



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10932.720103/2016-06</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1202-001.710 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SAO BERNARDO SERVICOS DE MANUTENCAO E LOCACAO LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

GLOSA DE DESPESAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS SERVIÇOS SUPOSTAMENTE TOMADOS.

Mantém-se a glosa das despesas que, ainda que pudessem ser consideradas necessárias à atividade empresária, não restaram comprovadas pela autuada no curso do procedimento fiscal.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos acima identificados.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer em parte do recurso voluntário, por preclusão, quanto às alegações de erro no cálculo dos lançamentos; na parte conhecida, negar-lhe provimento e, de ofício, reduzir para 100% (cem por cento) o percentual da multa aplicado.

*Assinado Digitalmente*

**LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**LEONARDO DE ANDRADE COUTO** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por SAO BERNARDO SERVICOS DE MANUTENCAO E LOCACAO LTDA. em face do Acórdão n. 03-78.891 - 2ª Turma da DRJ/BSB, complementado pelo Acórdão n. 03-87.810 - 2ª Turma da DRJ/BSB, que julgou improcedente a Impugnação, mantendo integralmente os Autos de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 25.012.953,25 (fl. 2) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$ 9.029.946,39 (fl. 17), em decorrência da glosa de despesas consideradas não comprovadas e/ou não necessárias à atividade (art. 299 do RIR), referentes aos anos-calendários 2013, 2014 e 2015; nos valores citados estão incluídos juros de mora e multa de ofício, calculados até a data do lançamento; a multa de ofício foi qualificada em relação à glosa das despesas com os serviços de publicidade, tomados da empresa Connection Promoções e Eventos EIRELI.

Ainda, foi formalizada Representação Fiscal para fins penais (Processo administrativo nº 10932.720.058/2017-62), especificamente quanto aos fatos relacionados aos serviços de publicidade supostamente tomados da empresa Connection, acima referida.

Transcrevo, do acórdão recorrido, o relatório processual, em que narra, minuciosamente, o deslinde do procedimento fiscal:

### I. DO PROCEDIMENTO FISCAL:

Reporto-me ao Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVF), fls. 031/055, no qual a fiscalização detalha todo o procedimento adotado durante os trabalhos de auditoria, que, ao final, resultou no presente lançamento.

Informa a fiscalização que a contribuinte - concessionária que explora serviço de transporte coletivo na cidade de São Bernardo do Campo, SP - foi selecionada para ser fiscalizada com referência aos tributos IRPJ e CSLL, relativos aos anos calendários de 2013, 2014 e 2015.

**No decorrer da fiscalização foi solicitado à contribuinte a apresentação de comprovantes da efetiva prestação de serviços de algumas empresas selecionadas.**

Em atendimento à intimação a contribuinte apresentou somente documentos referentes a uma empresa, solicitando prazo adicional para a entrega dos demais.

A contribuinte foi reintimada, a fim de que complementasse as informações, com relatórios pormenorizados e documentos

Para prosseguir com a investigação fiscal, **as empresas que tiveram seus serviços questionados foram pessoalmente visitadas**, cito:

1. SUFLA Supervisão de Serviços Gerais e Profissionais de Engenharia Ltda CNPJ 00.000.172/0001-65;
2. ORANGE Prestação de Serviços Ltda CNPJ 05.381.300/0001- 81;
3. CONSTANTINOPLA Participações Ltda CNPJ 07.341.303/0001-17;
4. SUN Empreendimentos e Participações Ltda CNPJ 07.814.162/0001-02;
5. BRAGA E BALABAN Sociedade de Advogados CNPJ 13.616.269/0001-49;
6. CONNECTION Distribuição e Comércio de Informática EIRELLI-EPP CNPJ 16.861.915/0001-21; e
7. CARTÃO LEGAL Sistemas e Automação e Gerenciamento Ltda CNPJ 09.665.176/0001-37.

A fiscalização esclarece que o procedimento fiscal foi provocado pela área de programação, a fim de verificar **suposto planejamento tributário ilícito, que consistiria na contratação de empresas para prestação de vários serviços, sem a efetiva prestação dos mesmos**.

Informa, também, que **parte das empresas que prestariam estes serviços à contribuinte possuem em sua composição societária os mesmos sócios ou familiares da contribuinte**, que são: CONSTANTINOPLA, ORANGE e SUN, conforme demonstram informações do TVF, fls. 034 a 037.

Ressalta a fiscalização que as empresas **CONSTANTINOPLA, ORANGE e SUN recolhem tributos pelo Lucro Presumido e pertencem aos mesmos sócios que controlam o transporte coletivo da cidade de São Bernardo do Campo**:

- Sra. Maria Beatriz Setti Braga CPF: 637.792.938-20;
- Sr. João Antonio Setti Braga, CPF: 208.934.858-53; e
- Sr. José Romano Netto, CPF: 177.979.748-61.

Os dois primeiros são irmãos e José Romano Netto é filho de Maria Beatriz Setti Braga.

Conforme demonstram informações dos autos, fls. 037 a 038, a **contribuinte possui Capital de R\$ 30.000.000,00 (trinta milhões de reais), sendo que R\$ 29.400.000, (vinte e nove milhões de reais) pertencem à empresa AUTO VIAÇÃO ABC LTDA, que possui em seu quadro societário Maria Beatriz Setti Braga e João Antonio Setti Braga**.

Com essas informações a fiscalização passou à análise de cada prestador de serviços, chegando às conclusões abaixo.

**EMPRESAS ORANGE, SUN E CONSTANTINOPLA:**

Nos anos calendários sob análise foram transferidos a essas empresas o valor total de R\$ 18.912.000,00 (dezoito milhões e novecentos e doze mil reais), fls. 038.

Conforme determina a legislação, a fiscalização buscou **verificar o serviço prestado, para a conceituação desse como despesa dedutível**. A autoridade fiscal demonstrou suposto ganho tributário que a contribuinte obteve. A seguir a autoridade fiscal analisa cada empresa.

**ORANGE:**

Informa a autoridade fiscal que intimou a contribuinte e a ORANGE na busca da comprovação sobre a efetiva prestação dos serviços. Da análise dos documentos apresentados, a fiscalização chegou às seguintes conclusões:

1. As notas fiscais trazem como descrição dos serviços a informação de que se trata de prestação de **serviço de assessoria administrativa**, necessitando a análise do contrato entre as empresas;
2. Conforme o contrato, o seu objeto é a prestação de serviços de assessoria administrativa relativa ao transporte coletivo municipal **atuando a Contratada como uma ouvidoria do Poder Concedente e dos usuários, bem como a implantação de metodologias para certificação da ISO e respectivo treinamento de colaboradores;**
3. Os documentos apresentados para demonstrar os serviços prestados resumem-se a apenas alguns relatórios estatísticos de ouvidoria das reclamações dos usuários e o atendimento dado a eles;
4. Foram anexadas, também, cópia de apostilas de treinamentos efetuados a motoristas, lavadores, etc; e
5. Conforme intimação fiscal, a prestadora deveria relacionar os empregados utilizados na prestação dos serviços, com a descrição dos cargos exercidos; no caso de contratação de empresa terceirizada, relacionar o nome das mesmas, contratos e documentos fiscais, mas nenhum documento atendeu à intimação nesta parte, como, também, não atendeu a apresentação de comprovação de capacidade técnico profissional para efetuar os serviços prestados.

