



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

Processo nº 10882.723478/2015-71
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1201-000.534 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 15 de agosto de 2018
Assunto IRPJ
Recorrente SS COMERCIO DE COSMETICOS E PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente).

Relatório

1. O presente processo administrativo trata de autos de infração lavrados em virtude da identificação de irregularidades na apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no ano-calendário 2011. Nesse período, a contribuinte declarou prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL. As irregularidades identificadas pela fiscalização redundaram na redução do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL.

2. O trabalho fiscal identificou irregularidades no registro de despesas na conta contábil “Outras Despesas Operacionais”, bem como em exclusões efetuadas pelo contribuinte para fins de apuração do resultado tributável.

3. Por bem descrever os fatos, adoto como parte deste, trecho do relatório constante da decisão de primeira instância:

"Apresento, abaixo, resumo das infrações:

Irregularidades de despesas na conta “Outras Despesas Operacionais”

O contribuinte foi intimado a comprovar valores apontados na rubrica “Outras Despesas Operacionais” da ficha “Despesas Operacionais” da declaração de rendimentos do ano-calendário 2011. O valor total apontado na rubrica foi de R\$ 106.073.884,04 (linha 34 da ficha 5D – fl. 4.143). Essa rubrica contempla valores lançados na escrita comercial. Após a requisição de comprovação das despesas selecionadas por amostragem e a apresentação de esclarecimentos e provas pelo contribuinte, em procedimento que demandou diversas intimações fiscais e respectivas manifestações do sujeito passivo, a fiscalização concluiu pela existência de irregularidades que deram ensejo à contestação fiscal das despesas elencadas no “Anexo IX” (fl. 3.228). Esse quadro (“Anexo IX”) resume as despesas glosadas, que se encontram relacionadas e justificadas nos Anexos I a VIII, assim distribuídos:

Anexo	Matéria	Folhas
I	Provisões não dedutíveis	3.178 a 3.190
II	Despesas não comprovadas - Roda a Roda Jequití	3.191
III	Despesas não comprovadas - Outras Desp. Operac.	3.192 a 3.193
IV	Despesas não comprovadas - Catálogo Colheita	3.194 a 3.219
V	Despesas não comprovadas - Vale Desconto Saúde	3.220 a 3.223
VI	Despesas não comprovadas - Seguros	3.224
VII	Despesas indedutíveis - Confraternizações	3.225 e 3.226
VIII	Despesas indedutíveis - Ações Especiais	3.227

Resumo, então, as glosas objeto de cada um dos anexos acima referidos.

Provisões não dedutíveis objeto do Anexo I (fls. 3.178/90)

O contribuinte contabilizou diversas provisões. Parte das provisões não poderia ser deduzida em função da vedação prevista no artigo 13, I, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. O interessado foi intimado a comprovar o estorno contábil das referidas provisões, posto que não verificada a adição às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL de

qualquer valor a esse título. Houve, então, a comprovação parcial do estorno contábil das provisões indedutíveis. Foi, então, solicitada manifestação do contribuinte. Ele informou que “muito embora tenha constado do histórico de alguns lançamentos o termo “provisão”, tratam-se, em verdade, de gastos com o programa Roda a Roda Jequiti, Direitos Autorais, incentivos dos programas Vale Desconto e Vale Saúde, bem como despesas Diversas com Vendas, sendo que eventuais valores que diziam respeito a provisões foram devidamente estornados pela Requerente”. A fiscalização apontou que a escrita faz prova contra o seu titular, cabendo a ele a comprovação de eventual erro de escrituração. Como não foi comprovada a existência de erro de escrituração, houve a glosa das provisões não estornadas no montante de R\$ 3.661.346,28 (“Termo de Verificação Fiscal” fls. 3.145 a 3.147).

Despesas não comprovadas objeto do Anexo II (fl. 3.191)

A fiscalização, ao analisar despesas, não identificou a comprovação de dois lançamentos registrados na conta “Roda a Roda Jequiti”. O primeiro foi efetuado em 30 de abril de 2011, no valor de R\$ 87.710,32, contendo o seguinte histórico: “2.004:60063- Item Docto 3398 de TVSBT Canal 4 de São Paulo SA Acertos de Programas Jequiti – nota de débito 3398”. O segundo foi efetuado em 31 de dezembro de 2011, no valor de R\$ 232.092,31, contendo o seguinte histórico: “ND 3645 ref Prod Programa Roda Roda”. O contribuinte informou que os valores diriam respeito à veiculação, pela televisão (canal SBT), do seu nome e dos seus produtos. Apresentou como comprovantes duas notas de débito (3679 e 3398, no valores de R\$ 232.092,31 e R\$ 275.927,32 - fls. 2.760 e 2.763) e respectivos comprovantes escriturais de pagamento (Fl. 2.761 e 2.764). Relativamente ao segundo pagamento, o interessado informou que o valor diria respeito a dois programas: “Ganhe Mais Dinheiro com Jequiti”, no valor de R\$ 188.217,00, e “Roda a Roda Jequiti”, no valor de R\$ 87.710,32. A fiscalização considerou os documentos antes referidos como inábeis para fins de comprovação das operações objeto de lançamento contábil. As notas de débito seriam “meros instrumentos de controle contábil, na qual se científica à terceira pessoa a ocorrência de um débito que lhe será atribuído, proveniente de remessas de mercadorias, prestação de serviços, ou de outras origens, desprovido de qualquer atributo que lhes possa assegurar a devida sustentabilidade para fins fiscais, ainda mais quando emitida por sociedade integrante do mesmo grupo econômico”. Ademais, o artigo 61, §1º, e o artigo 81, II, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, fixam os requisitos dos documentos que devem ser emitidos por empresas que exercem a prestação de serviços, determinando que a comprovação de custos e despesas para fins de IRPJ e CSLL se dá a luz desses documentos com os elementos indicados na lei. Não bastasse isso, o histórico dos documentos não permitiria a identificação da natureza do serviço, de sorte a possibilitar a aferição da necessidade e da motivação do dispêndio. Por tais motivos, a dedução em pauta restou glosada (“Termo de Verificação Fiscal” fls. 3.147 a 3.149).

Despesas não comprovadas objeto do Anexo III (fls. 3.192/3)

A fiscalização identificou a dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, uma vez que lançado na escrita comercial como despesa, de

pagamentos efetuados para Martins, Chamon e Franco Advogados. Os documentos que suportaram o lançamento (fls. 2.813 a 2.831), entretanto, indicam que os serviços decorrentes dos pagamentos antes citados foram prestados em favor de Sílvio Santos Participações S.A., sociedade sócia minoritária da interessada (fl. 4.185). O interessado defendeu a existência de erro formal nos documentos emitidos pelo escritório de advocacia. A autoridade lançadora, todavia, percebeu evidências de que a consultoria fora prestada à holding do grupo econômico (Sílvio Santos Participações S.A.), uma vez que o trabalho tratou de reestruturação societária com a finalidade de alienar as participações detidas na “Jequití Cosméticos”, “revisão de atos societários desde a constituição da holding”, “análise do balanço da holding”, reuniões para “discutir questões relativas ao balanço da holding”. Foi identificado, também, o reembolso do pagamento efetuado pelos consultores à Junta Comercial de São Paulo em função de registros atinentes à cisão parcial da Sílvio Santos Participações S.A.. Assim, como os referidos pagamentos tinham por interessado primário a Sílvio Santos Participações S.A., exatamente como indicado na documentação suporte, a fiscalização efetuou a glosa da despesa.

