

4 - Em sua resposta, o contribuinte limitou-se a transcrever os arts. 43 e 44 do CTN, afirmando que o "*procedimento foi adotado em razão do entendimento que a amortização dos prejuízos com os lucros não caracteriza acréscimo patrimonial e sim uma mera recuperação*" (DOC19, item "2.15").

5 - As questões relacionadas à legalidade e à constitucionalidade da limitação da compensação de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL já foram enfrentadas pelos tribunais superiores, encontrando-se completamente superadas. O Supremo Tribunal Federal, em diferentes momentos e diferentes processos, manifestou-se pela constitucionalidade da "trava de 30%":

_ RE 344.994/PR: Decisão proferida pelo plenário, em 25/03/2009, estabeleceu que o limite de compensação de prejuízos fiscais, determinado pelo art. 42 da Lei n.º 8.981, de 1995, não fere a Constituição;

_ RE 591.340/SP: Decisão proferida em 27/06/2019 em tema com repercussão geral, considerou constitucional a limitação do direito de compensação de prejuízos fiscais do IRPJ e da base de cálculo da CSLL

6 - Uma vez que o contribuinte não possui fundamento legal ou judicial para descumprir o disposto nos arts. 15 e 16 da Lei n.º 9.065, de 1995, cabe a glosa dos valores indevidamente compensados, acima do limite de 30%. Os valores a serem glosados são (70% do valor compensado):

Período	IRPJ	CSLL
2º Trimestre	1.066.963,98	1.066.963,98
3º Trimestre	1.397.501,83	1.397.501,83
4º Trimestre	1.219.607,62	1.219.607,62
Total	3.684.073,42	3.684.073,42

7 – Importante destacar que a Súmula Vinculante do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) nº 36 estabelece que:

A inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior, caracteriza postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica em excluir da exigência a parcela paga posteriormente. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

8 - Os valores de base de cálculo do IRPJ e da CSLL antes da compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL, apurados pelo contribuinte nas ECF dos anos 2017 e 2018, assim como os valores das compensações efetuadas, são:

Ano 2017 - IRPJ e CSLL				
Título	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
BC antes da compensação	-1.635,26	-6.101,45	-1.862,58	-3.625,40
Valor compensado	0,00	0,00	0,00	0,00
BC após a compensação	-1.635,26	-6.101,45	-1.862,58	-3.625,40

Ano 2018 - IRPJ e CSLL	
BC antes da compensação	1.451.173,53
Valor compensado	0,00
BC após a compensação	1.451.173,53

9. Logo, não cabe a aplicação da referida Súmula do CARF, com tratamento da infração como postergação de tributos, uma vez que:

9.1 – Não foi por falta de saldo de valores a compensar que o contribuinte deixou de efetuar compensações nos anos de 2017 e 2018. Mesmo com as compensações efetuadas nos 3 últimos trimestres do ano de 2016 sem respeitar o limite de 30%, o contribuinte ainda detinha um saldo de R\$ 11.109.817,97 ao final de 2016;

9.2 - O contribuinte não apurou bases de cálculo positivas no ano 2017. Já no ano 2018, mesmo possuindo saldo de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL suficientes para reduzir em 30% a base de cálculo dos tributos, optou por não fazê-lo;

9.3 - Mesmo após consideradas todas as infrações apuradas por esta fiscalização, com a correspondente compensação de prejuízos e bases negativas de períodos anteriores, ainda restou um saldo de R\$ 8.928.540,36 ao final de 2016, o qual seria suficiente para efetuar as compensações possíveis no ano de 2018.

5.10 Insuficiência de recolhimento de IRPJ e CSLL a título de estimativas mensais

1 – De acordo com a ECF do ano calendário 2014, apresentada pelo contribuinte (DOC06 e DOC35), neste período a AKRON optou pela tributação com base no Lucro Real anual, apurando as estimativas mensais de IRPJ e CSLL mediante balanços ou balancetes de suspensão.

2 - Para o ano de 2015, o contribuinte apresentou ECF com a opção pelo Lucro Real trimestral (DOC07 e DOC36). Entretanto, conforme já exposto acima, efetuou recolhimentos mensais de estimativas de IRPJ e CSLL nos meses de janeiro a junho e em agosto do referido ano (DOC38), o que configura opção irretratável pelo Lucro Real anual, nos termos do art. 3º da Lei nº 9.430, de 1996. E pelo fato de serem as somas das estimativas mensais de IRPJ e de CSLL recolhidas nos dois primeiros trimestres do ano idênticas aos valores destes tributos apurados trimestralmente, fica claro que os tributos recolhidos foram apurados com base em balanços ou balancetes de suspensão.

3 - Uma vez que foram constatadas infrações à legislação tributária nos anos calendário 2014 e 2015, alterando a apuração anual de IRPJ e CSLL, os referidos valores também afetaram a apuração das estimativas mensais destes tributos.

4 - Esta fiscalização recalculou as estimativas mensais devidas pelo contribuinte, levando em conta o seguinte:

4.1 - Para o ano de 2014, foram tomadas as bases de cálculo acumuladas constantes na ECF, sendo acrescentadas, a cada mês, o somatório acumulado das infrações apuradas (DOC99). Relativamente ao mês de fevereiro, foi corrigido o erro de preenchimento quanto ao valor do lucro líquido antes do IRPJ e antes da CSLL, o qual, conforme Demonstrativo de Resultado do respectivo mês, constante em ECF, foi de (R\$ 150.917,54) (DOC35).

4.2 - Para o ano de 2015, os resultados mensais acumulados foram apurados a partir dos balancetes mensais de janeiro a novembro (DOC91) e do Demonstrativo de Resultados do Exercício - DRE (DOC33) obtidos a partir da ECD do respectivo ano. Cabe ressaltar que as contas de resultados da ECD do ano 2015, enviada ao SPED, apresentam como saldo inicial os saldos finais destas mesmas contas do ano 2013. Logo, para a obtenção dos resultados mensais cumulados do ano 2015 devem ser excluídos os saldos iniciais destas contas do mês de janeiro de 2015. Aos valores dos resultados mensais apurados a partir da contabilidade do contribuinte foram acrescentadas, a cada mês, o somatório acumulado das infrações apuradas (DOC100).

5 - Dos valores de estimativas mensais apuradas por esta fiscalização foram deduzidos os recolhimentos efetuados pela AKRON. Relativamente ao mês de agosto de 2015, o contribuinte calculou e recolheu valores de estimativas de

IRPJ e CSLL em montantes superiores aos devidos, os quais foram deduzidos, para efeitos de apuração da multa, dos valores de estimativas devidas no mês subsequente. Os valores de estimativas recolhidas a menor serviram de base de cálculo da multa de 50% prevista no art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei n.º 9.430, de 1996, sendo lançadas por meio de Auto de Infração.

6 APURAÇÃO DOS TRIBUTOS DEVIDOS

1 – As infrações descritas acima podem ser consolidadas conforme quadros abaixo:

Ano 2014	
Infração de base de cálculo	Valor anual
Perdas de estoque não comprovadas	1.047.655,63

Ano 2015	
Infrações de base de cálculo	Valor anual
Baixa indevida de ativo "Fundo de Comércio" para despesa	3.647.649,42
Resultado negativo de participação societária	2.694.612,00
Total de infrações de base de cálculo	6.342.261,42
Infrações em moeda de tributo	Valor Anual
Falta de recolhimento e declaração de IRPJ	183.533,92
Falta de recolhimento e declaração de CSLL	231.672,20

Ano 2016				
Infrações de BC	1º Trim.	2º Trim.	3º Trim.	4º Trim.
Despesa de multa de caráter punitivo	5.040.000,00			
Despesa com provisão		306.170,12		
Despesa de aluguel não necessária		230.000,00	540.000,00	360.000,00
Despesa de public. não comprovada		1.205.000,00	110.000,00	
Glosa de compens. acima de 30%		1.066.963,98	1.397.501,83	1.219.607,62

2 - Todas as infrações constatadas foram somadas aos resultados fiscais apurados pelo contribuinte, em cada período de apuração, deduzindo-se eventuais valores de prejuízo do próprio período ou de períodos anteriores, nos limites estabelecidos pela legislação. As diferenças de tributos apuradas foram lançadas por meio de Auto de Infração, juntamente com a multa e os juros previstos na legislação.

7 DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA APLICADA

1 - O art. 44, § 1º, da Lei n.º 9.430, de 1996, estabelece que a multa prevista no inciso I do caput (75%) será duplicada nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964.

2 - O artigo 71 da Lei n.º 4.502, de 1964, define sonegação como:

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

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

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

3 - O artigo 72 da Lei n.º 4.502, de 1964, define fraude como:

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

4 - As condutas praticadas pela pessoa jurídica AKRON podem ser assim sintetizadas:

4.1 – Efetuou pagamentos, em 2013, de significativos valores à pessoa jurídica AEM por conta de suposta contratação de assessoria jurídica.

4.2 – Instada a justificar e comprovar tais pagamentos, apresentou contrato que restou demonstrado ser ideologicamente falsos, tendo sido elaborado com a intenção de conferir aos referidos pagamentos a aparência de terem sido feitos em contraprestação aos serviços contratados.

4.3 – O próprio contribuinte informou que nenhum serviço lhe foi prestado.

4.4 - Com o objetivo de ocultar os referidos pagamentos, não reteve tributos na fonte sobre os valores pagos, e não informou os pagamentos em DIRF, contabilizando-os, em um primeiro momento, como adiantamento a fornecedores, sem qualquer fundamentação jurídica ou contratual para tal.

4.5 - Os referidos valores de pagamentos a escritórios de advocacia foram posteriormente transferidos para conta contábil de ativo não circulante intangível, intitulada "Fundo de Comércio", demonstrando uma clara intenção de ocultar a verdadeira natureza dos pagamentos.

4.6 - No de 2015, transferiu para conta de resultado parte dos valores pagos ao referido escritório de advocacia, o montante de R\$ 3.647.649,42, a título de "Baixa de Fundo de Comércio", reduzindo assim, indevidamente, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Novamente, restou evidente a intenção de ocultar a verdadeira natureza do valor levado a custo ou despesa;

4.7 – No ano de 2016, a ora fiscalizada efetuou operação conhecida como “Sale-Leaseback” com pessoa ligada, através da qual vendeu o imóvel em que se localiza sua sede, e, concomitantemente, celebrou contrato de locação com a compradora;

4.8 – Documentos e informações obtidas demonstraram que essa operação não teve por objetivo produzir qualquer benefício para o contribuinte, destinando-se somente a produzir despesa de significativo valor e reduzir indevidamente as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

5 – As condutas praticadas demonstram a intenção dolosa do contribuinte em reduzir o montante de tributos devidos, além de ocultar da autoridade tributária o conhecimento acerca de sua existência e a verdadeira natureza dos serviços “contratados”.

6 - Essas condutas enquadram-se nos conceitos de fraude e sonegação, previstos em lei.

7 - Assim, sobre os tributos apurados em relação à infração de glosa de despesa com honorários advocatícios registrada como baixa de "Fundo de Comércio", e a de glosa de despesas de aluguel não necessária, foi aplicada a multa de 150%, conforme previsão legal.

8 - Atendendo ao disposto no art. 2º da Portaria RFB nº 1.750, de 12 de novembro de 2018, foi formalizada a representação fiscal para fins penais.

9 - Em relação às diferenças de tributos apuradas a partir das demais infrações, foi aplicada a multa de 75%, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

8 SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

1 - O art. 135, incisos I a III, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), prescreve que:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

2 - O referido dispositivo legal estabelece uma situação de sujeição passiva solidária entre a pessoa jurídica que ocupa a posição de contribuinte e um terceiro, que figura no polo passivo da relação jurídico-tributária na condição de responsável El.

3 - No caso em tela, foi constatado que a AKRON reduziu intencionalmente a base de cálculo do IRPJ e da CSLL no ano calendário 2015, mediante o registro

como despesa, de pagamentos efetuados por conta da prestação de serviços de advocacia, travestidos de baixa de ativo intangível "Fundo de Comércio", sendo que não houve a prestação de qualquer serviço lícito à AKRON que justificasse estes pagamentos.

4 - Com o objetivo de criar uma justificativa ou fundamento aos valores pagos, foi apresentado contrato de prestação de serviços ideologicamente falso, elaborado com a intenção de conferir aos referidos pagamentos a aparência de terem sido feitos em contraprestação aos serviços contratados.

5 - Além disso, constatou-se que a ora fiscalizada realizou com pessoa ligada negócio mediante o qual foi vendido o imóvel próprio no qual encontrava-se sediada, e celebrado contrato de locação com a compradora em condições favorecidas, com o objetivo único de produzir artificialmente despesa de aluguel e reduzir indevidamente a base de cálculo de IRPJ e de CSLL do ano 2016.

6 - Ou seja, as condutas praticadas por Eugenio Marraccini, CPF n.º 066.349.668-34, sócio administrador, Livia Peres Camargo Marraccini, CPF n.º 345.796.028-38, e Vinícius Eugênio Marraccini, CPF n.º 092.142.018-89, estes últimos procuradores com amplos poderes de administração, configuram infração às leis tributárias, além de tipo penal, preenchendo os requisitos legais da responsabilidade tributária.

7 - Configurada a sujeição passiva solidária, as referidas pessoas físicas com poderes de administração da AKRON à época dos fatos receberam ciência da constatação dos pressupostos de fato e de direito que conduziram à responsabilização por uma parte do crédito tributário do ano 2015, decorrente da infração da glosa de despesa registrada como baixa de "Fundo de Comércio", e por uma parte do crédito tributário do ano 2016, decorrente da glosa de despesa de aluguel não necessária.

8 - O referido lançamento de ofício foi efetuado contra a pessoa jurídica fiscalizada e também contra os responsáveis solidários, em processo administrativo fiscal apartado, sendo cientificados deste Relatório de Ação Fiscal e de todos os Autos de Infração.

9 - Os responsáveis solidários foram intimados a promover a extinção de parte do crédito tributário decorrente do lançamento de ofício, por meio de pagamento ou outra forma de extinção prevista em lei, ou impugná-lo, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência”.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformados, pessoa jurídica e três solidários pessoas físicas acostaram impugnações (Akron – fls. 1578/1623. Livia – fls. 1254/1300, Vinícius – fls. 1416/1462 e Eugênio – fls. 1092/1138) rebatendo o trabalho fiscal e assentando linha de defesa no mesmo tom, assim resumidas (destaques no original):

PRELIMINARES.