[...]

Consequentemente, **a autoridade fiscal glosou as despesas atribuídas à ORANGE, nos anos calendário de 2013, 2014 e 2015.**

**SUN:**

Informa a autoridade fiscal que intimou a contribuinte e a SUN na busca da comprovação sobre a efetiva prestação dos serviços. Da análise dos documentos apresentados, a fiscalização chegou às seguintes conclusões:

1. As notas fiscais trazem como descrição dos serviços a informação de que **se trata de prestação de serviço de consultoria relacionada ao transporte coletivo municipal** e que os serviços foram prestados por sócios da empresa, necessitando a análise do contrato entre as empresas;
2. Conforme o contrato, **o seu objeto é a prestação de serviços de auditoria em relação ao sistema de bilhetagem eletrônica, implantado a bordo dos veículos operados pela contribuinte nas linhas de transporte municipal de passageiros, em sua condição de concessionária**, conforme contrato e respectivos termos de aditamentos firmados com o Município de São Bernardo do Campo;
3. O contrato determina que é obrigação da prestadora de serviços indicar mão de obra da contribuinte, específica e especializada para o exercício da atividade contratada;
4. **Os documentos apresentados com a finalidade de demonstrar os serviços prestados são apenas relatórios operacionais do uso de cartões eletrônicos;**
5. Conforme intimação fiscal, a prestadora deveria relacionar os empregados utilizados na prestação dos serviços, com a descrição dos cargos exercidos; no caso de contratação de empresa terceirizada, relacionar o nome das mesmas, contratos e documentos fiscais, mas nenhum documento atendeu à intimação nesta parte, como, também, não atendeu a apresentação de comprovação de capacidade técnico profissional para efetuar os serviços prestados.

Conclui, portanto, a autoridade fiscal que os documentos apresentados, relacionados a contratação da referida empresa, não expressam a operação realizada, nem foram acompanhados de relatórios profissionais exaustivos e conclusivos, inclusive nominando os profissionais, suas qualificações e forma de vínculos destes com a empresa prestadora de serviços, razão pela qual **foram glosadas as despesas destinadas à empresa SUN, nos anos calendário de 2013 e 2014.**

**CONSTANTINOPLA:**

Informa a autoridade fiscal que intimou a contribuinte e a CONSTANTINOPLA na busca da comprovação sobre a efetiva prestação dos serviços. Da análise dos documentos apresentados, a fiscalização chegou às seguintes conclusões:

1. As notas fiscais trazem como descrição dos serviços a informação de que se trata de **prestação de serviço de consultoria relacionada ao transporte coletivo municipal** e que os serviços foram prestados por sócios da empresa, necessitando a análise do contrato entre as empresas;
2. Conforme o contrato, o seu objeto é a **prestação de serviços de planejamento e gestão operacional da escala mensal da frota de veículos utilizada diariamente na operação das linhas de transporte coletivo municipal na cidade de São Bernardo do Campo**, da qual a contribuinte é concessionária, conforme contrato de concessão e respectivos termos de aditamento celebrados com o Município de São Bernardo do Campo;
3. O contrato determina que é obrigação da prestadora de serviços indicar mão de obra da contribuinte, específica e especializada para o exercício da atividade contratada;
4. Os documentos apresentados com a finalidade de demonstrar os serviços prestados, como relatórios técnicos, apenas trazem, em síntese, planilhas e gráficos referentes a modalidade de passageiros transportados e relatórios operacionais; e
5. Conforme intimação fiscal, a prestadora deveria relacionar os empregados utilizados na prestação dos serviços, com a descrição dos cargos exercidos; no caso de contratação de empresa terceirizada, relacionar o nome das mesmas, contratos e documentos fiscais, mas nenhum documento atendeu à intimação nesta parte, como, também, não atendeu a apresentação de comprovação de capacidade técnico profissional para efetuar os serviços prestados.

Conclui a autoridade fiscal que os fatos acima relatados lhe dão convicção que as despesas com a contratação da referida empresa não estão acompanhadas de documentos que expressem com minúcias a operação realizada, nem foram acompanhados de relatórios profissionais exaustivos e conclusivos, inclusive nominando os profissionais, suas qualificações e forma de vínculos destes com a empresa prestadora de serviços, razão pela qual **a autoridade fiscal glosou as despesas destinadas à empresa CONSTANTINOPLA, nos anos calendário de 2013 e 2014.**

Destaca a autoridade fiscal que constatou que essas empresas recolheram os tributos relativos as receitas auferidas.

#### CONNECTION:

Informa a autoridade fiscal que intimou a contribuinte na busca da comprovação sobre a efetiva prestação dos serviços, que importaram R\$ 20.525.000,00. Em atendimento à intimação foram apresentados:

- a) Contrato de Patrocínio e Marketing firmado entre a contribuinte e a CONNECTION;
- b) Notas Fiscais de Serviços; e
- c) DVD para comprovar a prestação de serviços.

O objeto do contrato é a divulgação, com exclusividade, das marcas e/ou produtos que a contribuinte detém no Brasil, em campanhas publicitárias, feiras ou eventos em que participa e/ou organiza no país.

A autoridade fiscal informa que na análise dos documentos constatou as seguintes inconsistências:

1. O contrato foi firmado com a CONNECTION Promoções e Eventos EIRELLI, CNPJ 16.861.915/0001-21, com data de **assinatura em 11 de abril de 2013**;
2. Foram apresentadas Notas Fiscais, relacionadas no TVF, fls. 048, mas emitidas pela empresa denominada CONNECTION Distribuição e Comércio de Informática EIRELLI-Epp, com o mesmo CNPJ 16.861.915/0001-21 e com o mesmo endereço do contrato;
3. Consta nas notas fiscais, no campo "Discriminação dos Serviços - "Prestação de Serviços e Eventos", entretanto no "campo" Código do Serviço consta o código 07496 - Concerto, restauração, manutenção e conservação de máquinas, equipamentos, elevadores e congêneres;
4. Consultando o site da JUCESP verificamos que na ficha cadastral da empresa o seu objeto social é "Comércio varejista especializado de equipamentos e suprimentos de informática";
5. Já no cadastro da Receita Federal do Brasil também consta o mesmo objeto social;
6. O titular da empresa é Luiz Otávio Pereira, CPF 100.878.248-33; 7. **Em 22/12/2016, através do documento 527.028/16-2. foi arquivado o distrato social da empresa, não constando na JUCESP registro de denominações anteriores**;
8. Importante ressaltar que o ajuste contratual foi celebrado com a empresa CNPJ 16.861.915/0001-21 Connection Promoções e Eventos EIRELLI, e nessas Notas Fiscais consta Connection Distribuição e Comércio de Informática EIRELLI-EPP também com o CNPJ 16.861.915/0001-21 e assinou o contrato pela contratada o sr. Luiz Otávio Pereira, o mesmo que consta como titular da empresa Connection Distribuição e Comércio de Informática EIRELLI - EPP;
9. Na Junta Comercial a titular da empresa Connection Promoções e Eventos EIRELLI é a Édina Kuyama, CPF 415.368.908-47, tendo como objeto social serviços de organização de feiras, congressos, exposições e festas,

casas de festas e eventos, produção e promoção de eventos esportivos, outras atividades de recreação e lazer não especificadas anteriormente;