Houve, também, a identificação de irregularidades no estorno de créditos tributários. O contribuinte concluiu que não era titular de crédito de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) no valor de R\$ 84.020.597,45, mas somente de R\$ 75.399.916,39. O valor a maior havia sido contabilizado de 2008 a 2011. Por esse motivo, o interessado resolveu baixar parte do crédito inexistente no montante de R\$ 6.689.971,85. Fato semelhante ocorreu relativamente às Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e para o Programa de Integração Social (Pis). A fiscalização solicitou ao contribuinte que efetuasse a comprovação, por ano-calendário, dos valores indevidamente registrados no ativo. Confira-se trecho do trabalho fiscal (fls. 3.151 e 3.152):

“43. Além de permitir verificar se a contabilização indevida dos créditos de ICMS-ST, PIS e COFINS foram acrescidas aos resultados fiscais, um dos objetivos da intimação foi verificar se as referidas despesas foram computadas no período-base competente, pois não pode o contribuinte deixar despesas em ativo para debitá-las ao resultado fiscal de períodos-base futuros, salvo permissão legal. Assim, os estornos de créditos de ICMS, PIS e COFINS devem ser debitados aos resultados fiscais dos períodos em que foram indevidamente contabilizados e não em períodos-base futuros. Em outras palavras, sob o ponto de vista fiscal, apenas os créditos de ICMS, PIS e COFINS indevidamente contabilizados no ano-calendário de 2011 podem ser debitados ao resultado fiscal do próprio ano-calendário de 2011.”

O interessado apresentou novas informações e justificou parte dos estornos. Em que pese o ter indicado que o crédito de R\$ 84.020.597,45 havia sido registrado de 2008 a 2011, não demonstrou quais créditos continham erros, inviabilizando a identificação do ano-calendário ao qual cada erro diria respeito.

Verifique-se a conclusão fiscal (fl. 3.152):

“Dessa forma, considerando a impossibilidade de verificar se as despesas foram computadas nos períodos-base competentes, tais valores devem ser glosados, conforme relação constante na planilha abaixo:”

<i>Data</i>	<i>Conta</i>	<i>Débitos</i>	<i>Histórico</i>
31/12/2011	OUTRAS DESP. OPERACIONAIS	6.689.971,85	Regularização ICMS Portaria CAT
31/12/2011	OUTRAS DESP. OPERACIONAIS	24.746,30	ESTORNO CRÉDITOS DE COFINS REF.2006
31/12/2011	OUTRAS DESP. OPERACIONAIS	7.089,41	ESTORNO CRÉDITOS DE COFINS REF.2009
31/12/2011	OUTRAS DESP. OPERACIONAIS	5.372,55	ESTORNO CRÉDITOS DE PIS REF.2006
31/12/2011	OUTRAS DESP. OPERACIONAIS	1.539,27	ESTORNO CRÉDITOS DE PIS REF.2009

Adicionalmente, a autoridade fiscal destacou que os lançamentos contábeis relativos à Cofins e ao Pis indicam os estornos de créditos relativos a 2006 e 2009.

Houve, também, a glosa de despesas lançadas na conta “Outras Despesas Operacionais” em função da falta de apresentação de documentação hábil e idônea que desse suporte aos lançamentos.

Todas as glosas constam do Anexo III, às folhas 3.192 e 3.193.

Despesas não comprovadas objeto do Anexo IV (fls. 3.194/219)

A atividade explorada pelo contribuinte contempla a venda de produtos de porta em porta, através de consultoras. Essas consultoras colhem pedidos dos clientes em função de ofertas realizadas por meio de catálogos. O contribuinte apresentou à fiscalização diversas notas fiscais de serviços relativas à impressão dos referidos catálogos. A fiscalização intimou o interessado a comprovar a aquisição da totalidade dos catálogos que tiveram seus custos amortizados no ano-calendário 2011. Houve apresentação de planilha que contemplou, também, aquisições operadas no ano-calendário 2010. A autoridade fiscal apresentou, então, a seguinte conclusão (fls. 3.154 e 3.155):

“57. Dessa forma, considerando que não foi atendida a intimação para comprovar a aquisição da totalidade dos catálogos amortizados, impõe-se a glosa de todos os lançamentos da presente conta referentes a “apropriação despesas de estoque” e “colheita ciclo”, com exceção apenas dos lançamentos para os quais foram apresentados documentos de suporte em resposta ao Termo de Intimação Fiscal n. 1, referentes às notas fiscais de serviço da LOG e PRINT GRAFICA E LOGÍSTICA S/A. Entre as notas fiscais apresentadas, apenas não serão aceitas como documento de suporte aquelas relacionadas abaixo, por referirem-se ao ano-calendário anterior (2010), relacionadas na Tabela 3:

TABELA 3

<i>Número da Nota Fiscal</i>	<i>Data da Emissão</i>
244	08/11/2010
697	27/11/2010
737	07/12/2010
743	11/12/2010

Despesas não comprovadas objeto do Anexo V (fls. 3.220/3)

A autoridade fiscal constatou a dedução contábil (despesa), sem reversão para fins de apuração do resultado tributável, de gastos com a manutenção de programa de saúde em benefício das pessoas que atuam como consultoras de vendas da interessada e seus dependentes. O referido programa abrange consultas, exames e procedimentos médicos, bem como o desconto na aquisição de medicamentos (fls. 3.155 e 3.156). Ocorre, entretanto, que as consultoras de vendas do contribuinte não mantêm vínculo empregatício com ele, fato que acarreta a ineditabilidade da despesa nos termos do artigo 13, V, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Confira-se:

“Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

(...)

V - das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica;”

Despesas não comprovadas objeto do Anexo VI (fl. 3.224)

A fiscalização solicitou ao contribuinte a comprovação dos gastos contabilizados em função dos seguros contratados. O interessado apresentou os documentos que possuía. Ao analisar os referidos documentos, que diriam respeito a uma despesa total de R\$ 555.763,62 no ano-calendário 2011, a autoridade lançadora entendeu que somente parte da despesa, no valor de R\$ 227.488,35, havia sido comprovada. Houve a glosa, portanto, de R\$ 328.275,27. A discussão está concentrada na apólice 011481 mantida perante Zurich Vida Empresa (fl. 2.318). Essa apólice foi apresentada sem a assinatura do emissor e sem os respectivos anexos. Chamou a atenção, também, a vigência da referida apólice, de 27 de outubro de 2011 até 27 de outubro de 2012, fato que admitiria a dedução de somente 17,8% do valor total despendido no ano-calendário 2011. Por tal motivo, a autoridade fiscal entendeu que o documento não era apto para suportar o lançamento contábil e a respectiva dedução fiscal da despesa (fls. 3.157/8).

Despesas ineditáveis - Confraternizações objeto do Anexo VII (fl. 3.225/6)

No curso dos trabalhos de fiscalização, o interessado informou que registrou “dispêndios com eventos para funcionários, tais como a realização de festas juninas e de final de ano, as quais por configurarem despesas operacionais da empresa foram deduzidas fiscalmente, nos termos do artigo 299 do RIR e do Parecer Normativo CST n. 322/1971” (fl. 3.158). A autoridade fiscal, entretanto, entendeu esses gastos como liberalidade da interessada, uma vez que desnecessária segundo estabelecido no artigo 299 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99). Por esse motivo, glosou as despesas apontadas no Anexo VI.

Despesas indedutíveis - Ações Especiais objeto do Anexo VIII (fl. 3.227)

A fiscalização identificou três contas contábeis que contemplariam saídas de mercadorias em bonificações ou amostras com a finalidade de alavancar as vendas. As referidas contas são denominadas “Incentivos – Ações Especiais”, “Kit Início Jequiti” e “Produto Bonificado CP Semente”. Instado a detalhar as despesas lançadas nas contas, o contribuinte apresentou detalhamento conjunto, não segregado pelas contas. Mais adiante, o interessado esclareceu a natureza dos valores lançados em cada conta. Verifique-se (fl. 3.160):

“as despesas questionadas no item em questão referem-se tanto a saídas de produtos comercializados pela empresa registrados nas contas Kit Início Jequiti e Produto Bonificado CP - por exemplo, caneca, pulseira, brinco, sapatilha como despesas registradas na conta 'Incentivo - Ações Especiais', que tinha como objetivo de alavancagem de vendas - por exemplo – balões decorativos para encontros que as consultoras realizaram para venda no Dias das Mães, mapa olfativo que serve para auxiliar as consultoras a ofertarem fragrâncias que melhor atendam o perfil de seus clientes e DVD's com informações dos lançamentos e outras informações importantes dos ciclos para que as consultoras utilizarem no Encontro Jequiti juntamente com as apresentações feitas.”