→ os autos de infração (AI) são **nulos**, pois:

a) deu-se a **decadência**, visto que os AI foram lavrados em novembro de 2019 e os fatos geradores IRPJ datam de 2013 a 2016 e de CSLL do ano de 2015.

b) a ação fiscal durou **840** dias (de 18/07/2017 a 05/11/2019), violando, assim, os princípios constitucionais da eficiência e da legalidade, pois sua duração foi muito além dos 360 dias previstos na Lei 11.457/2007;

c) as normas e os procedimentos da RFB que contrariem o art. 24 da Lei 11.457/2007 e/ou CF são **ilegais e/ou inconstitucionais**;

DESPESA COM ADVOGADO NÃO COMPROVADA.

→ a glosa de despesa com os pagamentos efetuados à Advocacia Eduardo Milreu (AEM), que foram escriturados como adiantamento a prestadores de serviços, está prejudicada pela **decadência** (art. 150, § 4º do CTN, pois houve recolhimento do tributo), visto que são fatos ocorridos em 01/10/2013 e 08/11/2013, e a fiscalização disse, no seu RF, que “o presente Relatório Fiscal trata especificamente das irregularidades verificadas nos anos-calendário de 2014 a 2016”, sendo que a lavratura dos autos de infração se deu em 31/10/2019;

→ foi penalizada apenas por ter firmado contrato com a AEM, que estava envolvida na investigação da operação Zelotes; ou seja: a fiscalização interpretou que o referido negócio jurídico seria parte integrante de uma operação da qual nunca fez parte;

→ o contrato e a procuração pública “*ad judicium*” comprovam que a AEM foi contratada para atuar em um processo fiscal, de mais de R\$ 50.000.000,00, como segue:

Processo:	1532769-57.2014.8.26.0014 (Tramitação prioritária)
Classe:	Execução Fiscal Área: Cível
Assunto:	ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias
Distribuição:	08/04/2014 às 11:10 - Livre Vara das Execuções Fiscais Estaduais - Foro das Execuções Fiscais Estaduais
CDAs:	Visualizar CDAs
Controle:	2014/034855
Juiz:	Daniel Ovalle da Silva Souza
Valor da ação:	R\$ 50.952.564,67

Partes do processo

Exeqte: Fazenda Pública do Estado de São Paulo
Exectdo: Akron Coml-distrib de Pro e Ali D Ltda
Advogado: Gustavo Sampaio Vilhena

→ os auditores afirmam que os pagamentos efetuados à AEM não são em cumprimento ao contrato de fls. 315/316, e, ainda, questionam suas condutas empresariais e desprezam a procuração pública de fls. 331/332, bem como o valor da Execução Fiscal;

→ não foi citada qualquer legislação que sustente a tese de que os pagamentos em tela não são em cumprimento ao contrato de fls. 315/316, e não há justificativa para o desprezo da procuração

pública de fls. 331/332, e para considerar esse contrato ideologicamente falso, o que só poderia ocorrer em um processo judicial;

→ informou aos auditores que os valores em tela estavam sendo devolvidos de forma amigável, mas isso foi ignorado; ao contrário, afirmam no RF que nada fez para restituir os valores pagos, o que não é verdade; ou seja: documentos e esclarecimentos fornecidos ao longo do procedimento fiscal foram ignorados; tanto isso é verdade que “notificou extrajudicialmente a AEM (DOC.ANEXO) através do 4º oficial de Registro de Títulos e Documentos e Civil de Pessoa Jurídica da Capital, na data de 30 de janeiro de 2018”; eis trecho dessa notificação:

Tendo em vista que as Partes estão sempre negociando de boa fé, com vista a ter quitada esta devolução no mais curto prazo possível e que o escritório não está conseguindo antecipar estas devoluções, estamos, pela presente, dando ciência a V.Sas que através desta, fica **interrompida a fluência da prescrição nos precisos termos do artigo 202, inciso VI, do NCCB**, para as Partes possam dar sequência a este parcelamento dos valores a serem restituídos.

→ veja-se a resposta (fls. 416, item 2.4), na qual informou a restituição de R\$ 2.775.000,00, bem como o mútuo a St. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda do referido crédito:

2.4. Informar em qual conta contábil integrante da ECD enviada ao SPED foram registrados o crédito perante a pessoa jurídica ST. RAPHAEL EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA., e a quitação do mesmo em decorrência dos pagamentos efetuados pela ADVOCACIA EDUARDO MILTREU.

Resposta: Até 31/12/2017, foi registrado o crédito de R\$ 2.775.000,00, à débito da conta contábil “16004 – St. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda.”.

→ isso é comprovado pela cópia do contrato de mútuo havido com a empresa St. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda (Doc. anexo);

→ e mais: é inaplicável a desconsideração do contrato de fls. 315/316 com a AEM, pois o § único, do art. 116, do CTN, exige lei ordinária regulamentadora, inexistente; portanto, não há qualquer justificativa, prova ou base legal para a glosa, pois a contratada estava apta perante a Receita no ano dos pagamentos, não havia nada que impedisse seu exercício profissional e nem qualquer decisão judicial que a impedisse de exercer suas atividades;

DESPESA DE ALUGUEL NÃO NECESSÁRIA.

→ o argumento anterior aplica-se também ao “sale and leaseback” realizado com a ST. Raphael;

→ a fração ideal de 31,5988%, do imóvel em questão, já era propriedade da ST. Raphael, desde 2010, conforme matrícula nº 159.999 perante o 6º Oficial de Registro de Imóveis de São Paulo (fls. 880/889);

→ em 1º de abril de 2016 vendeu a sua fração ideal de 68,1012%, para a ST. Raphael, passando a compradora/locadora a dispor da totalidade do imóvel a partir dessa mesma data (01 de abril de 2016), mas somente em 1º de maio de 2016 locou o imóvel de propriedade da ST. Raphael (fls. 890/898), por R\$ 180.000,00 mensais, vez que tinha ajustado com sua sócia no imóvel não aplicar locação sobre a parcela menor, até então;

→ o aluguel do imóvel vendido é despesa necessária, pois:

- a) não é possível exercer a atividade de distribuição sem as instalações adequadas;
- b) não é ilícito alienar de forma onerosa fração ideal de imóvel;
- c) o aluguel foi contratado a valor de mercado;

→ o ITBI é tributo municipal, que não diz respeito à fiscalização federal, mas é tributo devido apenas na escritura de compra e venda, quando será recolhido;

→ as empresas (Akron e St. Raphael) **não são coligadas** nos termos da lei (quando uma participa com 10% ou mais do capital da outra, sem controlá-la), e nem interligadas, o que se prova com simples análise dos respectivos atos constitutivos, sendo certo que:

- a) não possuem sócios em comum;
- b) não detém controle de qualquer delas por outra;
- c) não há ingerência de administração de uma na outra;
- d) eventual vínculo em período diverso de 2016, não pode impedir a dedutibilidade;

→ o aluguel do imóvel em tela é despesa essencial e necessária ao exercício de sua atividade de distribuição de rações para cães e gatos, e, portanto, dedutível, conforme o art. 299, do RIR/99, o inciso II, do art. 13, da Lei n.º 9.249/95, e art. 25 da IN SRF n.º 11/96, e art. 84 da IN RFB n.º 1700/2017;

MULTA QUALIFICADA.

→ a multa de 150% é confiscatória, conforme argumentos de praxe, sendo certo que não há prova de sonegação ou fraude, até porque estas têm que passar pela inexistente, no caso, figura da omissão; transcreve jurisprudência judicial, administrativa, e a Súmula n.º 14, do CARF;

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

→ a aplicação do art. 135, do CTN, exige prova dos atos praticados pelos administradores e/ou mandatários que ensejam sua responsabilização solidária, inexistente, no caso;

→ as procurações de Livia Peres Camargo Marraccini e Vinicius Eugênio Marraccini vigoraram por pouco tempo, de modo que os mandatários sequer sabiam da existência dos procedimentos da fiscalização e tampouco foram intimados a prestar esclarecimentos;

→ não há, no caso, prova das condutas tipificadas nos arts. 124, I, e 135, do CTN; transcreve jurisprudência administrativa;

→ essas procurações (fls. 224/225 e 292/293) foram lavradas em 20/10/2016, com validade de um ano a contar, enquanto os fatos geradores datam de 2015 e 2016;

→ ademais, não há qualquer comprovação de que os poderes outorgados foram efetivamente exercidos pelos mandatários.

→ aplicam-se também a Eugenio Marraccini os argumentos que contestam a sujeição passiva solidária dos demais; e, mais:

→ a autuação não observou o princípio do contraditório e da ampla defesa, na medida em que o sócio-administrador não pôde se manifestar no curso da fiscalização;

→ houve violação da Lei 9.784/99, que regula o processo administrativo federal, como segue:

“Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência”.

DA DECISÃO RECORRIDA

Encaminhados os autos ao crivo da DRJ/SPO, a 4ª Turma julgadora, depois de afastar as preliminares de decadência e nulidade por duração excessiva da ação fiscal, fez minucioso relato dos fatos e concluiu pela improcedência total das impugnações, mantendo os lançamentos, a qualificação da multa de ofício e a solidariedade das pessoas físicas arroladas com fulcro no artigo 135, III, do CTN.

Decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015, 2016

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não houve ato ou termo lavrado por pessoa incompetente e nem preterição do direito de defesa. Preliminar indeferida.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Os autos de infração foram lavrados em 2019, alcançando infrações cometidas nos anos-calendário de 2015 e 2016. Preliminar indeferida.

DURAÇÃO DA AÇÃO FISCAL.

Não há previsão legal que impeça uma suposta duração excessiva da ação fiscal. Preliminar indeferida.

NORMAS E PROCEDIMENTOS DA RFB. LEI Nº 11.457/2007. CONSTITUIÇÃO.

1. O art. 24 da Lei nº 11.457/2007 impõe prazo para que seja proferida a decisão administrativa. 2. Instância administrativa não se manifesta a respeito de inconstitucionalidade, atribuição privativa do Poder Judiciário. Preliminares indeferidas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2015, 2016

LUCRO REAL GLOSA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. FALTA DE PROVA. 2015.

Correta a glosa do débito lançado no período à conta CMV, sem a prova da efetiva prestação do serviço contratado em período anterior, cujo valor total havia sido originariamente lançado a débito de conta de Ativo.

LUCRO REAL. ALUGUEL. DESPESA NÃO NECESSÁRIA. “LEASE-BACK”. 2016.

Demonstrado que a operação de “lease-back” não beneficiou o interessado, o aluguel decorrente dessa operação configura despesa desnecessária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. 150%.

Correta a aplicação da multa qualificada em caso de fraude, sonegação e simulação.

AUTO REFLEXO. CSLL.

O decidido quanto ao IRPJ aplica-se à tributação dele decorrente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015, 2016

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO-GERENTE (ART. 135, III, DO CTN). MANDATÁRIOS (ART. 135, II, DO CTN).

Sonegação, fraude, conluio e simulação configuram infrações à lei, que autorizam a imputação de responsabilidade tributária ao administrador e aos mandatários com amplos e irrestritos poderes de administração.

*Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido*

Novamente inconformados, contribuinte e solidários interpuseram recurso voluntário único ao CARF (fls. 1809/1877), no qual, além de rebater a decisão *a quo*, praticamente repisaram, de forma quase literal, os argumentos aduzidos nas impugnações inaugurais, juntando alguns documentos relacionados ao acordo comercial que mantém com a empresa Royal Canin, cujos produtos comercializa.

Posteriormente, em 24/02/2023 juntou aos autos “Memoriais” (fls. 1918/1922), não trazendo documentos anexos a eles.

É o relatório do essencial em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (todos as demandantes foram cientificadas e a protocolização da peça recursal fez-se dentro do trintídio legal, conforme despacho da autoridade preparadora – fls. 1913), a representação das recorrentes está corretamente formalizada, e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

De preâmbulo, consigno que **ESTE** processo (n.º **10880.744428/2019-71**) e o **PA n.º 10880.744435/2019-73**) têm origem na mesma ação fiscal, referem-se aos mesmos anos-calendário, foram finalizados concomitantemente e algumas matérias infracionais se repetem em ambos (SEM QUE HAJA DUPLICIDADE), como, por exemplo, “glosa de custos e despesas”, sendo formalizados em autos apartados em razão de imputação de solidariedade aos sócios em apenas algumas destas infrações. Além disso, no caso DESTA PA n.º 10880.744428/2019-71, a multa foi qualificada.

Em suma, no **Processo n.º 10880.744435/2019-73**, também em julgamento nesta sessão do Colegiado, não existe imputação de solidariedade, as multas de ofício são de 75% e há OITO infrações catalogadas, enquanto neste PA são DUAS.