10. As notas fiscais relacionadas foram emitidas pela empresa Connection Promoções e Eventos EIRELLI, MAS COM CNPJ 18.146.407/0001-72 que consta na Junta Comercial e no cadastro da Receita Federal do Brasil, MAS a data da constituição da empresa foi em 15/05/2013, sendo que o contrato foi assinado em 11/04/2013, portanto data anterior a abertura da empresa;

11. O endereço que consta das notas fiscais é rua Manuel Correia, conjunto 01 - Vila Palmeiras - São Paulo - SP, entretanto na ficha cadastral da JUCESP a mesma nunca esteve instalada nesse endereço;

12. Analisando a numeração sequencial das notas fiscais, fls. 049 a 051, denota-se que a empresa praticamente só emitiu notas fiscais para a contribuinte;

13. O contrato estipula como prazo de vigência 12 meses, com início em 11 de abril de 2013 e término em 31 de dezembro de 2013, podendo ser prorrogado, a critério das partes, desde que mediante aditivo específico e assinado, mas o aditivo não foi apresentado e os pagamentos foram até 2014;

14. O contrato estipulava que a divulgação da marca seria efetuada em carro de corrida com a equipe denominada SBC Trans/Mercedes Bens e que "tendo em vista o caráter exclusivo deste contrato, a CONTRATADA/CONNECTION não poderá negociar outras quotas de patrocínio para seus eventos". Mas examinando o DVD entregue foi constatado que o veículo utilizado nas competições exibia além da publicidade da contribuinte, a divulgação das marcas "PIRELLI", "PLAYBOY", entre outras, em desacordo com a referida cláusula contratual;

15. Em 04/01/2016 enviamos o termo de Intimação Fiscal à empresa Connection Distribuição e Comércio de Informática EIRELLI-EPP, pelos Correios, através de Aviso de Recebimento - AR, intimando-a a apresentar documentos e esclarecimentos, correspondência que foi devolvida pelos Correios com a informação "desconhecido";

16. Em 26/01/2016 encaminhamos o Termo de Intimação, nos mesmos termos, à empresa Connection Promoções e Eventos EIRELLI, a correspondência retornou dos Correios com a informação "mudou-se";

17. Em face do objeto social da empresa Connection Promoções e Eventos - EIRELLI-EPP, esperar-se-ia visibilidade de uma empresa dessa área;

18. Pouquíssimos registros foram encontrados em buscas pela empresa CONNECTION em lista telefônica, internet, etc;

19. No sistema informatizado da Receita Federal não consta nenhuma declaração entregue pela empresa CONNECTION, tais como IRPJ, DCTF, DIRF;

20. **Para entender a necessidade dessa despesa, em 04/01/2016 intimamos a contribuinte a relacionar empresas concorrentes no transporte público que operem as mesmas linhas da SBC, para que se justifique os dispêndios com publicidade com a finalidade de incrementar o aumento no número de passageiros e comprovar com documentos hábeis e idôneos o acréscimo de receita auferida, decorrente da publicidade, sendo que a empresa não apresentou nenhum documento a mais do que os já entregues anteriormente;**

21. A autoridade fiscal constatou, também, que **a contribuinte não declarou pagamentos a CONNECTION Promoções e Eventos nas DIRF's dos anos calendário de 2013 e 2014;**

22. Por fim, **considerando as irregularidades no contrato e nas Notas Fiscais citadas e que as despesas em tela não contemplam o estipulado na legislação, art. 299, do Decreto 3000/99 (RIR), pela publicidade em carros de corrida não serem necessárias à atividade da empresa, assim como pela contribuinte não ter comprovado o acréscimo de receita advinda da referida publicidade, a autoridade fiscal glosou as despesas referentes à empresa Connection Promoções e Eventos - EIRELLI;**

23. Ainda assim, em 08/05/2017, a autoridade fiscal cientificou a contribuinte para apresentar mais alguma informação que pudesse justificar a dedutibilidade da despesa, sem resposta.

Portanto, os documentos apresentados não tiveram o condão de comprovar os serviços prestados pelas empresas CONNECTION, ORANGE, SUN e CONSTANTINOPLA.

A autoridade fiscal faz detalhado demonstrativo de glosas efetuadas, por empresa prestadora de serviço e competência, fls. 053.

A autoridade fiscal, por fim, demonstra seus fundamentos, jurídicos e fáticos, para **qualificar a multa, somente quanto aos pagamentos feitos à empresa CONNECTION.**

Contra as conclusões alcançadas pela autoridade fiscal e que resultaram na lavratura dos autos de infração acima referidos, a ora recorrente apresentou Impugnação (protocolo de fls. 981-1.029, reiterado na juntada de fls. 1.055-1.105), cujas razões estão resumidas abaixo (destacadas do relato do Acórdão de Impugnação de fls. 1.107-1.127):

## II. DA IMPUGNAÇÃO:

Cientificada dos autos de infração em 07/08/2017, fls. 01044, irresignada, a contribuinte apresentou a impugnação, fls. 01055/01103, em 06/09/2017, por meio da qual apresenta suas razões de defesa.

Inicia seus argumentos destacando que sua impugnação é tempestiva e descrevendo os fatos que levaram à formação do litígio.

Em primeiro momento defende que a fiscalização cometeu equívocos diversos que invalidam o lançamento, devido a falta de comprovação da ocorrência do fato gerador, pois fundado em meras presunções, que faz com que desnature o próprio fato jurídico tributário.

### 1. DO VÍCIO DE PROCEDIMENTO NA GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS:

Para a Impugnante, não há menção a qualquer prova fática ou documental de que as prestadoras de serviços não prestaram serviços necessários ou de que os serviços nem foram prestados, fazendo com que a exigência se baseasse exclusivamente em presunções simples.

De início, quanto aos motivos dos lançamentos com origem nas empresas SUN, ORANGE e CONSTANTINOPLA reduz-se a seus quadros societários serem compostos por sócios ou familiares de sócios da Impugnante e defende que não há qualquer irregularidade nesse fato, apresentando argumentos jurídicos para tanto.

Quanto à comprovação dos serviços pelas empresas SUN, ORANGE e CONSTANTINOPLA afirma que há um relevante equívoco, pois o fundamento da autuação foi de que as despesas não eram necessárias, erro que invalida o lançamento.

Destaca que a documentação que comprova que os serviços foram prestados foi entregue e a fiscalização simplesmente ignorou tais entregas.

Quanto aos supostos ganhos tributários, aduz a Impugnante que a fiscalização equivocou-se nos cálculos e que o ganho tributário seria irrisório para tal operação.