Ocorre, entretanto, que nas saídas registradas nas três contas foram emitidas notas fiscais que indicaram o Código Fiscal de Operação e Prestação (CFOP) 6910. Esse CFOP indica “Remessa em bonificação, doação ou brinde”. As bonificações admitidas são aquelas em que os bens concedidos são comercializados pelo contribuinte, nos termos do Parecer CST/SIPR nº 1.386, de 1982. Confira-se o teor do ato:

“Bonificação significa, em síntese, a concessão que o vendedor faz ao comprador, diminuindo o preço da coisa vendida ou entregando quantidade maior que a estipulada. Diminuição do preço da coisa vendida pode ser entendido também como parcelas redutoras do preço de venda, as quais, quando constarem da Nota Fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desse documento, são definidas, pela Instrução Normativa SRF nº 51/78, como descontos incondicionais, os quais, por sua vez, estão inseridos no art. 178 do RIR/80. Isto pode ser feito computando-se, na Nota Fiscal de venda, tanto a quantidade que o cliente deseja comprar, como a quantidade que o vendedor deseja oferecer a título de

bonificação, transformando-se em cruzeiros o total das unidades, como se vendidas fossem.”

Assim, como os materiais promocionais objeto das remessas escrituradas na conta contábil “Incentivos – Ações Especiais” não contemplam bonificações, uma vez que os materiais distribuídos não são produtos do contribuinte, a autoridade fiscal glosou a dedução das pretensas bonificações do resultado tributável.

Exclusões irregulares

Outras exclusões

A fiscalização arguiu o contribuinte a respeito do valor de R\$ 15.284.938,07 apontado na rubrica “Outras Exclusões” constante da linha 78 da ficha “Demonstração do Lucro Real” da declaração de rendimentos do ano-calendário 2011 (fl. 4.149).

O interessado esclareceu que o valor diria respeito à conta contábil “Provisão Contribuição Social Diferida”, no valor de R\$ 8.354.411,37, e à baixa de títulos considerados incobráveis, no valor de R\$ 6.930.526,69.

A autoridade fiscal aprofundou os trabalhos em torno da baixa de títulos incobráveis. Verificou que os títulos baixados, que não tinham garantia de valor, contemplavam valores inferiores a R\$ 5.000,00 e estavam vencidos há mais de seis meses, nos termos do artigo 9º, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Observou, entretanto, que o valor baixado abrangia, também, os juros incidentes sobre as dívidas. Por esse motivo, questionou o contribuinte a respeito dos contratos firmados com os devedores que permitiriam a exigência dos referidos juros. A resposta colhida foi a seguinte (fl. 3.166):

“em relação aos encargos moratórios referentes a todas as operações que geraram perda de crédito, a Requerente esclarece que não há contrato formal celebrado. A previsão dos encargos moratórios consta nos boletos bancários emitidos quando do atraso do pagamento da dívida.”

Diante disso, a autoridade fiscal considerou irregular a dedução dos encargos, uma vez que a Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, fixa, em seu artigo 24, § 4º, a necessidade da existência de contrato para possibilitar a dedução dos juros devidos quando da baixa dos créditos. Do valor total baixado, no montante de R\$ 6.930.526,69, R\$ 276.954,57 dizem respeito a juros. Esse último valor restou, então, glosado.

Houve, também, a glosa da baixa do crédito relativo à operação comercial envolvendo Geane Farias Castro, porquanto realizada no valor de R\$ 5.037,92, fato que exigia a manutenção da cobrança administrativa para a admissibilidade da dedução. Como não restou comprovada a manutenção da cobrança administrativa, o valor de R\$ 5.025,63 restou glosado.

Também foram glosadas as baixas de créditos menores envolvendo pessoas ligadas (TV Studios de Ribeirão Preto e Banco Panamericano)

em razão da vedação fixada no § 6º do artigo 9º da Lei nº 9.430, de 1996. Essa glosa montou R\$ 314,42.

Assim, o valor total glosado montou R\$ 282.294,62.

Reversão de provisões não dedutíveis

A fiscalização arguiu o contribuinte a respeito do valor de R\$ 3.753.395,86 apontado na rubrica “Reversão dos Saldos das Provisões não Dedutíveis” constante da linha 46 da ficha “Demonstração do Lucro Real” da declaração de rendimentos do ano-calendário 2011 (fl. 4.149).

O contribuinte esclareceu que o valor de R\$ 3.753.395,86 diria respeito à reversão de provisão para perdas com o estoque, objeto das contas contábeis 3205051010016 (R\$ 323.009,91), 3310201010026 (R\$ 444.479,00) e 3205051010014 (R\$ 2.985.906,95). Quando da constituição dessa provisão, que não é dedutível, o valor teria sido adicionado ao resultado tributável, motivo pelo qual a presente exclusão seria admissível quando da reversão da provisão. A referida adição teria ocorrido de forma parcelada nos anos-calendário 2010 (R\$ 2.813.059,62- Lalur fl. 2.415) e 2011 (R\$ 1.226.375,65 – Lalur fls 2.449 e 2.457). O valor adicionado no ano-calendário 2010 teria sido lançado contabilmente na conta 3205051010016 (fl. 3.169, item 116). Já o valor adicionado no ano-calendário 2011 teria sido lançado contabilmente também na conta 3205051010016 (fl. 2.448).

Diante desse cenário, a fiscalização entendeu que somente os valores revertidos da provisão constituída relativamente à conta 3205051010016 (“Perda por Produtos Descontinuados”) podem ser objeto de exclusão, uma vez que somente esses foram objeto de adição no passado. Restou admitida, portanto, a reversão de R\$ 323.009,91. Dessa forma, foi considerada indevida a exclusão de R\$ 3.430.385,95 (R\$ 3.753.395,86 - R\$ 323.009,91).

Estorno das receitas de vendas

A fiscalização identificou diferença entre a receita de venda de mercadorias apontada na declaração de rendimentos (R\$ 410.248.346,67 – fl. 4.144) e aquela constante da escrita comercial (R\$ 495.607.238,82 - conta 3110050000000).

O contribuinte justificou a diferença em função de lançamentos em duplicidade os quais “o sistema não aceita correção” (fl. 3.170). Segundo o interessado, houve situações nas quais ocorreu a contabilização da receita com base na emissão da nota fiscal e do título dela decorrente. Teria ocorrido, também, lançamento dúplice baseado exclusivamente no título.

A autoridade fiscal, então, empreendeu trabalho por amostragem com a finalidade de verificar a procedência dos argumentos do interessado. Isso se deu por via do “Termo de Intimação n. 7” (fls. 3.063 a 3.065). Dos nove lançamentos objeto da intimação, o contribuinte não logrou êxito na justificação do lançamento no valor de R\$ 11.444.957,01. Relativamente a esse lançamento, diferentemente dos demais, de menor valor, não houve a demonstração da alegada duplicidade (fl. 3.065). O

contribuinte referia duplicidade do mês de abril de 2011, sem a indicação da operação comercial que teria sido registrada de forma dupla. Quanto ao lançamento não justificado, o contribuinte assim se manifestou (fl. 3.172):

“No que se refere ao lançamento de R\$11.444.957,01 - Histórico: Estorno de lançamento duplicado faturamento abril 2011, a Requerente esclarece, da mesma forma como realizado nos itens anteriores, que a partir da emissão da nota fiscal são gerados títulos de cobrança, de modo que a contabilização da receita é realizada por esses títulos. No entanto, neste caso, as receitas também foram contabilizadas pela nota fiscal gerando, assim, a duplicidade (ou multiplicidade) de lançamento de receita. Nesse sentido, a requerente apresenta resumo dos lançamentos por nota fiscal e títulos, cuja diferença aponta o valor questionado pela Fiscalização (Doc. 18), bem como razão contendo os lançamentos de notas fiscais e títulos de cobrança que deram origem à duplicidade questionada (Doc. 19). No entanto, a requerente esclarece que ainda está levantando os lançamentos feitos dos títulos de 60 notas fiscais (doc. 20), para os quais pede prazo complementar de 20 dias. Sem mais, requer prazo complementar de 20 dias para levantamento dos lançamentos comprobatórios dos títulos das 60 notas fiscais citadas, colocando-se à disposição para demais esclarecimentos que se fizerem necessários.”