Veja-se (PA N.º 10880.744435/2019-73):

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS		
INFRAÇÃO: DESPESAS DE PROPAGANDA E MARKETING NÃO COMPROVADAS		
Despesas contabilizadas como de propaganda e marketing em relação às quais o contribuinte, regularmente intimado, não apresentou documentação hábil e idônea que comprovasse a sua efetividade, conforme demonstrado no Relatório de Ação Fiscal, o qual é parte integrante deste Auto de Infração.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2016	1.205.000,00	75,00
30/09/2016	110.000,00	75,00

CUSTO DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS		
INFRAÇÃO: QUEBRAS OU PERDAS DE ESTOQUE NÃO COMPROVADAS		
Valores baixados como perdas ou quebras de mercadorias sem o atendimento das exigências estabelecidas em Lei, conforme demonstrado no Relatório de Ação Fiscal, o qual é parte integrante deste Auto de Infração.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2014	36.949,99	75,00
28/02/2014	87.151,94	75,00
31/03/2014	284.541,71	75,00
30/04/2014	226.750,16	75,00
31/05/2014	183.609,17	75,00
30/06/2014	32.712,96	75,00
31/07/2014	97.994,85	75,00
31/08/2014	97.944,85	75,00

PROVISÕES**INFRAÇÃO: PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS**

Provisão indedutível por não estar expressamente listada no art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249/1995, conforme demonstrado no Relatório de Ação Fiscal, o qual é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2016	306.170,12	75,00

MULTAS NÃO DEDUTÍVEIS**INFRAÇÃO: MULTAS DE NATUREZA TRIBUTÁRIA NÃO DEDUTÍVEIS**

Multa por infração fiscal indedutível, uma vez que foi imposta por infração de que resultou falta ou insuficiência de pagamento de ICMS, conforme demonstrado no Relatório de Ação Fiscal, o qual é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2016	5.040.000,00	75,00

ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL**INFRAÇÃO: RESULTADO NEGATIVO DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL NÃO ADICIONADO**

Valor relativo a ajuste negativo de investimento avaliado pelo valor do Patrimônio Líquido não adicionado ao Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, conforme demonstrado no Relatório de Ação Fiscal, o qual é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/09/2015	2.694.612,00	75,00

INOBSERVÂNCIA DO LIMITE DE COMPENSAÇÃO**INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO OPERACIONAL SEM A OBSERVÂNCIA DO LIMITE DE 30%**

O contribuinte compensou prejuízos fiscais de períodos anteriores sem observar o limite de compensação de 30% do Lucro Líquido ajustado pelas adições e exclusões, estabelecido pela legislação, conforme demonstrado no Relatório de Ação Fiscal, o qual é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2016	1.066.963,98	75,00
30/09/2016	1.397.501,83	75,00
31/12/2016	1.219.607,62	75,00

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA**INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO DE IRPJ**

Falta de declaração em DCTF e falta de recolhimento do IRPJ do ano calendário 2015, apurado na ECF, conforme demonstrado no Relatório de Ação Fiscal, o qual é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
31/12/2015	183.533,92	75,00

MULTA OU JUROS ISOLADOS**INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA**

Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre as bases de cálculo estimadas em função de balanços de suspensão ou redução, calculado conforme planilhas e Relatório de Ação Fiscal anexos, os quais são partes integrantes deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Multa
31/01/2014	2.873,28
31/03/2014	20.866,99
30/04/2014	28.343,77
31/05/2014	22.951,15
30/06/2014	2.936,54
31/07/2014	12.249,36
31/08/2014	12.213,11
30/06/2015	455.956,18
30/09/2015	259.783,28
30/11/2015	8.411,34
31/12/2015	160.398,84

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS**INFRAÇÃO: DESPESAS DE ALUGUÉIS NÃO DEDUTÍVEIS**

Despesas não necessárias à atividade da pessoa jurídica, uma vez que decorrentes de contrato de locação de imóvel que foi anteriormente vendido pelo contribuinte à pessoa jurídica pertencente ao grupo familiar, em condições favorecidas, conforme demonstrado no Relatório de Ação Fiscal, o qual é parte importante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2016	230.000,00	150,00
30/09/2016	540.000,00	150,00
31/12/2016	360.000,00	150,00

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS**INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO COMPROVADAS COM SERVIÇOS ADVOCATÍCIOS**

Valores pagos a escritório de advocacia, em relação aos quais não foi comprovada a prestação de qualquer serviço lícito. Os referidos valores foram inicialmente contabilizados como adiantamentos a fornecedores, e posteriormente transferidos para conta de "Fundo de Comércio", sendo em parte apropriado em conta de resultado no ano 2015, conforme demonstrado no Relatório de Ação Fiscal, o qual é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2015	3.647.649,42	150,00

De outro giro, **no Processo n.º 10880.744428/2019-71** também em julgamento nesta sessão do Colegiado, além da imputação de solidariedade a Eugenio Marraccini, Lívia Peres Camargo Marraccini e Vinicius Eugenio Marraccini, apontam-se DUAS infrações e multa de ofício qualificada de 150%:

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS**INFRAÇÃO: DESPESAS DE ALUGUÉIS NÃO DEDUTÍVEIS**

Despesas não necessárias à atividade da pessoa jurídica, uma vez que decorrentes de contrato de locação de imóvel que foi anteriormente vendido pelo contribuinte à pessoa jurídica pertencente ao grupo familiar, em condições favorecidas, conforme demonstrado no Relatório de Ação Fiscal, o qual é parte importante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2016	230.000,00	150,00
30/09/2016	540.000,00	150,00
31/12/2016	360.000,00	150,00

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS**INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO COMPROVADAS COM SERVIÇOS ADVOCATÍCIOS**

Valores pagos a escritório de advocacia, em relação aos quais não foi comprovada a prestação de qualquer serviço lícito. Os referidos valores foram inicialmente contabilizados como adiantamentos a fornecedores, e posteriormente transferidos para conta de "Fundo de Comércio", sendo em parte apropriado em conta de resultado no ano 2015, conforme demonstrado no Relatório de Ação Fiscal, o qual é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2015	3.647.649,42	150,00

Em razão destes fatos, muitas alegações, aduções, referências, documentos, podem fazer parte de ambos os processos, sem que haja duplicidade de lançamentos.

Muitas vezes, também, os argumentos das partes e da decisão recorrida podem fazer referência a tópicos que se encontram somente em processo e não no outro, sem que isso signifique perda para quaisquer dos envolvidos.

Sumariando, poderão existir citações, inclusive no voto deste Relator, que se reportarão aos dois processos ou apenas a um deles, sem que isso signifique prejuízo ao decidido, devendo ser abstraídas as colocações que não tiverem pertinência direta com o que está no respectivo PA.

Assim, com fundamento nos princípios do informalismo moderado que rege o processo administrativo-fiscal, da fungibilidade e por economia e celeridade processuais, todos os argumentos serão acolhidos, apreciados e devidamente separados em relação a cada processo e matéria.

Dito isso, passo ao voto.

Preambularmente, não conheço das arguições de confisco em relação à multa de ofício qualificada, matéria de cunho constitucional, vedada sua apreciação pelo CARF, Súmula n.º 2

Súmula CARF n.º 2

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

Na parte conhecida, princípio pelas preliminares.

Inicialmente, assentam as recorrentes uma possível nulidade do acórdão vergastado por uma possível “*Ausência dos requisitos mínimos previstos em Lei*” (RV – fls. 1814/1816).

Nas palavras da defesa, “*Em uma primeira análise do acórdão recorrido, percebe-se que este não atende os requisitos mínimos, de uma decisão administrativa, previstos na nossa legislação. Em que pese a extensão do acórdão, sua maior parte consiste em uma reprodução do auto de infração discutido, utilizando-o, inclusive, como própria “fundamentação”, além da utilização de valores abstratos, não se aprofundando aos fundamentos legais e razões de defesa suscitadas pelos impugnantes. Por intermédio da Lei n.º 13655/2018, foram inseridos dez artigos à Lei de Introdução às Normas do Direito - LINDB (artigos 20 a 30)², com o objetivo de garantir uma maior segurança jurídica e eficiência às situações que envolvam a atuação da Administração Pública, bem como reduzir a reprodução automática de decisões subjetivas e superficiais que não considerem as particularidades do caso concreto*”.

² “Art. 20. Nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão. (Incluído pela Lei n.º 13.655, de 2018) (Regulamento)

Parágrafo único. A motivação demonstrará a necessidade e a adequação da medida imposta ou da invalidação de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, inclusive em face das possíveis alternativas.”

Mais, “A leitura do acórdão recorrido revela que os julgadores utilizaram como fundamentação os próprios autos de infrações fiscais lavrados, que, por sua vez, desconsideraram contratos civis firmados dentro dos limites das leis brasileiras, avaliaram tomadas de decisões pela empresa como não vantajosas e desnecessárias, sem total capacidade para tanto, consideraram contratos como forjados, confundiram conceitos de “controladas; coligadas; interligadas e grupo familiar”, apenas com base em “achismos pessoais”. A manutenção dessa decisão banaliza diversos dispositivos legais, além de revelar a utilização de valores abstratos!”

Com a devida vênia, penso que a manifestação não se sustenta.

Primeiro porque a decisão de 1º Grau, ao revés do pensar da defesa, mostrou-se sólida, robusta e seguiu todos os trâmites processuais e procedimentais que a legislação exige, especialmente, como suscitado no RV, o artigo 31, do PAF “Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)”.

Segundo porque, na mesma linha, em relação ao indigitado artigo 20, da LINDB reclamado no RV (e trazido no rodapé deste voto), não vislumbro qualquer “abstrativismo” jurídico na decisão, nem falta de motivação ou de adequação do que foi decidido com as provas e argumentos analisados.

Acerca do “achismo” alegado pela parte combatente, do mesmo modo tal assertiva se revela em clara insatisfação com o que foi decidido, posto que a narrativa feita pelo voto condutor mostra coerência, sentido lógico e análise jurídica correta e vinculada às provas presentes nos autos.

Por fim, o fato de a decisão de 1º Piso se opor veementemente ao que foi trazido pelas interessadas nas impugnações, quando fazem alusão ao artigo 28, da LIND – (Decreto-lei nº 4.657/1942) apenas traduz o pensamento do Colegiado de que “(...) A ameaça, implícita, resultante da alusão ao art. “Art. 28, do Decreto-Lei 4.657/1942, LINDB, é inócua, pois não há, neste processo, qualquer prova, nem mesmo indício, de que algum agente público tenha tomado alguma decisão ou emitido alguma opinião com dolo ou cometido erro grosseiro. (...)” (Ac. DRJ – fls. 1767)

Em outro dizer, não há nos autos, **realmente**, nada que aponte na linha que a defesa sustentou, ou seja, que qualquer agente público tenha tido tal [delituoso] comportamento no desempenho de suas funções nestes autos.

Preliminar rejeitada.

A segunda preliminar trata de decadência.

Embora já afastada e justificada tal decisão pela Turma de origem, as recorrentes insistem na tese.

Pois bem, os lançamentos aqui discutidos reportam-se aos anos-calendário de 2015 e 2016, período em que a recorrente optou pelo regime do Lucro Real Anual.

Desse modo, como os fatos geradores do IRPJ e da CSLL se completam no dia 31 de dezembro do ano respectivo, no caso, 31/12/2015 e 31/12/2016, passam a fluir destas datas o lustro quinquenal, cujo ato final se dá em 31/12/2020 e 31/12/2021, respectivamente.

Como TODAS as recorrentes foram cientificadas no mesmo dia – 05/11/2019 (fls. 1069/1074/1079/10843), não há que se falar em qualquer decadência.

Preliminar de decadência rejeitada.

Há mais duas preliminares de nulidade, uma por suposta duração excessiva da ação fiscal e outra questionando normas procedimentais da Receita Federal (RV – fls. 1822/1829).

A respeito da primeira delas, consoante disposições do artigo 24, da Lei nº 11.457/2007, “*É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte*”. Ou seja, o que a legislação determina é prazo para JULGAMENTO de protocolos, defesas e petições, NÃO para DESENVOLVIMENTO E ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL.

Na verdade, os procedimentos de auditoria são normatizados mediante Portarias, no caso, como as próprias recorrentes reconhecem no RV (fls. 1824), vigente a Portaria RFB nº 6478, de 29 de dezembro de 2017, *in verbis*:

Art. 11. Os procedimentos fiscais deverão ser executados nos seguintes prazos:

I - 120 (cento e vinte) dias, no caso de procedimento de fiscalização;
e

II - 60 (sessenta) dias, no caso de procedimento fiscal de diligência.

§ 1º Os prazos de que trata o caput poderão ser prorrogados até a efetiva conclusão do procedimento fiscal e serão contínuos, excluindo-se da sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, conforme os termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972.

§ 2º Para fins de controle administrativo, a contagem do prazo do procedimento fiscal far-se-á a partir da data da expedição do TDPF, salvo nos casos de expedição de TDPF-E, nos quais a contagem far-se-á a partir da data de início do procedimento fiscal.

Em suma, não há prazo fatal para realização dos procedimentos fiscais.

Claro que, dentro do princípio da razoabilidade, deve-se buscar que as ações fiscais primem pela celeridade possível, desde que observadas as nuances específicas de cada procedimento.

No caso concreto, as recorrentes reclamam que a fiscalização durou 840 dias, ou seja, mais de dois anos.

Ocorre que – e isso passou *in albis* na manifestação da defendente -, a ação fiscal, além da complexidade inquestionável de que se revestiu, abrangeu quatro anos-calendário (2013 a 2016) com dezenas de intimações e análises documentais e contábeis, tudo enfeixado em três processos distintos (PA n.º 10880.741163/2018-79 – 10880.744428/2019-71 e 10880.744435/2019-73) com mais de 20.000 páginas.

Ou seja, período temporal plenamente de acordo com a concretude dos fatos, de forma que o pleito não pode ser provido.

De outro canto, melhor sorte não colhe as arguições sobre procedimentos da Receita Federal, especificamente, haver citação nestes autos da chamada “Operação Zelotes”, o que poderia levar a um possível desvirtuamento da seleção para fiscalização.

Nas palavras do recurso voluntário (RV – fls. 1828/1829), “*Ao que parece, a Recorrente Akron foi penalizada apenas por ter firmado contrato com a Advocacia Eduardo Milreu, por ela ter sido envolvida na investigação no âmbito da operação Zelotes, ou seja, por mera ficção, a fiscalização e o acórdão recorrido interpretaram que o referido negócio jurídico seria parte integrante de uma operação da qual a Recorrente Akron em momento algum, fez parte ou mesmo tenha sido notificada de sua participação. Fica notória a figura da “ânsia arrecadatória” aqui majorada pela busca de cominar os atos da vida empresarial. Essa nefasta conduta é atualmente tema de forte debate político e jurídico, uma vez que os limites da lei são diariamente violados com o pretexto de cobrar tributo*”.

Ora, a Receita Federal, enquanto instituição de Estado, vinculado ao Ministério da Fazenda, tem como missão institucional “**exercer a administração tributária e aduaneira com justiça fiscal e respeito ao cidadão, em benefício da sociedade. Para isso, o órgão tem como valores: o respeito ao cidadão, a integridade, lealdade com a instituição, legalidade, profissionalismo e transparência**”.