### 2. GLOSA DE DESPESAS - ORANGE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA:

Quanto às glosas de despesas dessa prestadora destaca que se trataram de serviços específicos relacionados com sua atividade econômica, em relação aos quais não se encontrou no mercado empresa que prestasse tais serviços.

Além dos comprovantes de pagamentos, foram apresentados à fiscalização os relatórios estatísticos de ouvidoria das reclamações dos usuários e o atendimento dado a eles.

Também, foram apresentadas cópias das apostilas de treinamentos efetuados a motorista, lavadores e demais funcionários da Impugnante,

além das notas fiscais e comprovantes de pagamentos dos serviços prestados.

Os serviços prestados foram realizados pelos próprios sócios da Orange, justamente por se tratarem de serviços específicos relacionados com sua atividade econômica, em relação aos quais não havia no mercado empresa especializada em tais serviços, e pelo fato de os sócios da Orange possuírem profundo conhecimento da atividade econômica da Impugnante, sem contar que resta claro que os serviços representam despesas essenciais e necessárias para a atividade da Impugnante.

Portanto, as despesas com os serviços prestados pela Orange estão em total consonância com a legislação, ou seja, tratam-se de despesas operacionais necessárias à atividade da Impugnante, que foram devidamente comprovadas, motivo para correção da exação.

### **3. GLOSA DE DESPESAS - SUN EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA:**

A Impugnante informa que tanto ela como a prestadora de serviço foram intimadas a apresentar vários documentos para comprovar a real prestação de serviços pela SUN.

Alega que tudo que foi solicitado foi disponibilizado à autoridade fiscal, mas que, mesmo assim, a conclusão do Fisco foi de que esses documentos não se prestam à comprovação de dedutibilidade da despesa.

Defende que há equívoco na conclusão da fiscalização, pois se trataram de serviços específicos, relacionados com a atividade econômica da Impugnante, em relação aos quais não se encontrou no mercado empresa que prestasse o mesmo serviço.

Destaca que foram apresentados à fiscalização relatórios operacionais de uso de cartões eletrônicos utilizados a bordo dos veículos operados pela impugnante, demonstrando que os serviços contratados foram efetivamente prestados.

Ressalta que os serviços prestados foram realizados pelos sócios da SUN pelo fato dos sócios da SUN possuírem profundo conhecimento da atividade econômica da Impugnante. No serviço prestado foi utilizada mão de obra fornecida pela Impugnante, mas sob supervisão e responsabilidade dos sócios da SUN.

Deve-se levar em conta que esses serviços representam despesas essenciais e necessárias para a atividade da Impugnante, qual seja, serviços de transporte coletivo de passageiros; que, **por se tratar de um serviço público, deve se submeter a um controle rigoroso quanto à quantidade de passageiros transportados diariamente, e a verificação da correta**

**apuração do quantitativo de viagens pagas através do sistema de bilhetagem eletrônica.**

Conclui que as despesas com os serviços prestados pela SUN estão em total consonância com o que determina a legislação.

**4. GLOSA DE DESPESAS - CONSTANTINOPLA PARTICIPAÇÕES LTDA.**

A Impugnante informa que tanto ela como a prestadora de serviço foram intimadas a apresentar vários documentos para comprovar a real prestação de serviços pela Constantinopla.

Alega que tudo que foi solicitado foi disponibilizado à autoridade fiscal, mas que, mesmo assim, a conclusão do Fisco foi de que os documentos não se prestam à comprovação de dedutibilidade da despesa.

Defende que há equívoco na conclusão da fiscalização, pois se trataram de serviços específicos, relacionados com a atividade econômica da Impugnante, em relação aos quais não se encontrou no mercado empresa que prestasse o mesmo serviço.

No serviço prestado foi utilizada mão de obra fornecida pela Impugnante.

Destaca que foram apresentados à fiscalização relatórios técnicos, planilhas e controles referentes a modalidade de passageiros transportados, e relatórios operacionais de movimentação dos veículos operados pela Impugnante, demonstrando cabalmente que os serviços contratados foram efetivamente prestados.

Aduz que os serviços foram realizados pelos próprios sócios da Constantinopla, justamente por se tratarem de serviços específicos relacionados com a atividade econômica da Impugnante pelo fato dos sócios possuírem profundo conhecimento da atividade econômica da Impugnante. Conclui que as despesas com os serviços prestados pela SUN estão em total consonância com o que determina a legislação.

**5. GLOSA DE DESPESAS - CONNECTION PROMOÇÕES E EVENTOS EIRELI.**

Alega a Impugnante que a autoridade fiscal considerou, equivocadamente, como não necessárias as despesas com serviços de patrocínio e marketing prestados pela empresa CONNECTION. Deve se deixar registrado, desde já, que a CONNECTION não tem como sócio qualquer pessoa ligada à Impugnante, mas a fiscalização glosou as despesas baseando-se em meros indícios e presunções, sem apresentar provas do que alega.

A Impugnante afirma que apresentou toda a documentação solicitada. O objeto do contrato entre as partes é de patrocínio e marketing, para divulgação em caráter de exclusividade das marcas e/ou produtos da Impugnante. Para embasar a glosa dessas despesas a fiscalização ateve-se a detalhes insignificantes, como equívoco na denominação da prestadora,

claro e evidente erro formal na impressão das referidas notas fiscais, pois deve prevalecer o CNPJ da emitente.

Outro erro formal que se ateve a fiscalização foi no preenchimento de notas fiscais, devido a equívoco de preenchimento do código CNAE.

**Para comprovação dos serviços foi apresentado à fiscalização, em mídia digital (DVD), fotos de eventos patrocinados pela Impugnante, comprovando a efetiva prestação dos serviços contratados,** mas a fiscalização se apegou mero detalhe, relativo à exclusividade.

Tal argumento é totalmente descabido, pois é de amplo conhecimento que o patrocínio das equipes de automobilismo não é exclusivo de uma única marca. Além disso, e é o que importa, a fiscalização em nenhum momento afirma que os serviços não foram prestados. Aduz a impugnante que outro ponto que serviu de argumento fiscalização é que a prestadora não foi localizada, mas que caberia à fiscalização esse trabalho, inclusive pela procura dos sócios. Por fim, alega a fiscalização que as despesas com os serviços prestados não são necessárias para a atividade da Impugnante.

A impugnante faz esclarecimentos sobre as definições de marketing, afirma que foi o realizado, e propaganda, que a fiscalização conceituou erroneamente como marketing.

Portanto, há que se considerar as despesas com os serviços prestados pela CONNECTION como necessários à atividade da Impugnante, pois atendem os requisitos do art. 299 do RIR/99, motivo de sua dedutibilidade e do equívoco da conclusão fiscal.

#### **6. VÍCIO: ERRO NA MOTIVAÇÃO PARA A INDEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS.**

Ressalta a Impugnante que **o motivo da autoridade fiscal para a glosa de despesas com as empresas ORANGE, SUN e CONSTANTINOPLA foi a ausência de comprovação de que os serviços foram prestados.**

**Já para a empresa CONNECTION a Impugnante busca destacar que o fundamento da fiscalização foi que os serviços não são necessários para sua atividade.**

Ocorre que já há motivo para invalidar o lançamento, pois todas as glosas foram enquadradas como "Despesas não Necessárias".