A fiscalização requereu comprovação completa no referido lançamento. Transcorrido o prazo de 20 dias requerido pelo interessado, foram apresentadas mais duas notas fiscais. Houve, então, nova intimação para a complementação da necessária comprovação (fls. 3.104/5). O contribuinte apresentou a seguinte resposta (fl. 3.158):

“Não obstante, quanto às 58 notas fiscais que haviam ficado pendentes, mencionadas na Resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 07, no total de apenas R\$ 16.464,03, a Requerente esclarece que deixou de apresentá-las, pois verificou que em relação a essas não houvera lançamento em duplicidade ou multiplicidade.”

Diante desse contexto, a autoridade fiscal entendeu que não houve a comprovação da procedência do estorno da receita objeto do lançamento único no valor de R\$ 11.444.957,01 (fl. 3.173). Por tal motivo, acresceu o valor antes referido ao resultado tributável apurado no mês de abril de 2011.

Redução do Prejuízo Fiscal e da Base de Cálculo Negativa da CSLL

Repriso trecho do “Termo de Verificação Fiscal” que resume a matéria (fls. 3.173/4):

“As irregularidades demonstradas no capítulo anterior resultaram na glosa de no valor total de R\$ 40.897.664,56. Com isso, o Prejuízo Fiscal e a Base de Cálculo negativa da CSLL apurados no ano calendário 2011, no valor de R\$ 89.337.470,26, foram reduzidos de ofício para o valor de R\$ 48.439.805,70.”

4. A contribuinte foi devidamente cientificada da autuação (AR de 19/01/2016, fl. 3274) e apresentou Impugnação (fls. 3283/3309) em 18/02/2016 onde trouxe,

conforme relatório constante da decisão de 1ª instância, as seguintes questões de fato e de direito:

“Passo a apresentar os principais pontos de discordância do impugnante.

Impugnação

Inicialmente o contribuinte defende a tempestividade da sua manifestação, uma vez que apresentada dentro do prazo legal em função da ciência do lançamento ocorrida no dia 20 de janeiro de 2016.

Após, ele esclarece que atua no comércio atacadista de produtos de perfumaria, toucador, higiene pessoal e beleza.

Resume, então, as infrações que lhe foram imputadas, antecipando que irá comprovar a incorreção do ato administrativo.

Preliminares

Preliminarmente, alega a nulidade do lançamento em razão da impossibilidade da exigência fiscal estar baseada exclusivamente em presunções e da falta de clareza das imputações.

Quanto às presunções, o impugnante entende que a autoridade administrativa desconsiderou os documentos e esclarecimentos apresentados no curso da fiscalização para presumir a existência de infrações. Exemplificou com a glosa de despesa lançada na conta “Direitos Autorais”, objeto do “Termo de Intimação nº 1”. A fiscalização teria deixado de realizar o seu trabalho de análise da documentação apresentada. Escuda-se no princípio da tipicidade cerrada e do contraditório para requerer o cancelamento do lançamento. Entende que cabe à fiscalização o ônus da prova daquilo que alega. Caberia a ela comprovar a existência das infrações.

Quanto à falta de clareza, aponta falta de conexão entre as normas infringidas apontadas no lançamento e os fatos narrados no trabalho. Assim, desrespeitadas as regras fixadas no artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e no artigo 50, § 1º, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Confira-se trecho da reclamação (fls. 3.287 e 3.288):

“18. Todavia, a grande maioria dos artigos utilizados pela D. Fiscalização determina apenas regras gerais de IRPJ e CSLL, tais como conceito de lucro real, conceito de lucro líquido e escrituração contábil para fins da determinação do lucro real tributável, mas sem que nenhum deles se relacione diretamente aos fatos descritos nesta autuação.

19. Ora, uma fiscalização com tantos documentos apresentados (i.e., o processo administrativo em questão tem mais de 3.000 páginas) deveria esclarecer ao contribuinte de maneira clara o que é satisfatório e o que ainda precisa ser completado e não fazer apontamentos genéricos sem vinculações precisas.

20. Em relação à isso, vale mencionar o item nº 49 do TVF, por exemplo, no qual a D. Fiscalização menciona que: "também foram glosados outros lançamentos de despesas da conta 3520201010003 - outras despesas operacionais - em razão da falta de apresentação de documentação hábil e idônea suporte. A relação dos itens glosados e justificativas encontram-se detalhados no Anexo III do presente TVF".

21. Nota-se que a D. Fiscalização não explicita quais despesas são essas, quais documentos foram entregues e o porquê de não serem idôneos, sendo que esse Anexo III do TVF mencionado também é lacônico em relação à essas informações, que a propósito, são essenciais."

Alternativamente, caso não acolhidas as preliminares, o impugnante passa a tratar das infrações a ele imputadas.

Estorno das receitas de vendas

Inicialmente, informa que, por lapso do contribuinte, houve o registro em duplicidade do faturamento relativo ao mês de abril de 2011, uma vez que, em alguns casos, houve o lançamento da receita tanto por via da nota fiscal quanto do título decorrente da operação. Apresenta planilha que conteria "o exato valor questionado pela D. Fiscalização (doc. nº 6), qual seja, R\$ 11.444.957,01" (fl. 3.289). Os livros comerciais do impugnante também indicam a existência de lançamentos em duplicidade. O contribuinte apresentou, a título exemplificativo, amostra que demonstra a ocorrência de lançamentos duplicados. Conclui, assim, estar equivocada a fiscalização quanto à identificação de omissão de receita.

Glosa de despesas indedutíveis, desnecessárias ou não comprovadas

O impugnante informa que, de "maneira geral, todas as despesas necessárias, usuais e normais devem ser consideradas como dedutíveis, desde que embasadas em documentação hábil e idônea" (fl.3.290). Aponta a subjetividade da norma constante do artigo 299 do RIR/99, uma vez que o necessário ou usual para um pode não ser para outro.