Nesse contexto, seus procedimentos são rigidamente regulados pelos contornos de seu Regimento Interno, baixado mediante a Portaria ME n.º 284, de 27 de julho de 2020, claramente definidos e delineados no artigo 1º do seu Anexo I:

Art. 1º A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), órgão específico singular, diretamente subordinado ao Ministro de Estado da Economia, tem por finalidade:

I - planejar, coordenar, supervisionar, executar, controlar e avaliar as atividades de administração tributária federal e aduaneira, incluídas aquelas relativas às contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social e às contribuições devidas a terceiros, assim entendidos outros fundos e entidades, na forma da legislação em vigor;

II - propor medidas de aperfeiçoamento, regulamentação e consolidação da legislação tributária federal;

III - interpretar e aplicar a legislação tributária, aduaneira, de custeio previdenciário e correlata, e editar os atos normativos e as instruções necessárias à sua execução;

IV - estabelecer obrigações tributárias acessórias e disciplinar a entrega de declarações;

V - preparar e julgar, em primeira instância, processos administrativos de determinação e exigência de créditos tributários e de reconhecimento de direitos creditórios relativos aos tributos administrados pela RFB;

VI - preparar e julgar, em instância única, processos administrativos de aplicação de pena de perdimento de mercadorias e valores e de multa a transportador de passageiros ou de carga em viagem doméstica ou internacional que transportar mercadoria sujeita à pena de perdimento;

VII - acompanhar a execução das políticas tributária e aduaneira e estudar seus efeitos sociais e econômicos;

VIII - planejar, dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar os serviços de fiscalização, lançamento, cobrança, arrecadação e controle dos tributos e das demais receitas da União sob sua administração;

IX - realizar a previsão, o acompanhamento, a análise e o controle das receitas sob sua administração, além de coordenar e consolidar as previsões das demais receitas federais, para subsidiar a elaboração da proposta orçamentária da União;

X - propor medidas destinadas a compatibilizar a receita a ser arrecadada com os valores previstos na programação financeira federal;

XI - estimar e quantificar a renúncia de receitas administradas e avaliar os efeitos das reduções de alíquotas, das isenções tributárias e dos incentivos ou estímulos fiscais, ressalvada a competência de outros órgãos que também tratem da matéria;

XII - promover atividades de cooperação e integração entre as administrações tributárias do País, entre o fisco e o contribuinte, e de educação fiscal, além de preparar e divulgar informações tributárias e aduaneiras;

XIII - elaborar estudos e estatísticas econômico-tributários para subsidiar a formulação das políticas tributárias e, em relação ao comércio exterior, estabelecer política de informações econômico-fiscais e implementar sistemática de coleta, tratamento e divulgação dessas informações;

XIV - celebrar convênios com órgãos e entidades da Administração Pública e entidades de direito público ou privado, para permuta de informações, racionalização de atividades, desenvolvimento de sistemas compartilhados e realização de operações conjuntas;

XV - gerir o Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização (Fundaf), instituído pelo art. 6º do Decreto-Lei nº 1.437, de 17 de dezembro de 1975;

XVI - negociar e participar da implementação de acordos, tratados e convênios internacionais pertinentes à matéria tributária e aduaneira;

XVII - dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar os serviços de administração, fiscalização e controle aduaneiros, inclusive quanto ao alfandegamento de áreas e recintos;

XVIII - dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar o controle do valor aduaneiro e de preços de transferência de mercadorias importadas ou exportadas, ressalvadas as competências do Comitê Brasileiro de Nomenclatura;

XIX - dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar as atividades relacionadas com nomenclatura, classificação fiscal e econômica e origem de mercadorias, inclusive para representar o País em reuniões internacionais sobre a matéria;

XX - planejar, coordenar e realizar as atividades de repressão aos ilícitos tributários e aduaneiros, inclusive contrafação, pirataria, entorpecentes e drogas afins, armas de fogo, lavagem e ocultação de bens, direitos e valores, observada a competência específica de outros órgãos;

XXI - administrar, controlar, avaliar e normatizar o Siscomex, ressalvadas as competências de outros órgãos;

XXII - articular-se com órgãos, entidades e organismos nacionais, internacionais e estrangeiros que atuam no campo econômico-tributário, econômico-previdenciário e de comércio exterior, para realização de estudos, conferências técnicas, congressos e eventos semelhantes;

XXIII - elaborar proposta de atualização do plano de custeio da seguridade social, em articulação com os demais órgãos envolvidos; e

XXIV - orientar, supervisionar e coordenar as atividades de produção e disseminação de informações estratégicas na área de sua competência, em

especial aquelas destinadas ao gerenciamento de riscos ou à utilização por órgãos e entidades participantes de operações conjuntas, que visem à qualidade e à fidedignidade das informações, à prevenção e ao combate às fraudes e práticas delituosas, no âmbito da administração tributária federal e aduaneira.

Então, obedecidos tais critérios, as ações fiscais desencadeadas nada têm a ver com situações pessoais ou individuais de contribuintes ou serem fruto de operações havidas, que, podem, claro, servir de mote para averiguações preliminares, mas, jamais para estigmatizar qualquer administrado ou até persegui-lo.

Então, situações pessoais, individuais ou específicas, como no caso da “Operação Zelotes”, podem servir, claro, de indicativo condutor para averiguações preliminares, mas, jamais para estigmatizar qualquer administrado ou até persegui-lo. Em resumo, a Receita Federal trabalha dentro dos critérios de impessoalidade que devem nortear Órgãos deste nível estatal e as ações por ela desencadeadas obrigatoriamente obedecem os critérios elencados no dispositivo acima reproduzido.

Exatamente como no caso concreto.

Rejeito as duas preliminares de nulidade.

No mérito, as infrações mantidas pela decisão *a quo* são relativas a glosas de custos e despesas.

Pois bem, no RV comum acostado aos autos (fls. 1809/1877), a recorrente AKRON COMERCIAL - IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS E ALIMENTOS DE USO ANIMAL LTDA. e os solidários arrolados pelo Fisco com suporte no artigo 135, III, do CTN, a) Eugenio Marraccini, CPF n.º 066.349.668-34; b) Lívia Peres Camargo Marraccini, CPF n.º 345.796.028-38; e, c) Vinicius Eugenio Marraccini, CPF n.º 092.142.018-89 repetem, basicamente e de forma quase literal, com pequenos acréscimos de argumentos, o discorrido nas impugnações inaugurais, sem acrescentar qualquer argumento novo ou juntar documentos probatórios de suas aduções, exceto contratos de representação comercial firmado com a Royal Canin (fls. 1878/1911), sem maiores consequências para o que aqui se discute.

Em outras palavras, os documentos enfeixados ao processo são, na sua esmagadora maioria, os que foram entregues no curso da ação fiscal ou junto com as impugnações e já foram analisados minudentemente pela Turma *a quo*.

Assim, sem haver nenhum argumento novo ou documento que justifique uma nova visão dos fatos, e por entender que a decisão *a quo* analisou detalhadamente a matéria, tendo se pronunciado sobre todos os itens apontados pela contribuinte e solidários nas impugnações (e que foram basicamente os mesmos trazidos em seu recurso voluntário), adoto como minhas e como se de minha lavra pessoal fossem, na forma do artigo 50, V, § 1º, da Lei n.º

9.784/1999³ e artigo 114, § 12, I, do RICARF vigente (Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023)⁴, as razões de decidir externadas pela decisão recorrida no Acórdão nº **16-95.889** – 4ª **Turma da DRJ/SPO, sessão de 10 de junho de 2020**, relatoria do Julgador Sansão Glezer, abaixo reproduzida – (fls. 1766/1783 - todos os destaques são do original).

DESPESA COM ADVOGADO NÃO COMPROVADA.

O argumento de que a glosa de despesa com os pagamentos efetuados à AEM, em 2013, estaria prejudicada pela **decadência**, é improcedente, pois tais pagamentos não foram objeto de glosa de despesa, até porque seus valores não foram debitados em conta de despesa, mas, sim, na conta na conta de Ativo "15875 - Adiantamento a Fornecedores", cujos históricos, aliás, não mencionam o destinatário dos valores (DOC10), conforme o RF.

Explicando: o RF, nesse tópico, traz apenas a descrição da origem do total pago, em 2013, à AEM (R\$ 8.000.000,00), depois transferido para outra conta de Ativo "19903 - Fundo de Comércio - Adquirido", do qual uma parte (R\$ 3.647.649,42) foi glosada, em **2015**, após ter sido indevidamente debitada em CVM.

O argumento que culpa a fiscalização por associá-la à operação Zelotes, em vista desta ter investigado a AEM, é improcedente, pois aqui trata-se de tributo.

A ameaça, implícita, resultante da alusão ao art. "Art. 28, do Decreto-Lei 4.657/1942, LINDB, é inócua, pois não há, neste processo, qualquer prova, nem mesmo indício, de que algum agente público tenha tomado alguma decisão ou emitido alguma opinião com dolo ou cometido erro grosseiro.

³ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

⁴ Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida

O argumento referente ao motivo da contratação da AEM, que consta na impugnação (defesa em execução fiscal) é diverso do que foi respondido no curso da ação fiscal, na qual nada foi dito a respeito de defesa em ação de execução fiscal (fl. 1.416):

2. 5. Informar se o saldo de R\$ 8.000.000,08, verificado na conta contábil “15875 – Adiantamento a Fornecedores”, ao final de 2013, é relativo aos pagamentos efetuados para a pessoa jurídica ADVOCADIA EDUARDO MILREU. Em caso afirmativo, informar o motivo pelo qual este valor foi transferido para a conta contábil “19903 – Fundo de Comércio – Adquirido”, apresentado toda a documentação hábil e idônea comprobatória.

Resposta: Sim, é reconhecido o pagamento sob valor de R\$ 8.000.000,00, para a pessoa jurídica Advocacia Eduardo Milreu. Inicialmente o mesmo fora transferido para o Ativo – Ativo Intangível, em razão do provável benefício econômico futuro esperado e que seriam gerados em favor da empresa na execução dos trabalhos de “due diligencie”, aquisição das cotas da empresa Masterzoo Industria e Comércio de Rações Ltda.

2. 7. Apresentar toda a documentação comprobatória relacionada informar a fundamentação legal para a baixa, no ano de 2015, do montante de R\$ 3.647.649,92, da conta contábil “19903 – Fundo de Comércio – Adquirido”, para a conta contábil “40004 – Custo das Mercadorias Vendidas”.

Resposta: Em razão da mudança no escopo do serviço contratado, foi necessário proceder o ajuste nesta conta contábil. Porem por se tratar de uma operação de um exercício anterior, o ajuste foi realizado à débito na conta contábil “27203 – Lucro/Prejuízo Exercícios Anteriores”. Porem como relatado na resposta a questão 2.1, na conversão para o Plano Referencial a mesma foi indicada na ECD na conta mencionada.

A análise dessas respostas consta no RF (fls. 63 e 64), como segue:

4.1.4 Análise das informações prestadas

1 - Em resposta aos questionamentos efetuados por esta fiscalização, a AKRON informou, em síntese, que:

1.1 - Pagou à AEM, de modo antecipado, entre outubro e novembro de 2013, o montante de R\$ 8.000.000,00 por conta da contratação para prestação de serviço de assessoria para a aquisição de uma participação;

1.2 - Mesmo não tendo havido qualquer ato de prestação de serviço por parte da contratada, em função da desistência do negócio de compra da participação societária, os recursos financeiros continuaram em poder da contratada, não tendo, a AKRON, tomado qualquer medida para reavê-los.

2 - Os documentos e informações apresentados pelo contribuinte, em confronto com sua escrituração digital, apresentam uma série de inconsistências que passam a ser relatadas.

3 - A AEM teria sido contratada, com honorários de significativos R\$ 9.500.000,00, para a elaboração do contrato de compra e venda e realização das diligências e estudos necessários à avaliação das ações a serem negociadas. Tais condições indicariam que uma participação societária de elevado valor estaria supostamente sendo negociada, e que haveria, por parte do suposto adquirente, um grau importante de desconhecimento da pessoa jurídica cujas cotas se pretendia adquirir. Entretanto, tais fatos não se verificam:

3.1 - A Masterzoo é uma pessoa jurídica criada em 11/2010, da qual desde o início participavam como cotistas a AKRON (25%) e a Rigon (20,26%). Portanto, a AKRON já detinha todas as informações sobre a investida e sobre o ramo de negócio.

3.2 - Entre 2010 e 2015, a Masterzoo informou na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e na ECF os seguintes dados contábeis:

Ano	Capital social	Patrimônio Líquido	Receita anual
2010	1.200.000,00	1.200.000,00	0,00
2011	3.000.000,00	2.850.650,48	0,00
2012	11.361.120,00	7.884.429,05	2.616.648,19
2013	Não informado	Não informado	2.801.162,33
2014	Não informado	Não informado	1.005.131,53
2015	16.472.448,00	7.079.576,44	4.832.760,12

3.3 - Não há como se imaginar que, para uma pessoa jurídica com esses valores a título de capital social, patrimônio, receitas e rentabilidade negativa (apresenta redução proporcional do patrimônio líquido em relação ao capital social ao longo dos anos), apenas o serviço de avaliação e elaboração do contrato de venda de 26% de suas cotas pudesse ser remunerado com um valor de R\$ 9.500.000,00.

4 - A AKRON informa que os honorários pagos em função do contrato estariam vinculados à efetiva realização do negócio. Entretanto, não há, no referido instrumento, qualquer menção de que os valores seriam devolvidos se a venda não se efetivasse. Ou seja, os valores representariam efetiva e definitiva remuneração da AEM quando do seu pagamento.

3.3 - Não há como se imaginar que, para uma pessoa jurídica com esses valores a título de capital social, patrimônio, receitas e rentabilidade negativa (apresenta redução proporcional do patrimônio líquido em relação ao capital social ao longo dos anos), apenas o serviço de avaliação e elaboração do contrato de venda de 26% de suas cotas pudesse ser remunerado com um valor de R\$ 9.500.000,00.

4 - A AKRON informa que os honorários pagos em função do contrato estariam vinculados à efetiva realização do negócio. Entretanto, não há, no referido instrumento, qualquer menção de que os valores seriam devolvidos se a venda não se efetivasse. Ou seja, os valores representariam efetiva e definitiva remuneração da AEM quando do seu pagamento.

5 - O contribuinte também informa que estaria tentando reaver os valores pagos em 2013 amigavelmente, sem qualquer medida administrativa ou judicial. Não é imaginável que uma pessoa jurídica de porte da AKRON não teria iniciado nenhum processo para recuperar o montante anteriormente pago à AEM quase 5 anos após os pagamentos, caso esse valor fosse realmente indevido.

Eis a conclusão, no mesmo RF, como segue (fls. 65 e 66):

4.1.5 Conclusão

1 – Todos os documentos e informações compilados acima demonstram que os pagamentos efetuados à AEM, no ano 2013, não são decorrentes do contrato celebrado entre a AKRON e a AEM, apresentado ao fisco.

2 – A escrituração contábil digital da AKRON, enviada ao SPED antes do início deste procedimento fiscal, contraria e desmente os documentos e informações apresentados pelo contribuinte para justificar os valores pagos à AEM, assim como sua natureza jurídica de “adiantamento sujeito ao sucesso da empreitada”.

3 - Não há comprovação de qualquer serviço lícito prestado pela AEM à AKRON. A própria contratante afirma que nenhum serviço lhe foi prestado.

4 - Logo, qualquer valor que afete a conta de resultado de exercício, em decorrência dos pagamentos efetuados à AEM, deve ser considerado indedutível na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL. E foi o que efetivamente ocorreu no ano 2015, quando parte dos valores foi levada a resultados a título de baixa de ativo intangível, como será visto no item “5.3” abaixo.