Cita acórdão do Conselho de Contribuintes que, em sua visão, vai ao encontro do que defende.

#### **7. AUSÊNCIA DE PROVAS.**

Nesse ponto a Impugnante alega que a fiscalização ignorou todas as provas que adicionou ao processo e que, por outro lado, a autoridade fiscal não

apresentou qualquer prova de que os serviços não foram efetivamente prestados e/ou não são necessários à atividade da Impugnante.

Para Impugnante, cabe à autoridade fiscal apresentar provas para embasar o lançamento tributário.

Cita acórdão do Conselho de Contribuintes quem, em sua visão, vai ao encontro do que defende.

Diante do exposto, até o momento, solicita a Impugnante que seja julgada procedente a presente impugnação e cancelado o respectivo lançamento tributário.

#### **8. INAPLICABILIDADE DAS REGRAS DE DEDUTIBILIDADE DO IRPJ EM RELAÇÃO À CSLL**

Nesse ponto a Impugnante alega, em síntese, que a exigência da CSLL deve ser comprovada, no que tange à falta de comprovação da necessidade das despesas com serviços prestados, tendo em vista a ausência de fundamento legal (e fático) para a glosa das despesas incorridas pela Impugnante - as quais, frise-se, em momento algum tiveram sua não efetividade comprovada.

Aduz que o critério de "necessidade" não se aplica na apuração da CSLL, de modo que, ao menos em relação à CSLL, as glosas de despesas operacionais comprovadamente incorridas não possuem fundamento (legal e fático) e, portanto, devem ser canceladas. Afirma que a própria RFB, pela Instrução Normativa (IN) 390, de 2004, em vigor à época dos fatos, regulamentando a legislação atinente à CSLL, nada mencionou a respeito do cumprimento do requisito da necessidade, para fins de dedução de despesas da base de cálculo da CSLL.

Portanto, o critério de "necessidade", previsto no art. 299 do RIR/99, apenas e tão somente para IRPJ, não foi incorporado pela legislação própria e específica disciplinadora da apuração da base de cálculo da CSLL, pois para efeito de dedutibilidade a legislação da apuração da base de cálculo da CSLL exige, basicamente, a comprovação da despesa incorrida e a identificação do beneficiário do pagamento, o que, aliás, no caso concreto, não foi objeto de contestação pela fiscalização.

Cita acórdão do Conselho de Contribuintes quem, em sua visão, vai ao encontro do que defende.

Cita acórdão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que, em sua visão, vai ao encontro do que defende.

Os autos vieram para essa Delegacia, para análise e decisão.

É o relatório.

A impugnação foi julgada totalmente improcedente pela DRJ, na forma do Acórdão n. 03-78.891 - 2ª Turma da DRJ/BSB (fls. 1.107-1.127); contra a referida decisão colegiada, a autuada interpôs Recurso Voluntário (fls. 1.136-1.195), ratificando integralmente as suas razões de Impugnação; aditou, quanto aos seus fundamentos, a nulidade da autuação porque não

Em virtude da omissão da decisão administrativa quanto à análise do pedido de exclusão da qualificação da multa, formulado pela impugnante, o Recurso Voluntário foi julgado prejudicado por este Conselho, quando de sua submissão à pauta de julgamento, determinando-se o retorno dos autos à DRJ para o exame do referido pleito.

Em exame complementar, a DRJ proferiu o Acórdão n. 03-87.810 - 2ª Turma da DRJ/BSB (fls. 1.235-1.243), julgando improcedente a pretensão de exclusão da qualificadora da multa de ofício.

A insurgência recursal de fls. 1.136-1.195 foi reiterada integralmente pela autuada no protocolo de fls. 1.252-1.314, após sua regular intimação do teor do acórdão complementar acima destacado.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Liana Carine Fernandes de Queiroz, Relatora:

O recurso voluntário é tempestivo, eis que interposto no prazo previsto no art. 33 do Decreto n. 70.235/72.

Entretanto, deve ser apenas parcialmente conhecido.

A recorrente afirma, preliminarmente, que os Autos de Infração são nulos, porque não teriam considerado os prejuízos fiscais e as bases de cálculo negativas apuradas nos anos-calendários auditados, procedendo equivocadamente à majoração dos tributos supostamente devidos quando dos cálculos dos lançamentos de IRPJ e CSLL.

Entretanto, tal alegação é inovação recursal, não havendo impugnação a esse respeito, submetida à instância primeva, o que enseja a não admissão do recurso nessa parte.

De toda sorte, por apego ao debate e em prestígio à ampla defesa, faço o registro de que, da leitura dos Autos de IRPJ e CSLL, constantes nas fls. 2-16 e 17-28, é possível verificar que o resultado negativo (havido pela empresa somente no ano-calendário 2013), foi devidamente considerado, no cálculo dos lançamentos, inexistindo erros na apuração dos valores que constam da autuação fiscal.

No mérito, afirma a autuada, em suas razões recursais, que a desconsideração das despesas, pelo fiscal autuante, ocorreu com base em “presunções” ou “ilações” (afirmações não comprovadas), de que os serviços contratados às empresas relacionadas (Orange, Sun, Constantinopla e Connection) não teriam sido prestados e, ainda, de que não se tratavam de despesas necessárias à atividade da recorrente (especificamente, quando à desnecessidade, dos serviços de publicidade, contratados à empresa Connection).

Sustenta, também, que as conclusões da autoridade autuante não são críveis, considerando ser pequena a economia que poderia decorrer do planejamento tributário, suposto como existente e ilícito, pela narrativa fiscal – entre a autuada e as empresas prestadoras dos serviços, cujas despesas foram glosadas.

Ocorre que, em um estudo bastante acuidado do processo – de um a um, a ver todos os documentos que o integram – as alegações recursais não se sustentam, tendo em conta a precariedade dos elementos de prova juntados pela empresa autuada para demonstrar a efetiva prestação dos serviços tomados e contabilmente lançados como despesas da atividade.

Com efeito, apesar das inúmeras intimações fiscais realizadas à recorrente – bem como às empresas relacionadas, por meio de diligências fiscais – para juntada de documentos comprobatórios, e das oportunidades franqueadas à contribuinte para fazê-lo – franqueando-se até mesmo fazê-lo quando do protocolo das razões do recurso voluntário, em favor da verdade material homenageada nessa instância administrativa fiscal – os elementos de prova coligidos aos autos pela parte a que aproveitam não são suficientes a afastar as conclusões alcançadas pelo autuante, consignadas no minudente Termo de Verificação Fiscal de fls. 31-55.

Conforme referido termo, o procedimento fiscal teve por escopo apurar a ocorrência de possíveis infrações à legislação tributária, ante a presença de indícios de planejamento ilícito, para a supressão de tributos, havida pela autuada na contratação de empresas titularizadas pelos seus mesmos sócios, para a prestação de serviços de consultoria, auditoria, entre outros; destaque, do Termo de Verificação Fiscal (fls. 31-55) e do Termo de Constatação n. 1 (fls. 78-85), o seguinte:

O presente procedimento fiscal teve por origem o relatório elaborado pela **Equipe de Maiores Contribuintes – EQMAC- DRF/SBC**, onde foi constatado suposto planejamento tributário para reduzir/não pagar tributos. O suposto planejamento consistiria, basicamente, da contratação de empresas para prestação de serviços de consultoria, auditoria dentre outros. Os valores pagos a estas empresas teriam o objetivo de reduzir tributos devidos pela empresa auditada.