No que diz respeito aos gastos efetuados no âmbito do programa "Roda a Roda Jequiti", gastos diversos com vendas e despesas com direitos autorais, o impugnante reclama que tais gastos não constituem provisões, mas despesas. A indicação no histórico do lançamento do termo "provisão" foi um equívoco. O contribuinte alega que o valor das despesas foi adiantado. Quando da emissão da nota fiscal, dentro do período de apuração, a despesa foi apropriada. Dessa forma, seria inaplicável ao caso a regra constante do artigo 335 do RIR/99, que trata da dedutibilidade das provisões. Apresenta, então, duas planilhas ("as planilhas em anexo (docs. nºs 9 e 10)" - fl. 3.291). Constam dos autos as planilhas "doc_9_vendas.xlsx" e "doc_10_Direitos_Autorais.xlsx", às folhas 4.124 e 4.125, respectivamente. A primeira elenca dois grupos de lançamentos. Um com os lançamentos de valores a título de provisão, no valor total de R\$ 1.958.420,15, e outro com os estornos, no valor total de R\$ 1.381.896,09. Conclui, assim, que somente R\$ 576.524,06 deveriam ter sido adicionados para fins de apuração do resultado tributável. A segunda planilha apresenta extensa relação que agrupa débitos

(constituição de provisões) e créditos (estornos) envolvendo royalties e direitos autorais. Conclui pela existência de uma diferença entre débitos e créditos no montante de R\$ 109.036,70. Alega já ter apresentado documentos no curso da fiscalização. Apresenta, ainda, as seguintes breves explicações (fl. 3.291):

Conta Contábil	Gastos (R\$)	Breve explicação
(i) Roda a Roda Jequití	R\$ 2.948.717,47	Essas despesas dizem respeito a dispêndios incorridos na distribuição de prêmios vinculados a incentivar a venda e a compra de produtos Jequití.
(ii) Despesas Diversas com Vendas	R\$ 603.592,11	Referem-se a valores disponibilizados para as Gerentes de Venda, para que estas possam atuar em campo, buscando ampliar a rede de consultoras da Jequití. Tratam-se de numerários adiantados às Gerentes de Vendas, que após o ciclo da campanha tem o dever de prestar contas.
(iii) Direitos Autorais	R\$ 109.036,70	Consistem em pagamentos feitos a artistas, bem como a empresas como Disney e Warner Bros, pelo direito de explorar comercialmente o nome e/ou a imagem de dado artista, ou ainda de algum personagem, em determinadas linhas de produtos Jequití.

Os valores acima referidos são objeto do Anexo I ao “Termo de Verificação Fiscal” (fls. 3.178 a 3.190).

Despesas com o programa Roda a Roda Jequití

Quanto às despesas glosadas objeto do Anexo II ao “Termo de Verificação Fiscal” (fl. 3.191), o impugnante esclarece que são despesas “relativas ao pagamento para o canal SBT de televisão com relação ao repasse do custo de produção do Programa Roda a Roda” (fl. 3.292). A comprovação teria se dado por via de notas de débito e pagamentos escriturais emitidos pelo banco Bradesco. O contribuinte entende que cabe à fiscalização aprofundar seus exames caso não aceite a documentação que a ela já foi apresentada. Reclama da falta de fundamentação do ato administrativo na justificação da rejeição. Refere jurisprudência administrativa emanada do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) que entende em seu favor.

Despesas não comprovadas objeto do Anexo III (fls. 3.192/3)

a) dos serviços advocatícios:

O impugnante alega a existência de erro formal na emissão da fatura que documentou a operação. Foi apontado o nome da holding do grupo (Sílvia Santos Participações S/A), mas as despesas dizem respeito a assessoria jurídica prestada ao impugnante em sua reestruturação. Observe-se que a fatura é dirigida ao Diretor Presidente do impugnante à época. O contribuinte apresentou, ainda, documento da lavra do emissor da fatura dando conta de que o serviço teria sido prestado ao impugnante (fl. 3.375). Repisa ser dever da fiscalização aprofundar suas análises. Refere jurisprudência administrativa emanada do Carf que entende em seu favor.

b) da regularização do ICMS-ST e do estorno do Pis e do Cofins:

O contribuinte argumenta que, ao adquirir os produtos que comercializa, sujeita-se à retenção do ICMS também na qualidade de substituto tributário, por conta de operações futuras no Estado de São Paulo. Ocorre, entretanto, que algumas operações não envolvem contribuintes localizados no Estado de São Paulo. Nesses casos, torna-

se possível a recuperação do tributo que seria devido por potenciais contribuintes paulistas. Em auditoria interna, o impugnante identificou que o seu crédito em função de operações que destinaram produtos a outros Estados da Federação seria de R\$ 75.399.916,39, e não o valor de R\$ 77.282.654,00 registrado contabilmente. Por esse motivo, o crédito excessivo, já tributado, uma vez que reconhecido como receita, foi baixado no montante de R\$ 6.689.971,85. O histórico do lançamento reportou-se à Portaria CAT nº 17/99, que trata do ressarcimento do ICMS nessas hipóteses. Apresenta tabela na qual demonstra as diferenças encontradas relativamente aos meses de janeiro a julho de 2011. Protesta, também, contra o entendimento fiscal em torno da impossibilidade do estorno do crédito excessivo relativo a ano-calendário anterior, uma vez que o contribuinte teria apurado prejuízo em ambos. Como não houve postergação ou redução indevida do lucro real, nos termos do artigo 273 do RIR/99, a inobservância do período de apuração seria viável. Requer a observância do Parecer Normativo nº 57, de 1979. Refere jurisprudência administrativa emanada do Carf que entende em seu favor. Assim, como o impugnante apurou prejuízos nos anos-calendário 2010 e 2011, não houve qualquer prejuízo ao Fisco com a postergação do reconhecimento da despesa.

Com relação aos estornos dos créditos de Pis e Cofins, o impugnante esclarece que identificou diferença entre o crédito efetivo e aquele contabilizado. Por esse motivo, efetuou a baixa de parte do crédito. As fiscalizações considerou que os créditos não poderiam ser estornados no ano-calendário 2011, uma vez que diziam respeito aos anos-calendário de 2006 a 2009. O impugnante defende a possibilidade da dedução pelos mesmos motivos levantados em relação ao ICMS, antes tratado.

c) da perda com sucatas:

O contribuinte alega que a fiscalização glosou a dedução por falta de apresentação de documentação hábil e idônea. O impugnante apresenta, então, Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (Danfe) relativamente às operações em questão (fls. 3.617 a 3.859), que documentam saídas de aparas de papelão em vendas, pelo impugnante, de mercadorias recebidas de terceiros.

Despesas não comprovadas objeto do Anexo IV (fls. 3.194/219)

O impugnante esclarece que trabalha com a venda dos seus produtos de porta em porta, através da atuação de consultoras de vendas. Essas consultoras repassam ao contribuinte os pedidos formulados pelos clientes. Os produtos são escolhidos através de catálogos. Os referidos catálogos são, então, fundamentais para a obtenção das receitas de vendas. Por esse motivo, o dispêndio com a aquisição de catálogos consiste em despesa necessária, usual e normal no ramo de atividade do impugnante.

A fiscalização não concordou com parte da despesa incorrida com os catálogos no ano-calendário 2011 em função de falta de comprovação da aquisição da totalidade dos catálogos amortizados. Parte das notas fiscais apresentadas refere operações realizadas no ano-calendário 2010. Ocorre, entretanto, que tais aquisições visaram a encomenda

antecipada dos catálogos que seriam utilizados no período seguinte. Por esse motivo, as notas fiscais em questão devem ser objeto de dedução no ano-calendário 2011. O impugnante apresenta, então, cópias de diversas notas fiscais, parte delas diz respeito à aquisição de catálogos (fls. 3.860 a 3.952) e outra parte à prestação de serviços de envio dos catálogos (fls. 3.953 a 4.058). Nesse acervo, as notas fiscais de aquisição de catálogos foram emitidas em 2011. A planilha denominada “doc_18 Tabela Compra Catalogo Colheita.xlsx” (fl. 4.126) indica 92 notas fiscais emitidas em 2011 que totalizam R\$ 4.326.445,79. Já a planilha denominada “doc_19 tabela NF serviço.xlsx” (fl. 4.127) indica 41 notas fiscais emitidas em 2011 que totalizam R\$ 4.227.386,05. Identifiquei, entretanto, diversas notas fiscais de serviço emitidas em 2010 (fls. 3.953 a 3.955, 3.984, 3.985, 4.055 a 4.058). Refere o impugnante que as notas fiscais emitidas em 2010, de números 244, 697, 737 e 743 dizem respeito ao ano-calendário 2011, uma vez que documentam a aquisição de catálogos com antecedência, para distribuição no ano-calendário 2011. Defende, então, que a dedução da despesa lastreada em documentos emitidos em 2010, mas referida aos produtos comercializados em 2011, deve ser acolhida pelo Fisco. Para o impugnante, a dedução da despesa somente deve ocorrer no momento da distribuição dos catálogos (fl. 3.300, item 83). Adicionalmente, defende inexistir prejuízo ao Fisco em função de eventual erro na identificação do momento preciso da dedução, no termos do artigo 273 do RIR/99, motivo pelo qual também não haveria procedência na glosa.