Resta claro que o objeto da contratação inicial é uma **ficção**, pois não há lógica econômica em pagar R\$ 9.500.000,00 por uma assessoria para adquirir 26% do capital de uma empresa (da qual já era sócio, detendo 25% do capital), cujo patrimônio líquido, no ano anterior à suposta consultoria, era de R\$ 7.884.429,05.

Quanto à defesa em ação de execução fiscal, note-se que não foi apresentado aditivo contratual, rescisão do contrato original e tampouco um novo contrato para respaldar a contratação da AEM para defender o contratante. Portanto, não há prova de que essa defesa decorre daquele contrato original. É improcedente o argumento a respeito de suposta falta de base legal para esta autuação, pois o RIR/99 é claro ao impor condições para a validade da escrituração:

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

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

(...)

Art .251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.

(...)

Art. 264 .A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

(...)

§ 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).

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º)". (grifei)

Por óbvio, no tocante à prestação de serviços, a comprovação não se restringe a apresentação de contratos, procurações ou provas de pagamentos, sendo que o elemento fundamental é a prova da efetiva realização do serviço, conforme a jurisprudência administrativa “

(...)

DESPESAS OPERACIONAIS. FALTA DE ADEQUADA COMPROVAÇÃO. Não tendo o recorrente comprovada com documentos hábeis a efetiva prestação dos serviços e/ou as operações que lhes tenham dado causa, mantém-se a tributação.(...)" (Acórdão nº 101-92036)

"IRPJ. GLOSA DE DESPESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR EMPRESA LIGADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. Correta a glosa de despesas com a prestação de serviços que teria sido realizada pela empresa controladora, se o contribuinte não apresenta nenhum elemento de prova da efetiva prestação de serviços além do próprio contrato e recibo de pagamento". (Acórdão nº 1302-003.998)

"IRPJ – DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. – DEDUTIBILIDADE. - PROVA DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS, DO DESEMBOLSO E DA CONTRAPARTIDA RECEBIDA. - Para apropriação e dedução de uma despesa operacional, face às regras jurídicas que regem a incidência do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, não é bastante que se comprove, isoladamente, sua assunção nem que ocorreu o desembolso de quantia equivalente. É indispensável que se comprove, de forma incontestada, que o dispêndio assumido corresponde à contrapartida de algo recebido, seja como bens ou como serviços, circunstância que, por essa razão, o torna dedutível como custo ou despesa, e legítimo o pagamento". (Acórdão nº 101-95.995"

Aliás, a exigência da prova da efetividade do negócio realizado não se restringe à prestação de serviços, como segue:

"CUSTOS E DESPESAS. COMPRAS DE MERCADORIAS. COMPROVAÇÃO.

O registro da compra de mercadorias no Livro de Entradas mesmo acompanhado dos respectivos pagamentos, não demonstra a efetividade da operação se desacompanhado da prova da efetiva circulação do bem adquirido inclusive, se for o caso, a posterior saída com apropriação da receita correspondente.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. *Correta a qualificação da multa quando o sujeito passivo registra custos ou despesas sem comprovação da efetiva ocorrência da transação a eles referente.(...)*” (Acórdão n.º 1402-002.049) A devolução amigável de parte do valor - R\$ 2.765.000,00 -, foi feita, em parte com a cessão de veículos e parte em dinheiro, conforme RF (fl. 312):

A devolução amigável de parte do valor - R\$ 2.765.000,00 -, foi feita, em parte com a cessão de veículos e parte em dinheiro, conforme RF (fl. 312):

6. Após longos debates e acertado uma forma de ser restituídas as importâncias antecipadas, a AKRON, já recebeu os seguintes valores em restituição, em bens e dinheiro:

RESUMO RECEBIMENTO – MILTON

18/04/2016	250.000,00	PLACA EJI 6677
18/04/2016	470.000,00	PLACA AUW 0908
19/07/2016	400.000,00	PLACA ELM 7700
19/07/2016	300.000,00	PLACA EBB 9940

E a parte paga em dinheiro foi a seguinte (fl. 312):

06/09/2016	130.000,00	DEPOSITO
05/10/2016	100.000,00	DEPOSITO
06/10/2016	100.000,00	DEPOSITO
13/10/2016	100.000,00	DEPOSITO
26/10/2016	100.000,00	DEPOSITO
04/11/2016	50.000,00	DEPOSITO
07/11/2016	50.000,00	DEPOSITO
02/12/2016	100.000,00	DEPOSITO
06/12/2016	100.000,00	DEPOSITO
12/12/2016	100.000,00	DEPOSITO
29/12/2016	100.000,00	DEPOSITO
03/01/2017	100.000,00	DEPOSITO
09/01/2017	100.000,00	DEPOSITO
10/07/2017	25.000,00	DEPOSITO

Ou seja: tanto o adiantamento quanto essa devolução parcial ocorreram com a Operação Zelotes já em andamento, como se verifica consultando a “Wikipédia”, no domínio “pt.wikipedia.org/wiki/Opera%C3%A7%C3%A3o_Zelotes”: “Operação Zelotes Origem: Wikipédia, a enciclopédia livre.

A Operação Zelotes[nota 1] é o nome de uma operação da Polícia Federal do Brasil deflagrada em **26 de março de 2015**[4] visando investigar um esquema de corrupção no ... CARF ... (...). (negritei)

Essa Operação Zelotes perdurou até 2018, conforme o mesmo domínio:

“Décima fase - Em 26 de julho de **2018**, a PF deflagrou nova etapa da operação, investigando suspeitas de corrupção e lavagem de dinheiro ... (...)”. (negritei)

Já a notificação extrajudicial só foi realizada em **10/01/2018** (fl. 1643), bem depois do início desta ação fiscal, que ocorreu em 18/07/2017 (fl. 310).

Além disso, na prática, não foi o interessado que recebeu esses recursos, mas, sim, a St. Raphael (fl. 416)

2.4. Informar em qual conta contábil integrante da ECD enviada ao SPED foram registrados o crédito perante a pessoa jurídica ST. RAPHAEL EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA., e a quitação do mesmo em decorrência dos pagamentos efetuados pela ADVOCACIA EDUARDO MILTREU.

Resposta: Até 31/12/2017, foi registrado o crédito de R\$ 2.775.000,00, à débito da conta contábil “16004 – St. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda.”.

O contrato de mútuo entre o interessado e a St. Raphael em nada auxilia a defesa, pois o mútuo não foi objeto de glosa, embora evidencie que o motivo da venda do imóvel não era dinheiro.

Por fim, inexistente a alegada desconsideração do contrato do interessado com a AEM, pois, como já visto, a comprovação da efetiva realização do serviço é condição essencial para a dedutibilidade, na apuração do lucro real, da respectiva despesa.

Veja-se que a glosa dessa dedução, na apuração do lucro real, tem apoio, não só na jurisprudência administrativa, como já visto, mas sobretudo, no CTN

“Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos **efeitos tributários**.”

(...)

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada **abstraindo-se**:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos”. (grifei e negritei)

Por fim, note-se que não foi contestado o conteúdo item **4.1.3** do RF (contabilização dos valores pagos), que, por si só, já justifica a glosa, como segue (fl. 62):

1 - Foram analisados os arquivos da escrituração contábil digital da AKRON ..., relativos aos anos-calendário 2013 a 2016, com o objetivo de identificar a contabilização dos valores pagos à AEM, assim como a eventual afetação de contas de resultado.

2 - Foi localizada, no balancete de 2013, a conta contábil "15875 - Adiantamento a Fornecedores" (Passivo – Passivo Circulante), a qual apresenta um total anual de lançamentos a débito de R\$ 8.561.720,55, dentre os quais há um lançamento no valor de 5.000.000,00 em 31/10/2013, e outro de 3.000.000,00 em 30/11/2013, cujos históricos não mencionam o destinatário dos recursos (DOC10).

Esta conta encerra o ano com saldo de exatos R\$ 8.000.000,08.

3 - Durante o ano de 2014, esta conta recebe alguns lançamentos a débito e a crédito, mantendo-se o saldo da conta acima de 8 milhões de reais até o dia 31/12/2014 (DOC11). Nesta data, o montante de R\$ 8.419.293,11 é transferido para a conta "19903 - Fundo de Comércio - Adquirido" (Ativo Não Circulante – Intangível), restando na conta de "Adiantamento a Fornecedores" um saldo de R\$ 211.077,72 (DOC12).

*4 - A conta contábil "19903 - Fundo de Comércio - Adquirido", que em meados de 2014 já havia recebido lançamentos por conta de pagamentos à "Sigma Nutrição Animal Ltda", encerra esse ano de 2014 com saldo de R\$ 9.599.735,44 (DOC12). Em 30/06/2015, o montante de **R\$ 3.647.649,42** desta conta é baixado contra a conta de "Custo de mercadorias vendidas" (Conta de Resultado – Custo), restando um saldo de R\$ 5.952.086,02 (DOC13 e DOC14).*

5 - O saldo da conta contábil "19903 - Fundo de Comércio - Adquirido" permaneceu inalterado no ano 2016.

6 - A ECD da AKRON, relativa ao ano calendário 2016, não registra qualquer valor a receber ou crédito para com a AEM. ... (...)" (grifei e negritei)

Ou seja: nada foi dito (e provado) pelo interessado para justificar a baixa de **R\$ 3.647.649,42** da conta de ativo "19903 - Fundo de Comércio - Adquirido", contra conta de resultado - CMV -, em 30/06/2015.

Portanto, essa glosa deve ser mantida.

DESPESA DE ALUGUEL NÃO NECESSÁRIA.

Inexiste a alegada desconsideração do negócio de “sale and leaseback” do imóvel do interessado realizado com a ST. Raphael, conforme o RF (fl. 88):

3 - As normas jurídicas emanadas do direito privado brasileiro estabelecem que a simulação é causa de nulidade do ato jurídico *lato sensu*, desde que o vício seja reconhecido em pronunciamento emanado do Poder Judiciário. Já o direito tributário socorre-se dos princípios gerais de direito privado, que são utilizados para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários (art. 109 da Lei n.º 5.172, de 26 de Outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN).

4 - Logo, a atuação do fisco não tem por finalidade impugnar a existência ou a validade dos atos jurídicos praticados. O que se pretende, e é possível em face da ordem jurídico-tributária, é a mera ineficácia desses negócios em relação à Fazenda Pública Federal.

5 - O art. 118 do CTN trata desta questão, estabelecendo com clareza a dicotomia entre os planos da validade e da eficácia, e ressaltando que o direito tributário pode não se preocupar com a validade dos atos, mas tão-somente com os efeitos dentro de seu espectro de incidência.

6 - Esta fiscalização não está a questionar a validade dos contratos de venda e de locação do imóvel no qual estava localizada a sede da AKRON. A ação do fisco será no sentido de afastar os efeitos do contrato de locação na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

7 - Deste modo, os valores de aluguéis apropriados pela AKRON no ano 2016, nos termos do art. 199 do RIR/1999, consubstanciam despesas não necessárias, e, portanto, indedutíveis na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, sendo adicionadas pela fiscalização, na apuração dos valores devidos dos referidos tributos.

Portanto, não há que se falar em desconsideração de negócio jurídico.

Quanto às relações entre St. Raphael e AKRON, veja-se o RF (fl. 84):

“4 - Conforme informação prestada pela AKRON quando questionada a respeito de pagamentos efetuados à AEM, bem como de eventuais devoluções dos valores, a fiscalizada informou que a devolução teria ocorrido para a “empresa pertencente ao grupo familiar”, a ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda., por conta e ordem da AKRON (DOC09A)”. (grifei)

E mais (fl. 86):

“(…)

.... Conforme é possível verificar no seu balanço patrimonial do ano 2016 (DOC66), no início deste ano a AKRON já possuía créditos no montante de R\$ 20.455.114,22 para com Livia Peres Camargo Marraccini e Caroline Peres Camargo Marraccini, que são as titulares da ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda., adquirente do imóvel, e pertencentes ao grupo familiar que é titular da AKRON. Tal montante de crédito, o qual permaneceu inalterado até o final de 2017, em boa parte é decorrente de alienação de participação societária ocorrida no ano 2012, não recebido, ...;(…)”. (grifei)

O primeiro aluguel pago pela AKRON à St. Raphael foi em 06/2016 (RF, fl. 81, item 11), de modo que a AKRON nada pagava à St. Raphael pelo uso da fração

ideal de 31,5988% que possuía do mesmo imóvel. E mais: o RF deixa claro ainda que:

1 - as principais sócias da St. Raphael são as netas de Eugênio Marraccini, a saber: Lívia Peres Camargo Marraccini e Caroline Peres Camargo;

2 - o contrato social da St. Raphael e todas alterações, assim como os respectivos fatos contábeis registrados na Akron, evidenciam que as relações familiares predominam de tal forma, que a primeira é sempre beneficiada nos negócios entre ambas.

Veja-se que as relações entre pessoas jurídicas com ligações familiares não foram ignoradas pelo RIR/99, como segue:

“Art. 340. As perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica poderão ser deduzidas como despesas, para determinação do lucro real, observado o disposto neste artigo (Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º).

(...)

§ 6º Não será admitida a dedução de perda no recebimento de créditos com pessoa jurídica que seja controladora, controlada, coligada ou interligada, bem como com pessoa física que seja acionista controlador, sócio, titular ou administrador da pessoa jurídica credora, ou parente até o terceiro grau dessas pessoas físicas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º, §6º).

(...)

Art. 353. Não são dedutíveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 71, parágrafo único):

I - os royalties pagos a sócios, pessoas físicas ou jurídicas, ou dirigentes de empresas, e a seus parentes ou dependentes;

(...)”.(grifei)

No entanto, não são as relações familiares que tornam essa despesa não necessária, mas, sim, os fatos apontados e respectiva conclusão, conforme RF (fls. 80 e 81):

8 - O conjunto de lançamentos listados acima indicam que a AKRON vendeu o imóvel no qual estava localizada a sua sede para a pessoa jurídica denominada ST. RAPHAEL EMPRE. IMOBIL. LTDA., pelo exato custo contábil do bem, líquido de depreciação, na data da alienação (R\$ 6.175.000,00), o qual seria recebido de modo parcelado. O montante recebido durante o ano de 2016 foi de R\$ 1.343.500,00, restando um saldo de R\$ 4.831.500,00.

12 - O conjunto de lançamentos efetuados em 2016 indica que a AKRON vendeu o imóvel do ativo imobilizado no qual localiza-se sua sede e, na mesma data, celebrou negócio com a compradora a fim de locar o mesmo imóvel. O total recebido no ano pela venda foi de R\$ 1.343.500,00, e o total apropriado a título de despesa de aluguel foi de R\$ 1.130.000,00.

E o RF mostra, também, que **dos sete pressupostos** que justificam a realização de operação de “*Sale-Leaseback*”, **apenas um foi atendido**, qual seja, ser o

proprietário do imóvel necessário ao exercício da atividade, como segue (fls. 85 a 88):

5.7.6 Análise dos documentos e informações coletados

1 – As operações conhecidas como desmobilização ou de não mobilização têm como fundamento a redução de ativos imobilizados nos balanços das empresas, com a obtenção ou liberação de caixa para posterior destinação em atividades ligadas a seus próprios negócios, ou na manutenção ou melhoria de índices como endividamento, liquidez, etc. A empresa, até então proprietária, vende seu imóvel e, em uma operação concomitante, aluga-o do novo proprietário, permanecendo como ocupante do imóvel, geralmente por prazo longo. Esta modalidade é conhecida como *Sale-Leaseback*.

2 - Os pressupostos que viabilizam economicamente essas operações são:

- Ser proprietário de imóvel necessário ao exercício da atividade econômica;
- Necessidade de recursos financeiros;
- Venda do imóvel a preço de mercado;
- Recebimento imediato dos recursos decorrentes da venda do imóvel;
- Custo do aluguel inferior ao custo do dinheiro no sistema financeiro;
- Contrato de locação de longo prazo;
- Operação realizada com terceiro, não ligado, representando uma verdadeira fonte externa de recursos;

3 - Os documentos e informações listados no item anterior, que descrevem a venda de imóvel de propriedade da AKRON à ST. Raphael, seguida da imediata locação do mesmo para o vendedor, atestam que somente 1 destes pressupostos está presente no negócio realizado, o que demonstra que esta operação jamais teve os objetivos inerentes às operações de desmobilização, buscando somente produzir despesa e assim reduzir artificialmente a base de cálculo dos tributos, a saber:

3.1 - O imóvel alienado pertencia ao ativo imobilizado da pessoa jurídica, nele funcionando sua sede. Deste modo, o referido bem era imprescindível para a manutenção da atividade empresarial da AKRON, sendo necessário, após a operação de venda, manter a posse indireta do imóvel, mediante contrato de locação. Logo, o primeiro pressuposto foi atendido;

3.2 - A AKRON não necessitava de recursos financeiros ou aumento de liquidez que demandassem a alienação de bens do ativo imobilizado essenciais à atividade empresarial. Conforme é possível verificar no seu balanço patrimonial do ano 2016 (DOC66), no início deste ano a AKRON já possuía créditos no montante de R\$ 20.455.114,22 para com Livia Peres Camargo Marraccini e Caroline Peres Camargo Marraccini, que são as titulares da ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda., adquirente do imóvel, e pertencentes ao grupo familiar que é titular da AKRON. Tal montante de crédito, o qual permaneceu inalterado até o final de 2017, em boa parte é decorrente de alienação de participação societária ocorrida no ano 2012, não recebido, e sobre o qual não foram apurados atualização monetária ou juros. Logo, o principal pressuposto da operação não foi atendido;

3.3 - O valor da transação (R\$ 6.500.000,00) foi inferior ao custo histórico do bem (R\$ 6.620.339,08), cujo terreno foi adquirido em 2005 (11 anos antes da venda), e cuja construção foi concluída até o final de 2011. O referido valor de alienação foi pouco superior ao custo dos bens, líquidos de depreciação (R\$ 6.175.000,00), valor pelo qual a venda foi contabilizada, o qual foi inferior, portanto, ao valor da alienação. A base de cálculo do Imposto sobre a Transmissão

de Bens Imóveis (ITBI), embora não possa ser tomado como valor de mercado, serve como referencial e aproxima-se de tal valor. No presente caso, a base de cálculo do ITBI (R\$ 9.282.737,80) foi aproximadamente 40% superior ao valor da negociação. Portanto, a alienação do imóvel não foi a valor de mercado, resultando em uma expressiva redução do montante de recursos que seria possível obter com a alienação. Outro pressuposto não atendido;

3.4 - O imóvel foi alienado a prazo da seguinte forma: uma entrada e mais 10 parcelas mensais fixas (a última em 02/2017). Logo, já na pactuação inicial da venda, ficou estabelecido que não haveria a disponibilidade imediata dos recursos financeiros ao vendedor. Além disso, os valores efetivamente recebidos pelo credor, no período, foram muito inferiores aos pactuados, restando ainda um saldo de R\$ 4.157.500,00, ao final de 2017. Quando da celebração do contrato de locação, a AKRON concordou com prestação de imediata garantia mediante a caução do montante de R\$ 230.000,00, o que reduziu ainda mais a disponibilidade de caixa esperada em razão da venda do imóvel. Em que pese a falta ou atraso no recebimento das parcelas devidas pela venda do imóvel, o credor não fez uso de sua prerrogativa contratual de rescindir o contrato de alienação e retomar a posse direta do imóvel, cessando assim a fluência de despesas de aluguéis. No período compreendido entre abril de 2016 e dezembro de 2017, o contribuinte recebeu pela venda do imóvel o montante de R\$ 2.017.500,00, e apropriou como despesa de locação do mesmo imóvel o montante de R\$ 2.930.000,00. Assim, mais um dos pressupostos não foi atendido;

3.5 - O valor mensal da locação pactuado entre a AKRON e a ST. Raphael, de R\$ 180.000,00, representa um custo aproximado de 2,77% ao mês sobre o montante de recursos que seriam disponibilizados com a venda do imóvel. O valor anual da despesa de locação representa 38,8% do valor da transação. O balanço patrimonial da AKRON do ano 2015 (DOC25) demonstra que a taxa de retorno sobre o patrimônio líquido neste ano foi de aproximadamente 8,4%. Conforme histórico de taxas de juros existente no sítio do Banco Central do Brasil na internet (DOC98), em abril de 2016 havia 18 instituições financeiras no país que ofereciam empréstimos para capital de giro de pessoas jurídicas com prazo superior a 365 dias, com taxas anuais inferiores a 38,8% ao ano. Logo, também o pressuposto da vantagem comparativa da desimobilização não foi atendido;

3.6 - O contrato celebrado entre a AKRON e a ST. Raphael estipula um prazo de locação de 30 meses, sem previsão de prorrogação. Também estabeleceram que, decorridos 18 meses da vigência do contrato, qualquer das partes poderia rescindi-lo, sem qualquer custo ou penalidade. Ou seja, a alienante do imóvel no qual está localizada a sua sede poderia ver-se desalojada em curto espaço de tempo após a celebração do negócio. Este é outro pressuposto da desimobilização que não foi atendido;

3.7 - A ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda. tem como sócias as netas do cotista majoritário e administrador da AKRON, na data da alienação (Eugênio Marraccini, com 65%), sendo também sobrinhas do segundo maior cotista da AKRON (Vinicius Eugenio Marraccini, com 34%), ou seja,

vendedora e compradora, e, posteriormente, locatária e locadora do imóvel, pertencem a um mesmo núcleo empresarial. No momento da alienação do imóvel para a ST. Raphael, assim como nos períodos seguintes, a sua sócia, Lívia Peres Camargo Marraccini, possuía amplos e irrestritos poderes de administração da AKRON, outorgados mediante procuração (DOC04 e DOC05). Logo, a operação não está sendo realizada para a injeção de recursos financeiros novos, externos ao grupo econômico ou familiar. Também este pressuposto não foi satisfeito. Ademais, tamanha proximidade entre partes facilita a estipulação de condições privilegiadas;

4 - Em resumo, pode-se afirmar que a AKRON realizou uma operação com pessoa ligada, pela qual alienou um bem imóvel onde localiza-se a sede da empresa, e recebeu por conta desta venda menos do que passou a pagar pela locação do mesmo bem, aumentando suas despesas sem que houvesse a geração de qualquer receita ou redução de qualquer outra despesa, desvelando que o negócio não foi realizado com objetivo de produzir benefícios à AKRON.

5.7.7 Conclusão

1 - Os documentos e informações elencados acima, assim como a análise dos mesmos, demonstraram que a AKRON, por meio de sua administração, praticou atos de gestão temerária com o objetivo explícito de reduzir a base de cálculo dos tributos, por meio da assunção de despesas de aluguel de imóvel que era de sua titularidade, o qual foi alienado a pessoa jurídica ligada em condições que lhe foram claramente desfavoráveis.

2 - Também foi constatado que o montante de R\$ 230.000,00, previsto contratualmente como sendo garantia do contrato de locação, sujeito à devolução ao final do contrato, foi contabilizado indevidamente como despesa no ano 2016. O correto seria a contabilização de tal valor em conta de ativo não circulante.

3 - As normas jurídicas emanadas do direito privado brasileiro estabelecem que a simulação é causa de nulidade do ato jurídico *lato sensu*, desde que o vício seja reconhecido em pronunciamento emanado do Poder Judiciário. Já o direito tributário socorre-se dos princípios gerais de direito privado, que são utilizados para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários (art. 109 da Lei nº 5.172, de 26 de Outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN).

4 - Logo, a atuação do fisco não tem por finalidade impugnar a existência ou a validade dos atos jurídicos praticados. O que se pretende, e é possível em face da ordem jurídico-tributária, é a mera ineficácia desses negócios em relação à Fazenda Pública Federal.

5 - O art. 118 do CTN trata desta questão, estabelecendo com clareza a dicotomia entre os planos da validade e da eficácia, e ressaltando que o direito tributário pode não se preocupar com a validade dos atos, mas tão-somente com os efeitos dentro de seu espectro de incidência.

6 - Esta fiscalização não está a questionar a validade dos contratos de venda e de locação do imóvel no qual estava localizada a sede da AKRON. A ação do fisco será no sentido de afastar os efeitos do contrato de locação na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

7 - Deste modo, os valores de aluguéis apropriados pela AKRON no ano 2016, nos termos do art. 199 do RIR/1999, consubstanciam despesas não necessárias, e, portanto, indedutíveis na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, sendo adicionadas pela fiscalização, na apuração dos valores devidos dos referidos tributos.

Assim, a fiscalização demonstrou que a operação de “*Sale-Leaseback*” não tinha justificativa econômica ou financeira, servindo apenas para criar uma despesa desnecessária, reduzir a tributação e beneficiar as netas do sócio majoritário da AKRON.

Destaque-se que esses fatos e respectivas conclusões não foram enfrentados pelo interessado, assim como o valor exorbitante do aluguel: 2,77% ao mês sobre o montante de recursos que seriam disponibilizados com a venda do imóvel.

Por fim, a desnecessidade dessa despesa fica muito evidente quando se verifica que, antes dessa operação, a St. Raphael já era proprietária de quase 32% do imóvel, que era usado graciosamente pelo interessado, como segue (fls. 81 e 82):

11 - A ECD da AKRON do ano 2016, enviada ao SPED, possui a conta "41004 - ALUGUEIS" (Conta de Resultados – Despesa) (DOC74), a qual possui um lançamento inicial de R\$ 230.000,00, em junho, e lançamentos mensais subsequentes no montante de R\$ 180.000,00. O total apropriado em 2016 foi de R\$ 1.130.000,00. Os históricos dos lançamentos indicam que o beneficiário dos referidos aluguéis seria a ST. Raphael Empreendimentos Imobiliários Ltda.

2.1- É mencionado que a promitente vendedora (AKRON) era proprietária da parte ideal de 68,4012% do imóvel de matrícula 159.999, do 6º Cartório de Registro de Imóveis de São Paulo. A promitente compradora era titular da fração ideal restante de 31,5988% do mesmo imóvel, o qual possui uma área total de 8.907,64 m².

Portanto, essa despesa de aluguel não pode ser considerada necessária.

MULTA QUALIFICADA.

A jurisprudência em nada auxilia o querelante, pois a aplicação da multa qualificada, prevista em lei, depende da exata configuração dos atos infracionais praticados, que não foram enfrentados pelo interessado.

Além disso, cabe notar que a associação das infrações em tela à figura da omissão de receita, recorrendo à Súmula nº 14, do CARF, não tem qualquer justificativa.

DESPESA COM ADVOGADO NÃO COMPROVADA.

O RF assim fundamenta a multa qualificada desta infração (fls. 95 e 96)

4.1 – Efetuou pagamentos, em 2013, de significativos valores à pessoa jurídica AEM por conta de suposta contratação de assessoria jurídica.

4.2 – Instada a justificar e comprovar tais pagamentos, apresentou contrato que restou demonstrado ser ideologicamente falsos, tendo sido elaborado com a intenção de conferir aos referidos pagamentos a aparência de terem sido feitos em contraprestação aos serviços contratados.

4.3 – O próprio contribuinte informou que nenhum serviço lhe foi prestado.

4.4 - Com o objetivo de ocultar os referidos pagamentos, não reteve tributos na fonte sobre os valores pagos, e não informou os pagamentos em DIRF, contabilizando-os, em um primeiro momento, como adiantamento a fornecedores, sem qualquer fundamentação jurídica ou contratual para tal.

4.5 - Os referidos valores de pagamentos a escritórios de advocacia foram posteriormente transferidos para conta contábil de ativo não circulante intangível, intitulada "Fundo de Comércio", demonstrando uma clara intenção de ocultar a verdadeira natureza dos pagamentos.

4.6 - No de 2015, transferiu para conta de resultado parte dos valores pagos ao referido escritório de advocacia, o montante de R\$ 3.647.649,42, a título de "Baixa de Fundo de Comércio", reduzindo assim, indevidamente, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Novamente, restou evidente a intenção de ocultar a verdadeira natureza do valor levado a custo ou despesa;

DESPESA DE ALUGUEL NÃO NECESSÁRIA.

O RF assim fundamenta a multa qualificada desta infração (fl. 96):

4 - As condutas praticadas pela pessoa jurídica AKRON podem ser assim sintetizadas:

4.1 – Efetuou pagamentos, em 2013, de significativos valores à pessoa jurídica AEM por conta de suposta contratação de assessoria jurídica.

4.2 – Instada a justificar e comprovar tais pagamentos, apresentou contrato que restou demonstrado ser ideologicamente falsos, tendo sido elaborado com a intenção de conferir aos referidos pagamentos a aparência de terem sido feitos em contraprestação aos serviços contratados.

4.3 – O próprio contribuinte informou que nenhum serviço lhe foi prestado.

4.4 - Com o objetivo de ocultar os referidos pagamentos, não reteve tributos na fonte sobre os valores pagos, e não informou os pagamentos em DIRF, contabilizando-os, em um primeiro momento, como adiantamento a fornecedores, sem qualquer fundamentação jurídica ou contratual para tal.

4.5 - Os referidos valores de pagamentos a escritórios de advocacia foram posteriormente transferidos para conta contábil de ativo não circulante intangível, intitulada "Fundo de Comércio", demonstrando uma clara intenção de ocultar a verdadeira natureza dos pagamentos.

4 - As condutas praticadas pela pessoa jurídica AKRON podem ser assim sintetizadas:

4.1 - Efetuou pagamentos, em 2013, de significativos valores à pessoa jurídica AEM por conta de suposta contratação de assessoria jurídica.

4.2 - Instada a justificar e comprovar tais pagamentos, apresentou contrato que restou demonstrado ser ideologicamente falsos, tendo sido elaborado com a intenção de conferir aos referidos pagamentos a aparência de terem sido feitos em contraprestação aos serviços contratados.

4.3 - O próprio contribuinte informou que nenhum serviço lhe foi prestado.

4.4 - Com o objetivo de ocultar os referidos pagamentos, não reteve tributos na fonte sobre os valores pagos, e não informou os pagamentos em DIRF, contabilizando-os, em um primeiro momento, como adiantamento a fornecedores, sem qualquer fundamentação jurídica ou contratual para tal.

4.5 - Os referidos valores de pagamentos a escritórios de advocacia foram posteriormente transferidos para conta contábil de ativo não circulante intangível, intitulada "Fundo de Comércio", demonstrando uma clara intenção de ocultar a verdadeira natureza dos pagamentos.

4.6 - No de 2015, transferiu para conta de resultado parte dos valores pagos ao referido escritório de advocacia, o montante de R\$ 3.647.649,42, a título de "Baixa de Fundo de Comércio", reduzindo assim, indevidamente, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Novamente, restou evidente a intenção de ocultar a verdadeira natureza do valor levado a custo ou despesa;

4.7 - No ano de 2016, a ora fiscalizada efetuou operação conhecida como "*Sale-Leaseback*" com pessoa ligada, através da qual vendeu o imóvel em que se localiza sua sede, e, concomitantemente, celebrou contrato de locação com a compradora;

4.8 - Documentos e informações obtidas demonstraram que essa operação não teve por objetivo produzir qualquer benefício para o contribuinte, destinando-se somente a produzir despesa de significativo valor e reduzir indevidamente as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

5 - As condutas praticadas demonstram a intenção dolosa do contribuinte em reduzir o montante de tributos devidos, além de ocultar da autoridade tributária o conhecimento acerca de sua existência e a verdadeira natureza dos serviços "contratados".

6 - Essas condutas enquadram-se nos conceitos de fraude e sonegação, previstos em lei.

7 - Assim, sobre os tributos apurados em relação à infração de glosa de despesa com honorários advocatícios registrada como baixa de "Fundo de Comércio", e a de glosa de despesas de aluguel não necessária, foi aplicada a multa de 150%, conforme previsão legal.

8 - Atendendo ao disposto no art. 2º da Portaria RFB nº 1.750, de 12 de novembro de 2018, foi formalizada a representação fiscal para fins penais.

9 - Em relação às diferenças de tributos apuradas a partir das demais infrações, foi aplicada a multa de 75%, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Em resumo: em ambas as infrações, as condutas praticadas demonstram deliberação, intencionalidade. Assim, foi provada a vontade de ocultar fatos e/ou dar-lhes novas feições, para ludibriar o Fisco.

Portanto, as multas qualificadas foram corretamente aplicadas.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

De plano, as alegações referentes ao art, 124, I, do CTN não serão examinadas, pois tal dispositivo não constou do enquadramento legal.

(...)

Eis os motivos das imputações de responsabilidade tributária:

3 - No caso em tela, foi constatado que a AKRON reduziu intencionalmente a base de cálculo do IRPJ e da CSLL no ano calendário 2015, mediante o registro como despesa, de pagamentos efetuados por conta da prestação de serviços de advocacia, travestidos de baixa de ativo intangível "Fundo de Comércio", sendo que não houve a prestação de qualquer serviço lícito à AKRON que justificasse estes pagamentos.

4 - Com o objetivo de criar uma justificativa ou fundamento aos valores pagos, foi apresentado contrato de prestação de serviços ideologicamente falso, elaborado com a intenção de conferir aos referidos pagamentos a aparência de terem sido feitos em contraprestação aos serviços contratados.

5 - Além disso, constatou-se que a ora fiscalizada realizou com pessoa ligada negócio mediante o qual foi vendido o imóvel próprio no qual encontrava-se sediada, e celebrado contrato de locação com a compradora em condições favorecidas, com o objetivo único de produzir artificialmente despesa de aluguel e reduzir indevidamente a base de cálculo de IRPJ e de CSLL do ano 2016.

6 - Ou seja, as condutas praticadas por Eugenio Marraccini, CPF nº 066.349.668-34, sócio administrador, Livia Peres Camargo Marraccini, CPF nº 345.796.028-38, e Vinícius Eugênio Marraccini, CPF nº 092.142.018-89, estes últimos procuradores com amplos poderes de administração, configuram infração às leis tributárias, além de tipo penal, preenchendo os requisitos legais da responsabilidade tributária.

EUGENIO MARRACCINI. ART. 135, DO CTN.

Este senhor era sócio da Akron e detinha poderes de administração à época dos fatos geradores, conforme RF (fl. 58):

4.5 – 14ª Alteração do contrato social, protocolizada em 05/03/2012:

Sócio	% do capital	Administração
Vinicius Eugenio Marraccini	34,00	Não
Royal Canin do Brasil Indústria e Comércio Ltda	1,00	Não
Eugenio Marraccini	65,00	Sim

4.6 – 15ª Alteração do contrato social, protocolizada em 20/02/2018:

Sócio	% do capital	Administração
Vinicius Eugenio Marraccini	34,00	Sim
Royal Canin do Brasil Indústria e Comércio Ltda	1,00	Não
Nelo Marraccini Neto	65,00	Sim

Assim, por deter poderes de administração à época dos fatos geradores, ele deve responder pessoalmente pelos tributos (art. 135, III, do CTN) aos quais se aplica

a multa de ofício de 150%, em decorrência das condutas intrinsecamente ligadas aos fatos geradores, visto que elas constituem infração à lei, subsumindo-se às figuras penais previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964.

LIVIA PERES CAMARGO MARRACCINI.

VINICIUS EUGENIO MARRACCINI.

Ambos, ao contrário do que alega o interessado, detinham, por meio de sucessivas procurações, amplos e irrestritos poderes de administração, à época dos fatos geradores, conforme RF (fl. 58):

6 - De acordo com os dados do Colégio Notarial do Brasil (DOC05), a AKRON outorgou poderes de representação para Livia Peres Camargo Marraccini e Vinícius Eugênio Marraccini, nas seguintes datas:

- 12/12/2013 - 2ª Tabelionato de Notas e de Protesto de Letras e Títulos de São Caetano do Sul;

- 13/08/2015 - 11º Tabelionato de Notas da Capital - São Paulo;

- 20/10/2016 – Ofício de Registro Civil das Pessoas Naturais do 18º Subdistrito - Ipiranga.

Por serem mandatários, detendo amplos poderes de administração à época dos fatos geradores, ambos devem responder solidariamente pelo crédito tributário em teala (art. 135, II, do CTN), m decorrência das condutas intrinsecamente ligadas aos fatos geradores, visto que elas constituem infração à lei, subsumindo-se às figuras penais previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964.

Veja-se a jurisprudência administrativa aplicável:

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PROCEDÊNCIA - Se as provas carreadas aos autos deixam fora de dúvida a participação de variado número de pessoas nos fatos que redundaram em evasão fiscal, tais pessoas devem ser mantidas no pólo passivo das obrigações tributárias correspondentes, vez que presente hipótese legal autorizadora.” (Acórdão n.º 1302-00.167.168)

De resto, a imputação de responsabilidades solidária decorre dos fatos apurados, não havendo qualquer previsão legal para instaurar, no curso da ação fiscal, o contraditório, que decorre da apresentação tempestiva de impugnação, conforme o Decreto n.º 70.235/72:

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

(...)

Portanto, **VOTO** por **MANTER**, na íntegra, o crédito tributário lançado e as imputações de **RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA**.

Pois bem, traduzido na íntegra o voto condutor da Relatoria de 1º Piso, com o qual, já dito antes, concordo, a ele acrescento e adiciono mais alguns aspectos que entendo relevantes.

Antes, relembro as nuances peculiares deste processo (n.º 10880.744428/2019-71) e do n.º 10880.744435/1019-73, da mesma recorrente, onde argumentos e decisões podem se referir a ambos os PA ou pertencerem apenas a um deles, devendo-se fazer a necessária abstração e adaptação a cada caso relatado.

Nesta linha, de forma genérica e reportando-me à ação fiscal como um todo uno e indissociável, trago os seguintes fragmentos, que tanto podem aproveitar aos dois PA como apenas a um deles.

Nesse contexto, debruço-me inicialmente sobre as assertivas da recorrente de que a decisão de 1º Grau seria nula porque *“Em que pese a extensão do acórdão, sua maior parte consiste em uma reprodução do auto de infração discutido, utilizando-o, inclusive, como própria “fundamentação”, além da utilização de valores abstratos, não se aprofundando aos fundamentos legais e razões de defesa suscitadas pelos impugnantes (...). A leitura do acórdão recorrido revela que os julgadores utilizaram como fundamentação os próprios autos de infrações fiscais lavrados, que, por sua vez, desconsideraram contratos civis firmados dentro dos limites das leis brasileiras, avaliaram tomadas de decisões pela empresa como não vantajosas e desnecessárias, sem total capacidade para tanto, consideraram contratos como forjados, confundiram conceitos de “controladas; coligadas; interligadas e grupo familiar”, apenas com base em “achismos pessoais”.*

Ora, a decisão *a quo* NÃO adotou o narrado pelo autor do procedimento, mas, apenas, como é absolutamente rotineiro, ponderou os relatos e documentos acostados pela Autoridade Fiscal e confrontou-os com o aduzido e juntado pela parte adversa para chegar às suas conclusões e prolatar seu voto.

Se neste balanço de idéias e documentos, concluiu pela posição do Fisco, não quer dizer que a análise foi unilateral. Ao contrário, como mostra o Acórdão recorrido, criteriosamente a decisão de 1º Piso fez profunda e substancial apreciação de todo o arcabouço narrativo e documental e a reprodução de trechos do Relatório Fiscal prestou-se a mostrar tal posição.

Aliás, não teria o menor sentido que o Relator de um processo, de qualquer área do direito, concordando com os termos de alguma peça dos autos, não a pudesse reproduzir, tendo que reescrevê-la, mesmo que para dizer a mesmíssima coisa.

Então, não há “achismo” algum, mas análise, narrativa, ponderações, argumentos e conclusão absolutamente de acordo com as normas que regem o processo administrativo fiscal e com sustentação na legislação, doutrina e jurisprudência.

Outro ponto que entendo pertinente é olhar perscrutar a engenharia contábil articulada pela recorrente e muito bem mostrada pelo Fisco e ratificada pela decisão de 1º Piso.

Exemplificativamente, a contabilização dos valores pagos à AEM, assim como a eventual afetação de contas de resultado, tendo sido localizada, no balancete de 2013, a conta contábil “15875 - Adiantamento a Fornecedores” (Passivo – Passivo Circulante), a qual apresenta um total anual de lançamentos a débito de R\$ 8.561.720,55, dentre os quais há um lançamento no valor de 5.000.000,00 em 31/10/2013, e outro de 3.000.000,00 em 30/11/2013, cujos históricos não mencionam o destinatário dos recursos. Esta conta encerra o ano com saldo de exatos R\$ 8.000.000,08.

Durante o ano de 2014, esta conta recebeu alguns lançamentos a débito e a crédito, mantendo-se o saldo da conta acima de 8 milhões de reais até o dia 31/12/2014, quando o montante de R\$ 8.419.293,11 é transferido para a conta “19903 - Fundo de Comércio – Adquirido” (Ativo Não Circulante – Intangível), restando na conta de “Adiantamento a Fornecedores” um saldo de R\$ 211.077,72.

A ECD da AKRON, relativa ao ano calendário 2016, não registra qualquer valor a receber ou crédito para com a AEM. Também não registra qualquer valor recebido da AEM a título de devolução dos honorários anteriormente pagos. Somente na ECD do ano calendário 2017, a qual foi remetida ao SPED em maio de 2018, **após o início do procedimento de diligência junto a este contribuinte**, foi criada a conta contábil “16003 - Advocacia Eduardo Mirleu” (Ativo – Ativo Não Circulante), que recebeu lançamento inicial de R\$ 9.000.000,00, **em contrapartida a conta "27034 - Reserva para aumento de capital" (Patrimônio Líquido – Reservas de Capital)**.

Ora, lançamento em contrapartida a conta de patrimônio líquido **indica que o crédito para com o referido escritório de advocacia não constava no balanço patrimonial do início do período**, e se tem, no caso, um verdadeiro “ajuste devedor de exercícios anteriores”, **sem nada circular por contas de resultado**.

Questionada, a recorrente informou ter pago à AEM, de modo antecipado, entre outubro e novembro de 2013, o montante de R\$ 8.000.000,00 por conta da contratação para prestação de serviço de assessoria para a aquisição de uma participação.

Ocorre que, mesmo não tendo havido qualquer ato de prestação de serviço por parte da contratada, em função da desistência do negócio de compra da participação societária, os recursos financeiros continuaram em poder da contratada, não tendo, a AKRON, tomado qualquer medida para reavê-los.

Em síntese, não comprovada a prestação de qualquer serviço prestado pela AEM à AKRON, fato reconhecido pela própria recorrente, valores levados ao resultado em decorrência dos pagamentos efetuados à AEM, devem ser considerado indedutíveis na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL. E foi o que efetivamente ocorreu no ano 2015, quando parte dos valores foi levada a resultados a título de baixa de ativo intangível, afetando as bases imponíveis das duas exações.

Outro ponto que merece destaque, o pagamento feito à CONSULTAN Consultoria, Assessoria e Negócios Empresariais Ltda. (CONSULTAN), CNPJ nº 62.620.125/0001-71, no importe de R\$ 1.000.000,00 em 22/08/2013, a título de antecipação (de um total de R\$ 10.500.000,00 que seriam pagos em razão da prestação de serviços de assessoria e consultoria na análise dos tributos a que estaria submetido a contratante, em especial dos débitos junto à Procuradoria Geral do Estado de São Paulo (DOC09B). O objetivo seria detectar inconstitucionalidades, valores indevidos, redução ou extinção de débitos, e a liberação das garantias penhoradas na execução a que se refere a inscrição em dívida ativa do Estado de São Paulo nº 1.095.769.823, que totalizava R\$ 49.463.725,23 à época. A contratada prestaria o serviço de extinção dos débitos, a ser concedido pela PGE. Os honorários seriam de R\$ 10.500.000,00, devidos no caso de extinção do passivo tributário a que se refere a Certidão de Dívida Ativa (CDA) nº 1.095.769.823, e pagos parceladamente.

Ocorre que, como constatado e não desmentido pela interessada, a AKRON teria contratado a CONSULTAN, ao custo de R\$ 10.500.000,00, e pago R\$ 1.000.000,00 antes mesmo da realização da primeira reunião com os representantes da contratada, para uma prestação de serviços que essa estaria impedida legalmente de executar.

Mais, que tal contrato teria sido rescindido cerca de 30 dias após a sua celebração, sem que a contratada houvesse feito absolutamente nada, com quitação mútua entre as partes.

A contabilização do crédito para com a CONSULTAN, presente na ECD do ano 2017, enviada ao SPED após o início do procedimento de diligência junto à recorrente, teve o objetivo de adequar a escrita contábil à “versão dos fatos” apresentada pela AKRON à fiscalização.

Entretanto, até mesmo esta contabilização extemporânea de crédito de R\$ 1.000.000,00 para com a CONSULTAN contradiz o “instrumento de distrato” entregue à fiscalização. Segundo este documento, as partes concediam-se mútua quitação, inclusive quanto a honorários pagos, renunciando a qualquer direito em função do contrato anterior. Portanto, não haveria fundamento para o registro do referido crédito.

Concluindo, a ECD da AKRON, enviada ao SPED antes do início deste procedimento fiscal, nem mesmo contabilizava o pagamento do expressivo valor de R\$ 1.000.000,00. Igualmente, não há comprovação de qualquer serviço lícito prestado pela CONSULTAN à AKRON. A própria contratante afirma que nenhum serviço foi prestado.

Ou seja, despesa indedutível.

Como indedutíveis são, sem nenhuma controvérsia em nível jurisprudencial, as multas de ofício aplicadas pelas Autoridades Fiscais de todos os níveis estatais. Ou as perdas havidas no estoque sem que sejam cumpridos os requisitos do artigo 291, do RIR/1999, não bastando meras e simples declarações assinadas pelo próprio responsável pela empresa de que os produtos estariam deteriorados ou com validade vencida.

Inobstante isso possa ocorrer (e com certeza ocorre no cotidiano da empresa), representando uma perda, um despesa, um custo, a sua dedutibilidade das bases imponíveis do IRPJ e da CSLL exige o atendimento aos citados parâmetros, ou seja, comprovação mediante laudo ou certificado de autoridade sanitária ou de segurança, que especifique e identifique as quantidades destruídas ou inutilizadas e as razões da providência, por certificado de autoridade competente, nos casos de incêndios, inundações ou outros eventos semelhantes ou por laudo de autoridade fiscal chamada a certificar a destruição de bens obsoletos, invendáveis ou danificados, quando não houver valor residual apurável.

Nada disso há nos autos.

Finalmente, cabem algumas breves palavras acerca do reclamo da recorrente de que *“os auditores pretendem tomar decisões estratégicas pelos contribuintes sem serem sócios e protegidos pelo manto do funcionalismo público. Um verdadeiro absurdo! A decisão de vender ou não bens do ativo ou do seu circulante, cabe exclusivamente aos sócios e ninguém mais”*

E mais, subindo o tom, que “Adotou-se valor de mercado pela negociação entre as Partes e sendo assim não há que se falar em qualquer operação simulada que possa ser descaracterizada como pretendem os Srs. auditores fiscais e confirmado pelo acórdão recorrido”.

Muito bem, de fato, não cabe ao Fisco se imiscuir nas relações privadas, societárias e comerciais das empresas.

Porém, lhe cabe, sim, questionar operações que possam afetar as bases imponíveis dos tributos administrados pela Receita Federal (artigos 194 a 200, do CTN e diversos outros atos legislativos extravagantes).

Desse modo, apurando operações e documentos que fogem à normalidade ou não tenham substância, cabe ao Fisco aprofundar-se na auditoria e chegar ao resultado necessário.

Concretamente, os lançamentos disseram respeito a “custos e despesas não comprovadas”, ou seja, glosa por não atendimento aos parâmetros dos artigos 299 e 300, do RIR/1999, então vigente:

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

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

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

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

Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 2º](#)).

Exaustivamente visto que as despesas citadas nos autos, além de não se revestirem dos requisitos de normalidade, usualidade e habitualidade, não tiveram a comprovação de que os serviços a ela vinculados foram prestados.

Neste tom, a verdade dos fatos peleja contra a recorrente e, na mesma linha, a jurisprudência, doutrina, legislação e normas contábeis.

Acerca de “glosa de despesas”, “despesas indedutíveis”, “despesas desnecessárias”, já tive oportunidade de me manifestar em inúmeros acórdãos de minha relatoria, dentre eles Ac. 1402-002.266, 1402-002.290, 1402-002.511, 1402-002.748, 1402-003.816, sempre e sempre no sentido de que, na essência, uma coisa é a despesa, gasto, consumo; outra sua dedutibilidade. Diga-se, todo gasto é uma despesa genericamente falando, mas nem todo gasto pode ser levado a débito do Estado, utilizando-se o contribuinte da possibilidade de deduzi-lo das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A respeito, como definido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (instituído pela Resolução CFC n.º 1.055/2005), através do “Pronunciamento Técnico CPC 00 – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis, **DESPESAS** são *“decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de saída ou redução de ativos ou incrementos em passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de distribuição de resultado ou de capital aos proprietários da entidade”*.

Esta definição pode ser também tomada levando-se em conta seu surgimento no curso das atividades ordinárias da entidade. Neste caso, ainda segundo o Pronunciamento Técnico acima referido, item 78, estas despesas seriam as que *“surgem no curso das atividades ordinárias da entidade incluem, por exemplo, o custo das vendas, salários e depreciação. Geralmente, tomam a forma de um desembolso ou redução de ativos como caixa e equivalentes de caixa, estoques e ativo imobilizado”*.

Já a Resolução nº 1.374, de 08/12/2011, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em seu item 4.25, letra “b”, define: *“despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da saída de recursos ou da redução de ativos ou assunção de passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com distribuições aos detentores dos instrumentos patrimoniais”*.

De outro lado, a doutrina é incisiva. Por exemplo, para Hendriksen e Breda, despesa é: *“o uso ou consumo de mercadorias ou serviços no processo de obter receitas. Elas são as expirações dos fatores de serviços relacionados diretamente ou indiretamente na produção e vendas de produtos das empresas”*.⁵

Confirmando esta concepção, Kam (1986) sustenta que *“despesas são reduções no valor dos ativos ou aumento no valor das exigibilidades, devido à utilização de bens e serviços das operações principais ou centrais da entidade”*.⁶

Em claras palavras, **as despesas são a contrapartida das receitas, participando da concepção de lucro.**

Já o professor Sérgio de Iudícibus, com a cátedra que lhe é peculiar afirma que a despesa *“representa a utilização ou o consumo de bens e serviços no processo de produzir receitas podendo referir-se a gastos efetuados no passado, no presente ou que serão realizados no futuro”*.⁷

O mesmo Sérgio de Iudícibus, José Carlos Marion e Elias Pereira, in “Dicionário de Termos de Contabilidade”, Atlas – SP – 2ª Ed., conceituam que *“despesa, em sentido restrito, representa a utilização ou consumo de bens e serviços no processo de produzir receitas. O que caracteriza a despesa é o fato de ela tratar de expirações de fatores de serviços, direta ou indiretamente relacionados com a produção ou a venda do produto (serviço) da entidade”*.

Em síntese, inexistem dúvidas de que a **despesa é a concretização do esforço, em termos monetários, para a geração da receita**, reduzindo o patrimônio da empresa, com a perspectiva, com uma promessa latente de geração futura ou imediata de receita que deve, por definição, suplantando as despesas e assim gerar a parcela do lucro.

⁵ HENDRIKSEN, Eldon S., BREDA, Michael F. Van. Teoria da Contabilidade. Tradução de Antônio Zoratto Sanvicente.- 5. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

⁶ KAM, Vernon. Accounting theory. New York, John Wiley & Sons, 1986

⁷ IUDÍCIBUS, Sergio de. Teoria da Contabilidade. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

A conjugação destes dispositivos, das normas reguladoras da ciência contábil e da mais conceituada doutrina leva à conclusão de que, nos registros permanentes feitos na escrituração e nos levantamentos das Demonstrações Financeiras e Balanço Patrimonial, o resultado de um determinado período será sempre apurado levando-se em conta todos os fatos contábeis que afetam a azienda, observado o regime de competência.

Neste patamar, **indiscutível que qualquer despesa, tomado o termo nas concepções antes focadas**, compõe o resultado da entidade, de forma negativa, reduzindo o patrimônio.

Quanto a isso, inexistem dúvidas.

A controvérsia instala-se a partir do momento em que determinada despesa, que é despesa sob os ângulos contábil, patrimonial, comercial, econômico e societário, **extrapola os limites destas ciências e se põe ao alcance do raio de ação da legislação fiscal**, especialmente a do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

Neste momento, o que é incontroverso doutrinariamente passa a se submeter ao crivo de outra legislação, de outros conceitos, de outra estrutura.

Dizendo de modo diverso, se determinados estipêndios são “despesas” sob quaisquer dos enfoques antes vistos e afetam o resultado comercial da entidade, tais gastos, ainda que despesas sejam, **PODEM NÃO SER DEDUTÍVEIS** das bases imponíveis de IRPJ (e da CSLL, quando for o caso), simplesmente porque o legislador tributário assim o determinou.

Registre-se, está-se diante de uma regra excepcional trazida pela lei que, mesmo tendo tomado a contabilidade como ponto de partida para determinação e apuração do IRPJ, em determinado instante faz nela um “corte” e elimina (para fins exclusivamente fiscais), uma despesa que afetou o resultado apurado e a acresce a este mesmo resultado, encontrando uma base imponible diferente daquela que será definida para os propósitos comerciais e societários.

É o parâmetro fixado pelo RIR/1999, artigo 247, § 1º:

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

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

Por fim, para que não parem dúvidas e resumindo, a regra geral, em termos de despesas operacionais, é no sentido de que, em princípio, todos os dispêndios da empresa são dedutíveis.

Porém, na lição de Ricardo Mariz de Oliveira, “*todas as despesas relacionadas às atividades da empresa ou à manutenção de sua fonte produtora têm vocação para serem deduzidas da base de cálculo do IRPJ, somente se cuidando de crescer a ela as*

despesas para as quais algum dispositivo legal imponha uma exceção à regra de dedutibilidade das despesas”⁸. (sublinhado).

Então, como a lei não pode prever uma a uma as inúmeras atividades e espécies de gastos da empresa, definiu-se genericamente que todos os custos e despesas são admitidos na apuração da base de cálculo do imposto de renda, porém – e aí o ponto nevrálgico do caso – **o legislador estabeleceu exceções, que consistem na não dedutibilidade, na limitação do valor dedutível, e na sua subordinação a determinadas condições e requisitos.**, dentre elas a comprovação documental dos dispêndios havidos, da prestação do serviços contratados, na transmissão do bem adquirido e na obediência aos requisitos ínsitos no artigo 299, do RIR/1999.

Nada disso se mostrou nos autos.

Por isso, a indedutibilidade das despesas é flagrante.

Assim, por tudo o que foi exaustivamente exposto, meu voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário único da recorrente AKRON COMERCIAL - IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS E ALIMENTOS DE USO ANIMAL LTDA. e dos solidários, a) Eugenio Marraccini, CPF n.º 066.349.668-34; b) Lívia Peres Camargo Marraccini, CPF n.º 345.796.028-38; e, c) Vinicius Eugenio Marraccini, CPF n.º 092.142.018-89, mantendo integralmente os lançamentos, inclusive a multa de ofício qualificada (com as observações a seguir) e a responsabilização a eles atribuída, com fundamento no artigo 135, III, do CTN,

Acerca da multa de ofício, mesmo mantendo a qualificação imputada pela Fiscalização, pelos sólidos elementos presentes nos autos, há fato superveniente que necessita ser analisado.

Trata-se da nova redação do artigo 44, da Lei n.º 9.430/1996, naquilo que interessa ao caso discutido, que passou a ter outra configuração, trazida pelo artigo 8º, da Lei n.º 14.689, de 2023, “verbis”:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: [\(Vide Lei n.º 10.892, de 2004\)](#) [\(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007\)](#)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [\(Vide Lei n.º 10.892, de 2004\)](#) [\(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007\)](#)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: [\(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007\)](#)

(...)

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será majorado nos casos previstos nos [arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964](#), independentemente de outras*

⁸ Ricardo Mariz de Oliveira – Fundamentos do Imposto de Renda – São Paulo – Ed. Quartier Latin – 2008 – pg. 691

penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: [\(Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; [\(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

Com isso, em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c”, do CTN⁹, **o percentual da multa qualificada deve ser reduzido, de ofício, de 150% para 100%.**

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Sobre os lançamentos reflexos, a medida está definida no artigo 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF):

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. [\(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

Certo, pois, que os autos devem ser lavrados de forma concomitante – artigo 9º, § 1º, do PAF e artigo 142 do CTN - e que o julgamento do principal, no caso o IRPJ, refletirá nos demais, observadas as peculiaridades de cada tributo.

Assim, sendo os lançamentos reflexos mera decorrência do principal e havendo sido estes julgados procedentes em parte, igual sorte deve colher as demais exigências presentes nos autos.

CONCLUSÃO

⁹ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

Pelo exposto e pelo que mais consta nos autos, voto por, **i)** não conhecer do recuso voluntário em relação à matéria de cunho constitucional suscitada; **ii)** na parte conhecida, **ii.i)** rejeitar as preliminares de nulidade e decadência; **ii.ii)** a ele DAR PROVIMENTO PARCIAL unicamente para reduzir, *ex officio* e em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c”, do CTN, o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, mantendo integralmente os lançamentos e a qualificação da multa; **ii.iii)** manter a sujeição passiva de Eugenio Marraccini, CPF nº 066.349.668-34, Lívia Peres Camargo Marraccini, CPF nº 345.796.028-38, e, Vinicius Eugenio Marraccini, CPF nº 092.142.018-89 e a responsabilização a eles atribuída, com fundamento no artigo 135, III, do CTN.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Relator