Grande parte das empresas que prestariam estes serviços à empresa São Bernardo do Campo Transportes – SPE Ltda, tem sua composição societária com os mesmos sócios ou familiares da empresa auditada, ou seja Constantinopla Participações Ltda, CNPJ 07.341.303/0001-17; Orange Prestação de Serviços Ltda, CNPJ 05.381.300/0001-81 e SUN Empreendimentos e Participações Ltda, CNPJ 07.814.162/0001-02.

Foi verificado pagamentos altíssimos às seguintes empresas pelo contribuinte São Bernardo do Campo Transportes - SPE Ltda;

Orange Prestação de Serviços Ltda CNPJ 05.381.300/0001-81 – R\$ 4.450.500,00  
 Sufia Supervisão de Serviços Gerais e Profissionais CNPJ 00.000.172/0001-65 – R\$ 6.036.000,00  
 Constantinopla Participações CNPJ 07.341.303/0001-17 – R\$ 4.215.000,00  
 SUN Empreendimentos e Participações Ltda CNPJ 07.814.162/0001-02 – R\$ 4.215.000,00  
 Braga & Balaban CNPJ 13.616.269/0001-49 R\$ 776.675,62

Verificando o quadro societário das empresas acima foi constatado o seguinte:

**Orange Prestação de Serviços Ltda**

José Romano CPF 177.979.748-61  
 Milena Braga Romano Strazzi CPF 180.262.968-85

**Sufia Supervisão de Serviços Gerais e Profissionais**

Maria Beatriz Setti Braga CPF 637.792.938-20  
 João Antonio Setti Braga CPF 208.934.858-53

**Constantinopla Participações Ltda**

João Antonio Setti Braga CPF 208.934.858-53  
 Isabella Menta Braga CPF 291.401.038-97  
 Fabrizio Menta Braga CPF 309.938.698-74

**Sun Empreendimentos e Participações Ltda**

Maria Beatriz Setti Braga CPF 637.792.938-20  
 Milena Braga Romani Strazzi CPF 180.262.968-85  
 José Romano Netto CPF 177.979.748-61

Todas as empresas citadas pertencem aos mesmos sócios que controlam o transporte coletivo da cidade de São Bernardo do Campo: Sra. Maria Setti Braga, Maria Beatriz Setti Braga ou Maria Beatriz Braga Romano, CPF 637.792.938-20; Sr. João Antonio Setti Braga, CPF 208.934.858-53; Sr. José Romano Netto, CPF 177.979.748-61, inclusive a empresa São Bernardo do Campo Transportes SPE Ltda, cuja composição societária é a seguinte:

Maria Beatriz Setti Braga	CPF 637.792.938-20
João Antonio Setti Braga	CPF 208.934.858-53

Empresa	Nº Funcionários
Orange Prestação de Serviços Ltda	1
Sufia Supervisão de Serviços Gerais e Profissionais	1
Constantinopla Participações Ltda	1
Sun Empreendimentos e Participações Ltda	1

Tais fatos evidenciam que essas empresas não são operacionais, e parecem ter sido constituídas para servir o propósito específico de gerar despesas não comprovadas.

Foi verificado, ainda pagamentos elevados referentes a prestação de serviços pela empresa Connection Distribuição e Comércio de Informática EIRELLI-EPP CNPJ 16.861.915/001-21.

Foram feitas extrações de documentos fiscais da (SPED NF-e) e observamos que segundo esta base de dados, a Connection Distribuição e Comércio de Informática nunca emitiu qualquer nota fiscal de produtos para a São Bernardo do Campo Transportes – SPE Ltda com indícios de ser uma fonte de fuga de arrecadação.

Examinando a escrituração contábil – ECD extraída junto ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), comprovamos nas contas 3.4.02.01.0024 Serv. Terceiros. Pes. Jurídica e 3.4.02.01.0031 Assessoria Jurídica pagamentos efetuados para as seguintes empresas: Connection Distribuição e Comércio de Informática EIRELLI – EPP, Orange Prestação de Serviços Ltda, Constantinopla Participações Ltda, Sufia Supervisão de Serv. Gerais e Profiss. de Eng. Ltda, Sun Empreendimentos e Participações Ltda, Braga & Balaban Sociedade de Advogados e Superpav – Serviços de Engenharia, Supervisão e Auditorias de Obras Ltda.

No contrato registrado na JUCESP sob nº 385/11-6, celebrado com a empresa Cartão Legal – Sistemas de Automatização e Gerenciamento Ltda, CNPJ 09.665.176/0001-37, em sua cláusula terceira, ficou estipulado a cobrança de uma taxa administrativa na ordem de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o montante dos créditos eletrônicos efetuados por carga e recarga a bordo.

Conforme dados extraídos do sistema DIRF a empresa São Bernardo do Campo Transportes SPE LTDA pagou o montante de R\$ 8.321.036,69 (oito milhões, trezentos e vinte um mil, trezentos e trinta e seis reais e sessenta nove centavos) à empresa Cartão Legal – Sistemas de Automatização e Gerenciamento Ltda durante o ano calendário de 2013.

Se este valor corresponder aos 2,5% então temos que a Receita Bruta da São Bernardo do Campo Transportes SPE Ltda será de R\$ 332.814.467,60 e não o valor declarado na DIPJ de R\$ 214.459.254,99. A diferença, a menor, declarada na DIPJ é de R\$ 118.382.212,61.

Foram contabilizados os seguintes valores de despesas com as empresas supracitadas:

Empresa	2013	2014	2015
Orange Prestação de Serviços Ltda	4.440.500,00	207.500,00	234.000,00
SUN Empreendimentos e Participações Ltda	4.215.000,00	2.800.000,00	
Constantinopla Participações Ltda	4.215.000,00	2.800.000,00	234.000,00
<b>TOTAL</b>	<b>12.870.500,00</b>	<b>5.807.500,00</b>	<b>234.000,00</b>

O total das despesas com essas empresas nos anos calendário de 2013, 2014 e 2015 foi R\$ 18.912.000,00

Na análise das despesas incorridas com as empresas acima relacionadas, consideraremos três aspectos:

1º a existência da pessoa jurídica prestadora;

2º efetiva prestação dos serviços

3º necessidade e aplicação nas atividades operacionais da fiscalizada

Para considerarmos uma despesa como dedutível para apuração do IRPJ e CSLL deverá passar pelos três filtros.