Despesas não comprovadas objeto do Anexo V (fls. 3.220/3)

O impugnante informa que os gastos incorridos com o “Vale desconto/Vale saúde” decorrem de cartões fornecidos às consultoras Jequití que “conferem descontos em médicos e estabelecimentos vinculados à área de saúde” (fl. 3.301). O objetivo dos gastos “é motivar e recompensar as consultoras para que se empenhem na venda dos produtos” (fl. 3.301), bem como na atração de mais consultoras. O contribuinte defende que os cartões oferecidos não possuem a natureza de seguro de saúde, motivo pelo qual não seria aplicável a regra constante do artigo 13 da Lei nº 9.249, de 1995. O cartão só serve para sinalizar aos profissionais da saúde que a portadora faz jus a desconto em atendimentos e medicamentos. Salienta o impugnante (fl. 3.301):

“89. Frise-se: a Requerente apenas gerencia um programa de descontos, que são concedidos diretamente por terceiros, NÃO possuindo médicos credenciados, e nem realizando pagamento de consultas ou reembolsos, características atreladas à um seguro de saúde propriamente dito.”

Defende, portanto, a vinculação da despesa com a sua atividade finalística e, por consequência, a necessidade e usualidade do gasto.

Despesas não comprovadas objeto do Anexo VI (fl. 3.224)

O impugnante ataca o lançamento em função da inexistência de prejuízo ao Fisco em função de eventual equívoco seu relativamente ao período de apuração em que o gasto deveria ter sido registrado

contabilmente. Escuda-se, novamente, na regra constante do artigo 273 de RIR/99.

Quanto à falta de comprovação do seguro documentado por via da apólice 011481 de Zürich Vida Empresa, o contribuinte junta novos elementos (fls. 4.059 a 4.065).

Despesas indedutíveis - Confraternizações objeto do Anexo VII (fl. 3.225/6)

O impugnante defende que a despesa em tela é necessária e usual, nos termos do artigo 299 do RIR/99. Assim, é dedutível. Refere jurisprudência do Carf em seu favor. Confira-se (fl. 3.306):

“DESPESAS COM CONFRATERNIZAÇÃO - DEDUTIBILIDADE – Na medida em que contribuem para melhoria do ambiente de trabalho, humanizando o relacionamento empresa e empregados, aumentando a motivação para a consecução dos objetivos sociais, as despesas com confraternização de fim de ano, erroneamente apontadas como despesas com brindes, acabam beneficiando a empresa, afigurando-se normais, usuais e necessárias, sendo, por isto mesmo, dedutíveis.” (Acórdão nº 103-22.314, 24/02/2006)

“CONFRATERNIZAÇÃO - São dedutíveis as despesas com eventos de confraternização anual que alcancem todos os empregados.” (Acórdão nº 105-12.059, 10/12/1997)

Despesas indedutíveis - Ações Especiais objeto do Anexo VIII (fl. 3.227)

A impugnante entende que, mesmo que os materiais promocionais distribuídos não sejam mercadorias comercializadas pelo requerente, de sorte a configurar bonificações, a distribuição de tais materiais teve por meta alavancar as vendas do contribuinte. Assim, os gastos são dedutíveis consoante disposto no artigo 299 do RIR/99, uma vez que são despesas usuais e normais no ramo de atividade da impugnante.

Exclusões irregulares

Outras exclusões

O impugnante defendeu a existência de respaldo contratual para a incidência de juros moratórios na hipótese do não-pagamento tempestivo dos valores a ela devidos. Argumentou que os boletos bancários estão atrelados a contratos pré-estabelecidos com seus clientes. Os boletos evidenciariam por si a existência dos referidos contratos. Juntou aos autos documentos para comprovar suas afirmativas (fls. 4.066 a 4.121). Os documentos apresentados são cadastros de consultoras e procurações das consultoras em favor da impugnante. Adicionalmente, o contribuinte solicitou a conversão do julgamento em diligência caso os documentos apresentados não fossem tidos como suficientes.

Reversão de provisões não dedutíveis

A impugnante alega que “os valores revertidos para as contas “Lançamentos para FV + Enxoval Jequití” e “Ajuste Inventário””

foram adicionados ao resultado tributável nos anos-calendário 2010 e 2011, bem como reconhecidas na Conta Contábil “Provisão por Perda de Produtos Descontinuados”. Ocorre, entretanto, que as reversões foram realizadas equivocadamente por via das “contas Lançamentos para FV + Enxoval Jequití” e “Ajuste de Inventário” (fl. 3.306). O contribuinte defende o cancelamento do lançamento com base na regra constante dos itens 5.3 e 6 do Parecer Normativo CST nº 57, de 16 de outubro de 1979. Refere jurisprudência administrativa emanada do Carf que entende em seu favor. Apresenta, ao final, o seguinte pleito (fl. 3.307):

“117. Desse modo, apesar do mero equívoco contábil realizado, uma eventual autuação somente se justificaria se tal erro resultasse em prejuízo ao fisco, o que não ocorreu no caso concreto dos autos, uma vez que o resultado contábil e fiscal da Requerente em 2010 e 2011 evidenciou situação de prejuízo, e não lucro, conforme já demonstrado de forma detalhada no “item D.2” acima.”

CSLL

Requer sejam acolhidos os argumentos de fato e de direito aduzidos em relação ao IRPJ para fins da exigência da CSLL.

Multa

Mesmo não ocorrendo à exigência de multa, uma vez que somente retificado o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL, o impugnante solicita a retificação das folhas do auto de infração em que apontada à incidência da multa de ofício de 75% (fls. 3.253 a 3.256, 3.258, 3.260 a 3.262 e 3.265).

Pedido

Repriso o pedido apresentado (fls. 3.308/9):

“VII. CONCLUSÃO E PEDIDO

122. Assim sendo, diante de tudo o que foi exposto, e com base na doutrina e jurisprudência mencionadas, a Requerente requer seja INTEGRALMENTE ACOLHIDA a presente Impugnação, para o fim de se reconhecer, em preliminar, a NULIDADE dos Autos de Infração impugnados em razão de (i) impossibilidade de exigência de tributos com base em mera presunção; e (ii) falta de clareza na indicação das infrações, bem como falta de precisão na indicação do dispositivo legal infringido.

123. Entretanto, caso assim não entenda essa D. Delegacia de Julgamento, o que se admite a título meramente argumentativo, a Requerente requer seja INTEGRALMENTE ACOLHIDA a presente Impugnação para que, no mérito, seja reconhecida a total improcedência dos Autos de Infração lavrados, com o consequente arquivamento do processo administrativo correlato, de acordo com os argumentos de mérito desenvolvidos acima.

124. Por fim, na remota hipótese dos pedidos acima não serem acolhidos, a Requerente requer retificação das páginas dos Autos de

Infração nas quais constam a menção da multa de 75%, para que não existam equívocos quanto a esse ponto.

125. Por fim, caso não seja esse o entendimento de Vossas Senhorias, o que se admite apenas para fins de argumentação, a Requerente pleiteia a conversão do julgamento em diligência, nos termos do artigo 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72, e do artigo 57, inciso IV, do Decreto nº 7.574/11, cumulados com o artigo 38 da Lei nº 9.784/99. A conversão do processo em diligência é necessária para que a totalidade dos documentos possa ser analisada e não restem dúvidas acerca da improcedência da autuação.

126. Termos em que, protestando provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos, sem exceção de quaisquer, especialmente pela juntada de novos documentos ou quaisquer outras providências que se entendam necessárias para a elucidação da verdade real dos fatos ora alegados, nos termos do artigo 16, §4º, alínea "a," do Decreto 70.235/72, bem como do princípio da verdade material que orienta o processo administrativo fiscal”.

5. Em sessão de 28 de março de 2017, a 1ª Turma da DRJ/POA, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada para manter o crédito tributário lançado, nos termos do voto relator, Acórdão nº 10-58.381 (fls. 4189/4221), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2011

A apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando adotada a sistemática de apuração do lucro real, parte do resultado contábil registrado na escrita. O resultado comercial passa por ajustes (adições e exclusões) para fins de determinação do resultado tributável.

Cabe ao contribuinte a comprovação dos fatos registrados na escrita, que devem estar lastreados em documentação hábil. Cabe ao Fisco, caso existente o registro e a respectiva documentação hábil, a prova da inveracidade dos fatos registrados. A escrita faz prova contra a pessoa a que pertence.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”.

Fundamentos da DRJ

6. A DRJ/ POA julgou improcedente a impugnação da contribuinte sob os seguintes fundamentos:

6.1. No presente caso, a autoridade fiscal buscou provas diretas das despesas escrituradas pela contribuinte e diante da ausência de comprovação tomou como verdadeiros os registros contábeis disponíveis.

6.2. A alegação de falta de fundamentação legal que ampare a descrição dos fatos pela autoridade fiscal também não se sustenta, pois os autos de infração, complementados

pelo Termo de Verificação Fiscal, descrevem em detalhes e identificaram as infrações imputadas a contribuinte.

6.3. Sobre o estorno das receitas de vendas, a contribuinte não foi capaz de apresentar documentação hábil e idônea que comprovasse suas alegações, seja no curso da fiscalização ou quando da apresentação da impugnação. Ademais, a tabela apresentada que supostamente conteria o exato valor questionado pela fiscalização demonstra valor diverso dos R\$ 11.444.957,01.

6.4. A alegação da contribuinte de que teria cometido erro ao escriturar valores em seus livros contábeis, quando na realidade se tratavam de despesas ou de valores diversos, não veio acompanhada de provas. Na ausência de prova em contrário a escrituração deve ser considerada correta.

6.5. Em relação dedutibilidade do "Vale Saúde", considera que tal despesa não pode ser deduzida, pois, apesar de não ser necessariamente um seguro saúde, o benefício ofertado pela contribuinte a suas consultoras se assemelha aos benefícios da previdência social.

6.6. Também não se sustenta a pretensão da contribuinte de deduzir despesas referentes a confraternizações. Considera que tais gastos não são usuais e necessários para o exercício da atividade empresarial da ora Recorrente.

6.7. O pedido de conversão do julgamento em diligência foi afastado em razão de não ter sido formulado nos termos do artigo 16, inciso IV, §1º, do Decreto nº 70.235/72.

6.8. Por fim, afasta o pedido de retificação da aplicação da multa de ofício por entender que, apesar de não existir base de cálculo para a apuração da multa, existe fundamento legal para a sua cobrança, diante da declaração de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL em valor superior ao efetivo.

7. Cientificada da decisão (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem em 03/04/2017, fl. 4225), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 4228/4259) em 27/04/2017, para reiterar as razões já expostas em sua Impugnação e complementar sua defesa com os seguintes pontos:

7.1. Argui que a decisão recorrida deve ser declarada nula por: (i) afastar o pedido de diligência feito em sede de Impugnação; (ii) deixar de analisar os documentos juntados aos autos; e (iii) basear grande parte da decisão na ausência de comprovação sem verificar os equívocos apontados pela defesa da Recorrente.

7.2. Diferente do que foi alegado pela fiscalização e confirmado pela decisão recorrida, os documentos juntados aos autos são hábeis, idôneos e capazes de esclarecer e comprovar que os equívocos cometidos pela fiscalização de fato ocorreram.

7.3. Sobre a despesa relativa às confraternizações, diferente do consignado na decisão de piso, a empresa responsável pela organização dos eventos e confraternizações não atua exclusivamente com turismo e viagens, mas é uma prestadora de serviços de locação de espaços, decoração, logística, coordenação e outros elementos relacionados à realização do evento contratado.

7.4. Em virtude a ausência de cobrança de tributo, fica evidente a necessidade de retificação dos autos de infração para que se afaste a menção da multa de 75%. A própria decisão recorrida reconhece que a cobrança da multa foi obstaculizada pela inexistência de base de cálculo.

7.5. Por fim, a Recorrente requer seja reconhecida a nulidade do acórdão recorrido ou, ao menos, determinada a conversão do julgamento em diligência. Subsidiariamente, requer seja (i) declarada nulidade dos autos de infração; (ii) reconhecida a total improcedência dos autos de infração; e (iii) retificada as páginas dos autos de infração nas quais constam a multa de 75%.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora

8. O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

9. Em virtude da necessidade de baixar os autos em diligência, deixo de apreciar as demais razões suscitadas em sede de Recurso Voluntário e atendo-me aos pressupostos e fundamentos hábeis a justificar tal providência a ser atendida pela douta autoridade preparadora.

10. A Recorrente, em sede de Impugnação (fls. 3283/3309) instruiu os autos com detalhados esclarecimentos e vasta documentação probatória, especialmente com:

(i) Estorno das receitas de vendas: A Recorrente esclareceu que houve registro em duplicidade do faturamento relativo ao mês de abril de 2011, uma vez que, em alguns casos, houve o lançamento da receita tanto por via da nota fiscal quanto do título decorrente da operação. Apresenta planilha que conteria “*o exato valor questionado pela D. Fiscalização (doc. nº 6), qual seja, R\$ 11.444.957,01*” (fl. 3.289). Os livros comerciais da Recorrente também indicam a existência de lançamentos em duplicidade. O contribuinte apresentou, a título exemplificativo, amostra que demonstra a ocorrência de lançamentos duplicados.

(ii) Glosa de despesas indedutíveis, desnecessárias ou não comprovadas: A Recorrente prestou os seguintes esclarecimentos:

Conta Contábil	Gastos (R\$)	Breve explicação
(i) Roda a Roda Jequití	R\$ 2.948.717,47	Essas despesas dizem respeito a dispêndios incorridos na distribuição de prêmios vinculados a incentivar a venda e a compra de produtos Jequití.
(ii) Despesas Diversas com Vendas	R\$ 603.592,11	Referem-se a valores disponibilizados para as Gerentes de Venda, para que estas possam atuar em campo, buscando ampliar a rede de consultoras da Jequití. Tratam-se de numerários adiantados às Gerentes de Vendas, que após o ciclo da campanha tem o dever de prestar contas.
(iii) Direitos Autorais	R\$ 109.036,70	Consistem em pagamentos feitos a artistas, bem como a empresas como Disney e Warner Bros, pelo direito de explorar comercialmente o nome e/ou a imagem de dado artista, ou ainda de algum personagem, em determinadas linhas de produtos Jequití.

No curso da fiscalização e em sede de impugnação a Recorrente apresentou esclarecimentos para materializar as alegações constantes do item 4 (fls. 3.178 a 3.290). Contudo, verifico que as duntas autoridades fiscal e julgadora não procederam a devida apreciação da prova.

Da mesma forma, a Recorrente cuidou de demonstrar eventuais gastos com: serviços advocatícios (fls. 3.375); regulação de ICMS-ST e estorno de PIS/COFINS; perda com sucatas (apresenta documento (Danfe) relativamente às operações em questão (fls. 3.617 a 3.859) que documentam saídas de aparas de papelão em vendas, pela contribuinte, de mercadorias recebidas de terceiros); despesas com catálogos para revendedoras e envio desse material (documentação de fls. 3.860 a 4.058, planilhas com a relação das notas fiscais e amostragem das notas fiscais emitidas).

No mais, a Recorrente também prestou esclarecimentos sobre as despesas com: vale desconto/vale saúde; seguro Zurich Vida Empresa (apólice 011481, docs. fls. 4.059 a 4.065); confraternizações e materiais promocionais distribuídos para alavancagem das vendas. *A priori*, tais despesas estão atreladas a atividade finalística da Recorrente (artigo 299 do RIR/99) e, novamente, não evidencio sob qual motivo houve a desconsideração das provas acostadas e esclarecimentos prestados.

(iii) Exclusões Irregulares: a Recorrente presta os devidos esclarecimentos sobre os equívocos contábeis e instrui o processo com a documentação de fls. 3.306, 4.066 a 4.121. Novamente, não evidencio qualquer motivação para ausência de apreciação da prova. Em princípio, considero que tais erros não prejudicam o erário. Contudo, entendo prudente a verificação das declarações e ajustes apresentados pela contribuinte no período de 2010 e 2011 (rubrica "reversão de provisões" não dedutíveis) e eventual complementação probatória por parte do contribuinte.

11. Vejam que, com tais documentos a contribuinte pode, potencialmente, afastar as glosas constantes do presente lançamento. O deferimento da diligência visa garantir ao direito ao contraditório, a ampla defesa e, fundamentalmente, a busca da verdade material, sob pena de enriquecimento ilícito da União.

12. De acordo com o Prof. Doutor Humberto Ávila¹ "*para que a administração esteja de acordo com o dever de eficiência, não basta escolher meios adequados para promover seus fins. A eficiência exige mais o que mera adequação. Ela exige satisfatoriedade na promoção dos fins atribuídos à administração. Escolher um meio adequado para promover um fim, mas que promove o fim de modo insignificante, com muitos efeitos negativos paralelos ou com pouca certeza, é violar o dever de eficiência administrativa. O dever de eficiência traduz-se, pois, na exigência de promoção satisfatória, para esse propósito, a promoção minimamente intensa e certa do fim*".

13. Nessa linha, e em última análise, deixar de observar os preceitos aqui descritos viola o princípio da eficiência, pois os litígios acabam sendo levados para o âmbito do Poder Judiciário. Para além do ônus suportado pelas partes, temos o ônus para a própria Administração Pública.

¹ ÁVILA, HUMBERTO. Moralidade, Razoabilidade e Eficiência na Atividade Administrativa. In: Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado, nº 04, out/nov/dez 2005, p. 23-24. Disponível em: <https://goo.gl/Hn3CpK>. Acesso em: 01/01/2018.

14. Em vista da relação supra, fica no mínimo evidente que a ora Recorrente apresentou, de forma organizada, articulada e tempestiva, documentação hábil e idônea capaz de comprovar no todo ou em parte a legitimidade das suas despesas e potencialmente afastar a suposta omissão de receitas.

15. Com efeito, não concordo com as razões constantes da r. decisão da DRJ, visto que não encontrei nos autos efetivo esforço por parte do órgão de 1ª instância em analisar as provas acostadas, tampouco efetiva motivação para desconsiderá-las.

16. As autoridades fiscal e julgadora devem cuidar de compreender a operação das companhias e analisar a prova apresentada com a devida neutralidade e razoabilidade, de forma a identificar quais construções probatórias são de fato imprescindíveis para afastar o lançamento tributário. No processo administrativo fiscal, cabe sim ao contribuinte construir provas hábeis contrapor os fatos apresentados pela autoridade fiscal, mas este não tem o dever de atender eventuais anseios volitivos por parte do fisco.

17. Nos termos dos artigos 3º, inciso III, da Lei nº 9.784/99, é direito do contribuinte ver a documentação probatória apresentada devidamente analisada pelo órgão competente, sob pena de afronta aos valores constantes dos artigos 5º ao 8º, da Lei nº 13.105/2015 (Código de Processo Civil), bem como no artigo 2º da Lei nº 9.784/1999.

18. E, mesmo diante das hipóteses previstas no §4º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/1999, em que as provas poderão ser recusadas², o normativo dispõe sobre a necessidade de decisão fundamentada por parte da autoridade fiscal. *In casu*, a autoridade julgadora não trouxe elementos probatórios ou indiciários que demonstrem e/ou justifiquem a recusa desses documentos por serem "*ilícitos, impertinentes, desnecessários ou protelatórios*", nos termos do citado §4º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/1999.

19. Logo, é completamente descabido afastar o pedido de diligência em razão de supostamente não ter sido formulado nos termos do artigo 16, inciso IV, §1º, do Decreto nº 70.235/72. O dispositivo em questão não só foi observado pela contribuinte como evidencio ter sido a autoridade julgadora quem negligenciou à análise da prova apresentada, tempestivamente, em sede de Impugnação.

20. Desse modo, e em linhas com as razões fáticas e jurídicas acima apresentadas, entendo cabível a realização de diligência para que autoridade preparadora preste os devidos esclarecimentos e providencie:

(i) Relativamente ao estorno das receitas de vendas, a douta autoridade deve confirmar e motivar se a documentação apresentada pelo Recorrente é suficiente para justificar os registros em duplicidades. Caso considere insuficiente, intime a contribuinte a apresentar eventual complementação e cuide de especificar o nível de amostragem e/ou supostos livros comerciais e fiscais ainda não apresentados. Se necessário, acessar os sistemas internos da SRFB e dos órgãos de arrecadação estadual para que proceda a verificação das informações fiscais apresentadas.

(ii) Após a devida apreciação da prova, aponte em quais incidência as despesas **(Anexos II a VIII) foram efetivamente suportadas** pela Recorrente, independentemente do

² Constam do rol as provas "ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias", incidências que fogem a realidade do presente caso.

juízo de valor (posterior motivação) acerca da sua dedutibilidade ou não. Da mesma forma que no item anterior, caso considere serem as provas insuficientes, intime a contribuinte a apresentar eventual complementação e cuide de especificar o nível de amostragem e/ou supostos livros comerciais e fiscais ainda não apresentados, se for o caso.

(iii) Nas incidências que a Recorrente alega serem as deduções das despesas lastreadas por documentos emitidos em 2010, mas referentes aos produtos comercializados em 2011, deve verificar as declarações apresentadas pela contribuinte no período de 2010 e 2011, a fim de verificar eventual duplicidade de dedução dos gastos. Em caso de dúvidas, a contribuinte deve ser intimada. O mesmo racional é aplicável aos esclarecimentos prestados sobre determinados equívocos contábeis - rubrica "exclusões irregulares" / "reversão de provisões não dedutíveis", que remontam incidentes relativos aos anos-calendários de 2010 e 2011.

(iv) O parecer da PwC apresentado pela Recorrente às fls. 4280 a 4299, também deve ser objeto de análise juntamente com as demais provas acostadas aos autos, visto que foram analisados substancial número de registros contábeis, extracontábeis e fiscais da Jequiti para fins de afastar as seguintes infrações: glosa de estornos não comprovados; glosa do estorno de créditos de ICMS-ST, PIS e COFINS; glosa de despesas com direitos autorais; glosa de despesas com catálogos de venda; e exclusões indevidas.

(v) Em caso de dúvidas quanto à exatidão das informações prestadas, a autoridade fiscal deve intimar a contribuinte a prestar esclarecimentos complementares.

21. Lembro que, as atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão devem ser realizadas de ofício pela autoridade fiscal, nos termos do artigo 29, da Lei nº 9.784/993. Ademais, considero fundamental a observância do princípio da cooperação processual na busca da verdade material.

22. Após a conclusão da diligência, a autoridade preparadora deverá elaborar Relatório Conclusivo, com posterior ciência à Recorrente, para que, se assim desejar, se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias e na seqüência retornem os autos ao E. CARF para julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa

³ Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulsão do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

§ 1º O órgão competente para a instrução fará constar dos autos os dados necessários à decisão do processo.

§ 2º Os atos de instrução que exijam a atuação dos interessados devem realizar-se do modo menos oneroso para estes.