A glosa ocorreu, quanto às despesas contabilizadas pela autuada, relacionada aos serviços contratados à Orange Prestação de Serviços LTDA, à Sun Empreendimentos e Participações Ltda., Constantinopla Participações Ltda e Connection Promoções e Eventos EIRELI, pelas seguintes razões, destacadas no voto do acórdão recorrido:

[...] a fiscalização verificou as despesas com a empresa Orange, fls. 041 a 044, e, pelos documentos apresentados, chegou à conclusão pela indedutibilidade dos gastos com esses serviços. A mesma análise ocorreu nas empresas Sun e Constantinopla, fls. 044 a 047.

Os documentos apresentados por essas empresas, **não passam de meras planilhas, gráficos, relatórios, manuais, apesar dos vultosos valores envolvidos.**

**Vejamos o caso da empresa SUN, que fechou contrato de milhões de reais e há nos autos somente planilhas preenchidas, relatórios de duas páginas.**

De se destacar que **os valores dos contratos das empresas SUN e CONSTANTINOPLA são idênticos (sete milhões e quinze mil reais), fls. 0555 e 0817.**

Cabe à empresa que deduz despesas para apuração de seu tributo a pagar manter e comprovar a existência da prestação desses serviços.

A fiscalização agiu corretamente, solicitou documentação que comprovasse que as despesas poderiam ser conceituadas como

dedutíveis, chegando à conclusão - pelos motivos expostos - que as despesas não poderiam ser conceituadas como dedutíveis.

Seria cabível que a Impugnante refutasse a conclusão fiscal, com a apresentação de documentos que comprovassem que as despesas deveriam ser conceituadas como dedutíveis, mas nada traz aos autos. Perde sua oportunidade de exercer seu direito à contestação da acusação fiscal, apresentando somente alegações sem provas.

Se as prestadoras realizaram serviços que se configuram como dedutíveis, esses serviços têm que possuir ligação com a atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora, devendo, portanto, produzir resultados palpáveis e mensuráveis.

Veja no caso de certificação da ISO. A Impugnante não traz aos autos nada que demonstre a atuação da contratada para esse fim.

Portanto, não há que se argumentar sobre vício no procedimento da fiscalização.

O mesmo vale para a prestação de serviços por parte da empresa CONNECTION. A ausência de documentação que comprovasse que as despesas eram dedutíveis, somada aos vários indícios apontados levaram à fiscalização a definir que as despesas não poderiam ser deduzidas.

Ressaltamos que é um engano da Impugnante afirmar que o único motivo para a glosa de despesa foi que a despesa não era necessária. Essa conclusão faz parte de um dos pontos, que somados aos outros (ausência de comprovação, notas sequenciais, contrato fechado antes da existência da empresa) conduziu a fiscalização para a conclusão de que as despesas não poderiam ser conceituadas como dedutíveis.

Novamente, a Impugnante não anexa à sua Impugnação nada, nem mesmo um indício, que comprove que a despesa deveria ser considerada como dedutível.

A fiscalização fez de tudo para buscar a comprovação da prestação desses serviços, intimando, inclusive, as prestadoras, mas não obteve êxito.

Sobre ser devida a glosa das despesas quando indemonstrada a efetiva prestação dos serviços, bem como a respeito do ônus probatório do contribuinte da comprovação da incorrência dos gastos, transcrevo acórdãos deste CARF:

Acórdão n. 1301-002.618

Relator Conselheiro Roberto Silva Júnior

Sessão de 20/09/2017

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

[...]

DESPESAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Cabe a glosa de despesas com serviços quando não comprovada a efetividade da respectiva prestação.

PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE.

Incide Imposto de Renda na fonte tanto na hipótese de pagamento a beneficiário não identificado, quanto nos casos em que, mesmo identificado o beneficiário, não seja conhecida a causa do pagamento.

[...]

CSLL, PIS E COFINS. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. MESMA DECISÃO.

Quando os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins recaírem sobre a mesma base fática, há de ser dada a mesma decisão, ressalvados os aspectos específicos inerentes à legislação de cada tributo.

Acórdão n. 1401001.676 - 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 7/07/2016

Conhelheiro Relator Marcos de Aguiar Villas-Bôas

GLOSA DE DESPESAS. NÃO COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

O procedimento de análise de despesas deduzidas é bastante conhecido. A Fiscalização intima o contribuinte para comprovar que suas despesas estão suportadas em documentos hábeis. Não o sendo feito, elas são glosadas, tendo o contribuinte o direito de comprová-las ao longo do processo administrativo fiscal gerado mediante apresentação de Impugnação. Como a Recorrente não o fez em nenhum momento, apenas desviando a atenção para alegações de direito, deve ser mantida a glosas das despesas.

Especificamente quanto à glosa das despesas relacionadas aos serviços supostamente prestados pela empresa CONNECTION PROMOÇÕES E EVENTOS EIRELLI, faço adesão às razões de decidir constantes do Acórdão de Impugnação complementar (fls. 1.235-1.243), a par do permissivo do art. 114, § 12, do RICARF; tais razões também são suficientes a

respaldar a manutenção da qualificadora da multa de ofício, aplicada sobre os lançamentos decorrentes da referida glosa:

Para tanto, devemos analisar, primeiramente, o fundamento jurídico para a qualificação da multa. Lei 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Conforme expressamente definido na legislação, a imputação da multa qualificada (150%) vincula-se às hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964, que dispõem:

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 de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.

No processo a fiscalização fundamentou a qualificação da multa, fls. 053/055, nos seguintes termos:

#### 12. PENALIDADE APLICÁVEL

Nos casos de lançamento de ofício, as multas estão previstas no art. 44 da Lei 9.430/1996, com a redação dada pela Lei 11.488/2007. Aplica-se multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. A multa deve ser qualificada (ou seja, seu percentual duplicado), nos casos previstos nos art. 71 (sonegação), art. 72 (fraude) e art. 73 (conluio) da lei 4.502/1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Em relação às infrações apuradas neste procedimento fiscal, a multa deve ser qualificada para a infração referente à Connection Promoções e Eventos EIRELLI, descrita no tópico 10 deste Termo de Verificação Fiscal.

**A dedução de despesas atribuídas à Connection se enquadra no conceito de fraude. É inequívoco que a fiscalizada atuou de forma a modificar característica essencial da obrigação tributária principal (base de cálculo) e reduzir o montante do IRPJ e da CSLL devidos, pois foram deduzidas do resultado tributável despesas que totalizaram R\$ 20.525.000,00, ao longo dos períodos fiscalizados. O intuito doloso torna-se evidente à vista dos fatos descritos no tópico x do TVF, dos quais destacam-se (i) o contrato foi assinado com a empresa Connection Promoções e Eventos EIRELLI cujo verdadeiro , CNPJ é 16.514.187/0001-81, mas no ajuste contratual consta CNPJ 16.861.915/0001-21, que pertence efetivamente à Connection Distribuição e Comércio de Informática EIRELLIEPP, (ii) o contrato foi formalizado em data anterior à constituição da empresa. (iii) foram apresentadas Notas Fiscais da empresa Connection Distribuição e Comércio de Informática EIRELLI-EP, cujo objeto social não condiz com os serviços previstos no contrato, (iv) o contrato foi assinado pelo sr. Luiz Otávio Pereira, que é o titular da empresa Connection Distribuição e Comércio de**

**Informática EIRELLI-EPP e não da empresa contratada, (v) a falta de comprovação de capacidade operacional da Connection para a realização das vultuosas operações que lhe foram atribuídas, (vi) a empresa fiscalizada não informou os referidos pagamentos nas DIRF's de 2013 e 2014.**

Tais fatos em TESE caracterizam o disposto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964 e por disposição expressa no art. 66 do Decreto Lei nº 3.688, de 3 de outubro de 1941, bem como no Decreto nº 2.730, de 10 de agosto de 1988, e na portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais — RPPF — COMPROT 10932.720.058/2017-62, a ser encaminhada ao Ministério Público Federal.

Isto posto, aplica-se: Multa de 150%, prevista no art. 44, § 10 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da lei 11.488/2007, sobre o IRPJ e a CSLL lançados de ofício em razão da glosa de despesas atribuídas à Connection Promoções e Eventos EIRELLI.

Relembrando, para a Impugnante, a qualificação da multa não deve prosperar pois, em síntese:

1. A fiscalização não se esforçou em demonstrar que a conduta do contribuinte para que os fatos apurados caracterizassem perpetração de fraude; e
2. A qualificação da multa só deve ocorrer quando ficar comprovado evidente intuito de fraude.

Não há razão nos argumentos da Impugnante.

Antes de mais nada, é de se destacar que não é minimamente crível que qualquer empresa que contrate prestadora de serviços pagando dezenas de milhões de reais não tenha certos cuidados na hora da contratação e, especialmente, nos pagamentos efetuados.

Feita essa ressalva, cabe citar, novamente, os motivos do Fisco para a qualificação da multa:

- i. o contrato foi assinado com a empresa Connection Promoções e Eventos EIRELLI cujo verdadeiro CNPJ é 16.514.187/0001-81, mas no ajuste contratual consta CNPJ 16.861.915/0001-21, que pertence efetivamente à Connection Distribuição e Comércio de Informática EIRELLI EPP;

- ii. o contrato foi formalizado em data anterior à constituição da empresa;
- iii. foram apresentadas Notas Fiscais da empresa Connection Distribuição e Comércio de Informática EIRELLI-EP, cujo objeto social não condiz com os serviços previstos no contrato;
- iv. o contrato foi assinado pelo sr. Luiz Otávio Pereira, que é o titular da empresa Connection Distribuição e Comércio de Informática EIRELLI-EPP e não da empresa contratada;
- v. a falta de comprovação de capacidade operacional da Connection para a realização das vultuosas operações que lhe foram atribuídas; e
- vi. a empresa fiscalizada não informou os referidos pagamentos nas DIRF's de 2013 e 2014.

Além desse motivos, constam, como citado no relato fiscal, outros fundamentos (Item X):

1. os serviços contratados eram para divulgação da marca;
2. O campo de serviços das notas fiscais apresentadas referia-se à manutenção de equipamentos de informática;
3. Os titulares das diferentes empresas, são pessoas físicas distintas.

Por todo exposto, verifica-se que a prestadora de serviços não tem capacidade técnica e específica para o serviço contratado (divulgação da marca x serviços de informática), a documentação que deu lastro ao pagamento de vultuosos valores não é hábil e idônea para tanto, não se comprovou a efetiva prestação de serviços, motivos de manutenção da qualificação da multa.

A soma dos indícios é contundente para a qualificação da multa.

Nesse sentido, o escopo probatório produzido pela fiscalização leva a crer que a prestação de serviços não ocorreu, seja, por exemplo, pela divergência entre sócios e empresas, seja, por exemplo, pelos diversos ramos das empresas que assinaram contrato e elaboraram documentos fiscais.

Vale destacar, nesse ponto, que, como assentado pela Delegacia de Julgamento, o ônus da prova da ocorrência das despesas deduzidas na apuração dos tributos é do contribuinte, que deve colacionar documentos hábeis e idôneos para tanto, não bastando, para tanto, apenas a apresentação de nota fiscal e/ou do pagamento realizado.

No caso, revelaram-se ainda insuficientes a juntada de supostas “fichas” ou “slides” com conteúdos relacionados ao objeto contratual “treinamentos”, bem como os relatórios acostados ao processo, dotados de extrema generalidade – exceto os relacionados à empresa Orange, sequer indicam as datas dos relatos, não contém assinatura do responsável pela sua elaboração, timbre, referência ao contrato executado, comprovação de recebimento/entrega dos serviços (capaz de comprovar a contemporaneidade dos documentos); não se indicam os funcionários – da contratante e/ou da contratada – envolvidos na prestação dos serviços; também não são firmadas declarações de recebimento dos serviços por funcionários da atuada, ou demonstração de que decorrem de elevada *expertise* ou tecnologia, capaz de dota-los de singularidade ou elevado valor.

Portanto, no caso, a precariedade dos documentos coligidos pela atuada soma-se aos fatos indiciários lançados no relatório fiscal, para a glosa das despesas: a) a identidade de sócios entre as empresas contratante e contratadas, d) os vultosos valores que envolveram as contratações, c) a previsão contratual de envolvimento exclusivo dos sócios das contratadas, comuns à sociedade atuada; d) são poucos os documentos relacionados aos supostos serviços, em contraface com o tempo longo de duração dos contratos, todos eles com vigência prorrogada sem aditamento contratual; e) a falta de demonstração da prestação de serviços análogos pelas contratadas perante outros clientes; e f) falta de comprovação de elevada *expertise* ou tecnologia, capaz de dotar os serviços contratados de singularidade ou elevado valor.

Com isso, não procedem as razões recursais que pretendem afastar os lançamentos dos tributos sobre a renda, efetuadas as glosas das despesas examinadas.

Ainda, a conclusão sobre o acerto da autuação fiscal – que considerou não demonstrada, à suficiência, a prestação dos serviços contratados pela recorrente às empresas relacionadas – afasta, de *per se*, a alegação recursal de “*inexistência de fato imponível da CSLL por glosa de “despesas operacionais”*”. É dizer: concluindo este julgamento que os serviços, contratados pela recorrente a vultosos valores, com as empresas relacionadas, não tiveram sua prestação comprovada, despiciendo versar sobre as alegações da recorrente relativas às distinções dos lindes da base de cálculo da contribuição sobre o lucro, em relação ao imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

Por fim, embora mantida a qualificadora da multa, quanto à glosa das despesas relacionadas à empresa CONNECTION, pelas razões já apresentadas acima, deve retroagir a lei benéfica, aplicando-se o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, reduzindo-a de 150% para o patamar de 100%, conforme nova redação dada ao art. 44, § 1º, VI, da Lei n. 9.430/96 pelo art. 8º da Lei n. 14.689/23.

## CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto pelo conhecimento parcial do recurso voluntário, não conhecendo da alegação de erro no cálculo dos lançamentos, e, na parte conhecida, pelo provimento parcial do apelo, tão somente para reduzir a multa qualificada para o patamar de 100%, nos termos do art. 44, § 1º, VI, da Lei n. 9.430/96, com a redação dada pelo art. 8º da Lei n. 14.689/23, c/c art. 106, II, “c”, do CTN.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ**