



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.721607/2020-46
ACÓRDÃO	1402-007.205 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	PHILCO ELETRONICOS SA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ). CONTRATO DE RATEIO DE DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. CRITÉRIO DE RATEIO.

A dedutibilidade de despesas rateadas entre empresas do mesmo grupo econômico requer que o critério de rateio adotado seja razoável, objetivo e reflita a efetiva utilização das despesas por cada empresa participante, conforme previsto na legislação tributária. O simples critério de faturamento não traduz a correlação entre as despesas incorridas e os benefícios efetivamente recebidos por cada empresa.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ). CONTRATOS DE CESSÃO DE USO DE MARCA. ROYALTIES. ONEROSIDADE. RECURSO DE OFÍCIO NEGADO.

Incabível a glosa de despesa de publicidade, rateadas entre as empresas do mesmo grupo, sob a alegação de se tratar de pagamentos de royalties rateio. As alegações do Fisco para a glosa não se sustentam na medida que a legislação não impõe a onerosidade obrigatória em contratos de cessão de uso de marca, do mesmo modo que a falta de averbação do contrato de cessão de marca junto ao INPI não impede a dedutibilidade destas despesas. A reclassificação destas despesas com publicidade para pagamento de royalties exige a demonstração inequívoca de que os valores pagos configuram contraprestações pelo uso da marca, o que não restou demonstrado nos autos.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. INCIDÊNCIA CONCOMITANTE.

A aplicação da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais é compatível com a imposição da multa de ofício sobre a totalidade ou diferença do tributo devido ao final do período de apuração. As infrações possuem natureza distinta e são previstas de forma autônoma no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Não se acolhe pedido de diligência quando os fatos e elementos constantes dos autos já permitem a formação do convencimento do julgador, especialmente em casos que demandam análise jurídica sobre os critérios de rateio de despesas e sua dedutibilidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, i.i) conhecer do recurso de ofício e a ele negar provimento; i.ii) conhecer do recurso voluntário e a ele negar provimento em relação às infrações apuradas; ii) por voto de qualidade, na forma do artigo 1º, da Lei nº 14.689, de 20/09/2023 e artigo 25, § 9º, do PAF (Decreto nº 70.235 de 1972), conhecer do recurso voluntário e a ele e negar provimento na parte em se refere aos lançamentos de multa isolada, vencidos os Conselheiros Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Ricardo Piza Di Giovanni e Alessandro Bruno Macêdo Pinto que davam provimento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alessandro Bruno Macedo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento do recurso administrativo na primeira instância administrativa, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ:

Trata-se de autos de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ (fls. 2 a 12) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL (fls. 14 a 23), lavrados para formalização e exigência de crédito tributário no montante de R\$ 54.230.401,73. Foram lançadas multas isoladas por falta de pagamento de estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, que compõem os respectivos autos de infração.

2.De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, às fls. 27 a 116, o lançamento decorreu de:

a) dedução indevida de despesas, por serem desnecessárias para a manutenção da atividade produtiva da empresa; seja por dizerem respeito à Britânia Eletrodomésticos (vide item 7.4.1), efetivo 5.2.1 e 8).

3.No Tópico 1 do Termo, às fls. 29 e 30, assim as infrações foram contextualizadas verbis:

Na conclusão do procedimento de fiscalização, os seguintes fatos tributáveis restaram apurados, em síntese:

-Falta de averbação dos Contratos de Licenciamento de Marcas de Comércio de royalties e, concomitante, Despesas incorridas com royalties acima do limite dedutível do imposto de renda, decorrente dos mesmos Contratos de Licenciamento de Marcas.

-Despesas Desnecessárias, não usuais e anormais apropriadas com base no Contrato de Rateio e, - Multa isolada por falta de recolhimentos de estimativa.

Os créditos tributários constituídos pelos Autos de Infração que este Termo de Verificação Fiscal (TVF) acompanha e faz parte integrante estão controlados no Processo Administrativo Fiscal eletrônico (e-processo) nº 10980-721.607/202046, e atinge o montante de R\$ 54.230.401,73.

No que diz respeito às respostas prestadas pela Fiscalizada aos Termos Fiscais lavrados no curso desta ação e da diligência fiscal, registramos que se encontram juntados no Dossiê de Comunicação com o Contribuinte DCC - nº 10070.002041/0819-83 do sistema e-Processo da RFB.

Assim, os documentos entregues em meio digital estão juntados ao processo administrativo-fiscal de controle do crédito tributário no modo original, ou seja, como foram entregues pelo contribuinte, no mesmo formato.

As respostas entregues em arquivos digitais não visíveis no modo impressão (pdf) têm de ser acessados utilizando os respectivos aplicativos conforme o formato do

arquivo entregue pelo contribuinte. Os Termos Fiscais que anexam estes arquivos digitais no E-Cada arquivo digital elaborado pelo contribuinte, e entregue em resposta, está citado neste TVF, quando a sua identificação foi necessária para compreensão da ação fiscal.

1.1 Síntese do planejamento adotado pelo Grupo Britânia/Philco e seus reflexos no campo tributário - Infrações Apuradas.

Foram desencadeadas ações fiscais em três empresas que fazem parte do Grupo Britânia/Philco: Na Fiscalizada (PHILCO ELETRONICOS SA (CNPJ 11.283.356/0001-04), na BRITANIA ELETRÔDOMÉSTICOS SA CNPJ 76.492.701/0001-57) e na BRITÂNIA ELETRONICOS S.A. - CNPJ 07.019.308/000128).

As marcas de comércio “BRITÂNIA” e “PHILCO” são de propriedade da empresa BRITÂNIA ELETRÔDOMÉSTICOS SA.

No final de 2015, as empresas citadas firmaram os seguintes contratos:

1) Contratos de Cessão de Uso das Marcas de comércio “BRITÂNIA” e “PHILCO”, pelos quais a titular das marcas cedeu o direito de uso e exploração das marcas para as licenciadas BRITANIA ELETRONICOS e **PHILCO ELETRONICOS (Fiscalizada)**. As licenciadas obtiveram o direito de usar e explorar as marcas citadas para o desenvolvimento de suas atividades operacionais, incrementando o faturamento até então auferido.

2) **Instrumento Particular de Contrato de Rateio de Despesas**, seguido de dois Aditivos, pelo quais a Titular das Marcas distribuiu/rateou despesas e custos operacionais para as outras duas empresas do grupo. A proprietária das marcas está caracterizada, nesse Instrumento Contratual, como centralizadora de recursos humanos, financeiros e físicos, financeiros e físicos, além de contratante de despesas terceirizadas, comuns às três empresas. Dessa forma, com base no Contrato, **firmou-se a necessária divisão dos gastos comuns** incorridos conforme a proporção dos benefícios e obrigações de cada empresa.

Diante dos dois instrumentos particulares firmados possuem natureza jurídica distintas, um trata do licenciamento de marcas de comércio e outro do rateio de despesas ditas comuns, as empresas do Grupo serão nominadas neste TVF ora como sendo Licenciante e Licenciadas, ora como Centralizadora e Centralizadas.

Contudo, o termo “FISCALIZADA” é empregado apenas à empresa a que se refere o TDPF acima identificado e a qual este TVF se aplica.

Segundo foi apurado nos procedimentos fiscais junto à Titular das Marcas, ao final de 2015 iniciou-se um processo de reestruturação das Marcas que teve por objetivo segregar as operações com produtos nacionais e importados, criando-se uma identidade para cada uma das linhas de produtos, visando com isso aumentar a vantagem competitiva no mercado, bem como fortalecimento das suas marcas no mercado. A Britânia Eletrônicos passou a realizar a importação e revenda dos produtos estrangeiros apostos com as marcas licenciadas e a Titular

das Marcas como fabricante e vendedora dos produtos nacionais com a marca “BRITÂNIA”. A Philco Eletrônicos (Fiscalizada) passou a ter o direito de usar a Marca PHILCO nos produtos por ela fabricados e vendidos.

Portanto, os Contratos de Cessão de Uso das Marcas de comércio “BRITÂNIA” e “PHILCO” e o Instrumento Particular de Contrato de Rateio de Despesas foram firmados nesse contexto operacional, segundo declarou a Titular das Marcas e Centralizadora das Despesas ditas comuns.

Assim, os procedimentos fiscais tiveram por objetivo verificar se as despesas incorridas de forma centralizada, e que foram distribuídas/rateadas, cumpriram os requisitos legais para a dedutibilidade fiscal nas empresas que as receberam em rateio (no presente caso, a Fiscalizada). Além disso, haja vista o licenciamento das Marcas de comércio, verificamos qual foi o montante de royalty auferido pela Titular das Marcas, independentemente de estar expressamente previsto nos Contratos de Cessão de Uso das Marcas ou não, já que as licenças concedidas são onerosas.

Dessa forma, apurou-se que uma parte considerável das despesas distribuídas pela Licenciante caracterizam-se como ROYALTIES, e que tais valores não atendem os requisitos legais para a dedutibilidade fiscal pelas Licenciadas, como será demonstrado.

Além disso, foi apurado que as demais despesas rateadas para a Fiscalizada no âmbito do Contrato de Rateio não respeitaram os requisitos legais para a dedutibilidade fiscal, haja vista serem caracterizadas como despesas desnecessárias para as atividades da Fiscalizada ou porque os critérios de rateio utilizados não demonstram os gastos comuns incorridos conforme a proporção dos benefícios e obrigações de cada empresa.

Em decorrência das infrações apuradas, conforme detalhado neste procedimento fiscal, foram recalculados os valores do IRPJ e da CSLL devidos por estimativa mensal. Sobre as diferenças de estimativas não recolhidas, foram aplicadas multas isoladas, de acordo com o Tópico 10 deste TVF. (grifou-se).

Apresentou-se impugnação, às fls.1.697 a 1.772, contrapondo-se, em síntese:

4.2 Os autos de infração seriam nulos, porquanto a descrição dos fatos encontraria-se dissociada da realidade e porque as conclusões a que chegou a fiscalização não teriam amparo legal

4.3 – A fiscalização teria partido de premissas equivocadas para concluir pela existência de royalties. Não haveria na legislação qualquer exigência “*de que os contratos de cessão de uso de marca devam ser onerosos*”. A pactuação de licença de uso de marca de forma gratuita seria normal, “ainda mais dentro do contexto de um grupo econômico, como no caso em

tela”, o que seria reconhecido pela Jurisprudência e pelo próprio INPI – Instituto Nacional da Propriedade Industrial.

4.4 – As despesas com Verbas de Propaganda Cooperada (VPC), rateadas ou “pagas” pela Philco Eletrônicos, não se trataria de royalties. O motivo por que teria havido “necessidade” de transferência da despesa de VPC da Britânia Eletrodomésticos decorreria “exclusivamente da postura adotada de forma contumaz pelos clientes da impugnante” de realizarem retenções de valores devidos a título de VPC de outra empresa do grupo econômico5 (vide item III.2.b, às fls. 1.717 a 1.731). Também não se trataria de royalties as despesas de amortização da marca Philco.

4.5 – Apesar de incorreções pontuais havidas no rateio das despesas, **“a autoridade fiscal simplesmente desconsiderou a integralidade das despesas comuns rateadas”**, o que estaria em absoluto descompasso com a orientação da Receita Federal sobre o Tema, exposta na Solução de Divergência SRF nº 23, de 2013, **“com o contrato firmado entre as parte, e em desacordo com as regras contábeis – além de fugir do princípio da razoabilidade e da proporcionalidade”**.

4.6 – Os autos seriam nulos em virtude de *“cerceamento de defesa e da amostragem insuficiente para afastar os critérios objetivos do contrato”* de rateio de despesas. A fiscalização ter-se-ia atido a *“algumas falhas pontuais, e a questões que, em ótica, deveriam ter critérios diferentes dos aplicados”*. Teriam sido *“analisadas apenas 41 contas contábeis do total de 96 contas contábeis descritas no item 7.4 do Termo de Verificação Fiscal, base da glosa de despesas”*.

Além disso, a fiscalização não teria calculado de *“forma correta os percentuais previstos em contrato – não desconsiderou o faturamento intercompany, não considerou os faturamentos mensais para fins de rateio, dentre outros”*.

4.7 – Não teria sido levado em consideração a Philco Eletrônicos faria jus à redução de 75% do IRPJ e adicionais calculados com base no lucro da exploração.

4.8 – A aplicação de multa isolada por falta de pagamento de estimativas seria indevida, ante o princípio da consunção.

4.9 – far-se-ia necessária a realização de diligência, a *“fim de confirmar”* os quesitos formulados na fl. 1.771.

Em sessão de 26 de Novembro de 2020 (e-fls. 2.271) a DRJ julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade do contribuinte, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2017

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Estando o auto de infração revestido das necessárias formalidades legais e não se constatando nenhuma das hipóteses dos incisos do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há falar em nulidade.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. DELEGACIAS DE JULGAMENTO. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

As Delegacias de Julgamento devem observar a legislação tributária vigente no País, sendo-lhes defeso apreciar arguições de inconstitucionalidade e de ilegalidade de normas regularmente editadas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2017 ROYALTIES.

CONTRATO DE CESSÃO DO USO DE MARCA. ONEROSIDADE. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

À caracterização de royalties, não se prescinde de demonstração inequívoca da existência de contrapartida em virtude do uso da marca. Não há dizer de forma necessária o contrato de cessão de uso de marca seja oneroso, tampouco concluir a onerosidade com suporte em dispêndios relativos à marca; sejam eles transferidos pela cedente ou despendidos pelo cessionário.

RATEIO. CRITÉRIO. DESPESAS. NÃO COMPROVAÇÃO DA UTILIZAÇÃO.

À dedução de despesa rateada, há de se comprovar, além da objetividade do critério de rateio, a efetiva utilização da despesa.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2017 TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

O que se decidiu para o IRPJ estende-se à CSLL, ante a idêntica relação de causa e que os vincula.

LUCRO DA EXPLORAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RECOMPOSIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

No caso de lançamento de ofício, não é admitida a recomposição do Lucro da Exploração referente ao período abrangido pela Autuação, para fins de novo cálculo dos incentivos de isenção ou redução.

MULTA ISOLADA. MULTA PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA.

Com o advento da Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, tornou-se juridicamente indiscutível o cabimento da multa isolada imposta pela falta de pagamento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, ainda que cumulativamente haja imposição da multa de ofício proporcional ao imposto e à contribuição social devidos ao final do respectivo ano-calendário.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. NEGAÇÃO.

Nega-se o pedido de diligência, quando o expediente é prescindível à formação da convicção do julgador.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Ciente da decisão de primeira instância, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário (e-fls.2813), no qual expõe os fundamentos de fato e de direito que serão desenvolvidos no voto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rafael Zedral - Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, bem como também do Recurso de Ofício visto que a exoneração do crédito tributário é superior ao limite de alçada de R\$ 15.000.000,00, previsto na então Portaria MF nº 2, de 2023.

Da preliminar

A defesa alega em preliminar de nulidade em dois tópicos.

No tópico II.II - NULIDADE DIANTE DA DESCRIÇÃO FÁTICA DISSOCIADA DA REALIDADE DOS FATOS, alega que a Fiscalização teria ignorado fatos e o teor de documentos, como os contratos de rateio. Entendo que são argumentos vinculados a questões de mérito e serão analisados no momento adequado.

No tópico I.III DA NULIDADE EM VIRTUDE DO CERCEAMENTO DE DEFESA E DA AMOSTRAGEM INSUFICIENTE PARA AFASTAR OS CRITÉRIOS OBJETIVOS DO CONTRATO DE RATEIO DE DESPESAS.

Neste tópico alega que a Fiscalização teria analisado as contas de despesas por amostragem, o que seria a materialização do cerceamento de direito da sua defesa. Ademais teria afastado indevidamente os critérios objetivos para rateio das despesas.

Entendo que todas estas alegações se confundem com o mérito, onde serão devidamente analisadas neste voto.

DO MÉRITO

Conforme já relatado, o procedimento de fiscalização visou verificar a regularidade das deduções de despesas realizadas pelo Grupo Britânia/Philco, especificamente relacionadas ao rateio de despesas entre as empresas do grupo.

De acordo com um contrato assinado pelas empresas envolvidas, a Britânia Eletrodomésticos centralizava os pagamentos das despesas, enquanto a Britânia Eletrônicos e a Philco Eletrônicos faziam o repasse dos valores correspondentes à parte que lhes cabia suportar da despesa. A Fiscalização também analisou o contrato de cessão de uso das marcas "BRITÂNIA" e "PHILCO", que é de propriedade da Britânia Eletrodomésticos, que foi cedida gratuitamente para a Britânia Eletrônicos e a Philco Eletrônicos.

A fiscalização questionou a natureza das despesas rateadas, considerando que parte delas deveria ser tratada como royalties, que não atendia aos requisitos legais de dedutibilidade. Ou seja, correlacionou o contrato de cessão de marca com as despesas de publicidade e propaganda, afirmando que todos os valores que a recorrente realizou para Britânia Eletrodomésticos a título de repasse de rateio de despesas de publicidade se tratavam em verdade de pagamentos de royalties.

Além disso, a fiscalização identificou que outras despesas rateadas (não relacionadas à publicidade) não eram necessárias para suas atividades (item 7.4.1 do TVF) ou não seguiam critérios adequados de rateio (item 7.4.2 do TVF).

Como resultado, os valores de IRPJ e CSLL devidos foram recalculados, e foram aplicadas multas isoladas sobre as estimativas não recolhidas.

A DRJ tomou decisões diferentes em relação a estes dois tópicos, dando provimento à impugnação na parte que trata das despesas de publicidade, mas negando provimento em relação ao rateio das demais despesas.

Em função disto, analisarei abaixo o Recurso de ofício e Recurso Voluntário cabíveis.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (TVF), a Britânia Eletrodomésticos S.A firmou contratos de cessão gratuita de uso das marcas "Britânia" e "Philco", com as suas subsidiárias Britânia Eletrônicos S.A. e Philco Eletrônicos S.A.

No entanto, a fiscalização identificou o que entendeu ser indícios de onerosidade, sugerindo que os contratos não refletiam a realidade econômica das transações.

A autoridade fiscal fundamentou sua análise na premissa de que a onerosidade seria inerente aos contratos de cessão de marcas. Com base nesse

entendimento, concluiu que as cessionárias Britânia Eletrônicos e Philco Eletrônicos (recorrente) teriam efetuado pagamentos à Britânia Eletrodomésticos, os quais a fiscalização entendeu se tratar de royalties, ainda que haja a cláusula de gratuidade no contrato de cessão.

Segundo a fiscalização, os royalties pagos não se apresentavam de forma explícita, mas estariam configurados por intermédio de contraprestações, expressas conforme abaixo:

- (a) **Despesas com publicidade e propaganda** arcadas pelas licenciadas, cujo efeito direto era o fortalecimento e a valorização das marcas pertencentes à Britânia Eletrodomésticos;
- (c) **Repasse de despesas de amortização da marca Philco** para as empresas licenciadas.

Esses elementos, na visão da fiscalização, evidenciam uma relação de troca econômica que descaracterizaria a gratuidade expressa nos contratos.

Com base nessa lógica, a Receita Federal do Brasil (RFB) entendeu que os valores pagos pela recorrente à Britânia Eletrodomésticos, classificados pela recorrente como rateio de despesas de Propaganda e Marketing — e apenas essas rubricas —, correspondiam, na realidade, a royalties.

Esses valores, que somaram 66.805.266,06¹ de acordo com o TVF, estariam albergados pelo disposto no artigo 140 da Lei nº 9.279/96, que condicionaria a validade jurídica de pagamentos de royalties à averbação do contrato de cessão de direito de marca no INPI:

“Em relação à averbação dos Contratos de Cessão de Uso das Marcas Britânia/Philco no INPI, vimos no Tópico “3 – O Licenciamento das Marcas “BRITÂNIA” e “PHILCO” nº deste TVF que eles não foram averbados.

O Grupo Britânia entende que não se aplica a obrigatoriedade de registro/averbação no INPI ao contrato em questão.

Contudo, pelo o que vimos linhas atrás, para a produção de efeitos perante terceiros (e o Fisco é Terceiro Interessado) há, sim, a obrigatoriedade de registro/averbação do contrato no INPI.

Em não ocorrendo o procedimento formal insculpido na legislação tributária (averbação/registro do Contrato de Licenciamento de Marcas junto ao INPI), o Fisco pode opor-se aos efeitos decorrentes da estipulação contratual.

Portanto, a luz do art. 140 da Lei nº 9.279/96 e do § 3º do art. 355 do RIR/99, a totalidade da despesa incorrida com royalties - R\$ 66.805.266,06 não é dedutível da base de cálculo do IRPJ no AC de 2017 pelo fato de o contrato de licenciamento da marca firmado entre a Fiscalizada e a Philco Eletrodomésticos SA não ter sido averbado no INPI.”

¹ soma dos valores apurados nos subtópicos 5.1.2 e 5.2.1 do TVF.

Em outro trecho do TVF, trata da onerosidade dos contatos de cessão de marca:

“3.3 - Da Onerosidade dos Contratos de Uso e Exploração de Direitos - Lei nº 9.279/96.

Orlando Gomes, em sua obra "Contratos", discorre, em páginas 277, sobre a indispensável onerosidade existente nos contratos de usos e exploração de direitos |, nos seguintes versos:

"(...) Assim como as coisas, certos direitos, como o usufruto, são susceptíveis de locação. Mais interessantes dentre eles é o de explorar patente de invenção.

(...)A obrigação capital do locatário é pagar o aluguel. O objeto dessa prestação é, normalmente, uma soma de dinheiro, mas se admitem excepcionalmente outras coisas, ou, mesmo, serviço. Importa que haja retribuição. por ser de sua essência a onerosidade." (g.n.)

A doutrina acima é perfeitamente aplicável aos contratos de exploração de marcas, embora ela faça referência aos de patentes de invenção, pois ambos se inserem nos modos de exploração de direitos de propriedade industrial regidos pela lei nº 9.279/96.

Como se constata, é inerente aos contratos de licenciamento de uso e exploração de marcas de indústria e comércio a onerosidade, pois é de difícil compreensão imaginar que o titular de uma marca de comércio ceda o uso e exploração dela a terceiro sem buscar uma retribuição em troca." G.N.

Com a devida vênia, não identifico fundamento jurídico ou econômico que justifique a glosa dessa despesa com base no argumento apresentado.

Inicialmente, verifica-se um equívoco conceitual ao transformar em royalties os pagamentos que foram realizados pela recorrente à Britânia Eletrodomésticos a título de rateio de despesas de marketing e propaganda, distorcendo a essência da operação e sem respaldo claro na legislação aplicável.

No caso analisado, as empresas do grupo Britânia (Britânia Eletrodomésticos, Britânia Eletrônicos e Philco Eletrônicos) firmaram um contrato para o rateio de diversas despesas consideradas comuns. Nesse arranjo, a Britânia Eletrodomésticos atuava como centralizadora, realizando o pagamento das despesas, enquanto as demais empresas (centralizadas) reembolsavam suas respectivas participações com base em critérios previamente estipulados no contrato.

A fiscalização, entretanto, segregou todas as despesas relacionadas à publicidade e propaganda, reclassificando-as como pagamentos de royalties, em vez de rateio de despesas. Essa interpretação desconsidera a verdadeira natureza da operação, cometendo, assim, um erro de ordem conceitual ao presumir que toda cessão de marca seria essencialmente onerosa.

Para sustentar essa premissa, a fiscalização recorreu a trechos de uma obra de Orlando Gomes publicada em 1966, buscando justificar que a Lei nº 9.279/96, promulgada 30 anos depois, exigiria a onerosidade em contratos de cessão de marca. Tal argumentação, no entanto, é insustentável.

A Lei nº 9.279/96 não determina que contratos de cessão de marca sejam necessariamente onerosos. Pelo contrário, o ordenamento jurídico brasileiro, ao garantir a liberdade contratual, admite cessões gratuitas:

“Seção IV Da Licença de Uso

Art. 139. O titular de registro ou o depositante de pedido de registro poderá celebrar contrato de licença para uso da marca, sem prejuízo de seu direito de exercer controle efetivo sobre as especificações, natureza e qualidade dos respectivos produtos ou serviços.

Parágrafo único. O licenciado poderá ser investido pelo titular de todos os poderes para agir em defesa da marca, sem prejuízo dos seus próprios direitos.

Art. 140. **O contrato de licença deverá ser averbado no INPI para que produza efeitos em relação a terceiros.**

§ 1º A averbação produzirá efeitos em relação a terceiros a partir da data de sua publicação.

§ 2º **Para efeito de validade de prova de uso, o contrato de licença não precisará estar averbado no INPI.**

Art. 141. Da decisão que indeferir a averbação do contrato de licença cabe recurso.”

Sobre o fato de que o contrato deva ser registrado para produzir efeitos contra terceiros, entendo que estes “efeitos” e estes “terceiros”, citado no artigo 140 acima se referem ao uso da marca. Ora, não há notícias de que a Receita Federal do Brasil possua algum interesse de uso das marcas “Britânia” ou “Philco”.

Aliás, o parágrafo 2º do mesmo artigo 140 afirma que não há necessidade de registro do contrato no INPI para que se faça a prova do uso da marca:

“§ 2º Para efeito de validade de prova de uso, o contrato de licença não precisará estar averbado no INPI.”

Da equivocada premissa de que o contrato de cessão firmado pelas empresas do grupo Britânia seria necessariamente oneroso, decorreram outras conclusões igualmente equivocadas.

A primeira consiste em considerar que todos os gastos com publicidade da marca PHILCO realizados pela recorrente, PHILCO ELETRÔNICOS S.A. (empresa que inclui o termo PHILCO em sua razão social), seriam, na realidade, contrapartidas pelo uso da marca. Essas contrapartidas,

conforme entendimento fiscal, representariam a materialização dos supostos e "obrigatórios" royalties, baseando-se na presunção de que o contrato de cessão deveria, obrigatoriamente, ser oneroso.

Entendo, contudo, que os valores pagos pela recorrente à BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S.A., relacionados aos gastos com publicidade, deveriam ter sido analisados como se apresentam, ou seja, como simples repasses de despesas publicitárias. Assim, o Fisco deveria ter avaliado as respectivas deduções dessas despesas, tal como procedeu com outras rubricas incluídas no auto de infração, as quais serão analisadas em nosso voto na parte relativa ao Recurso Voluntário.

O TVF adota um encadeamento lógico que culmina em uma segunda conclusão equivocada. Parte-se da ideia inicial de que o contrato de cessão firmado seria necessariamente oneroso. A partir disso, presume-se que todos os pagamentos relativos ao rateio de gastos publicitários seriam, na realidade, pagamentos de royalties. E sendo royalties, o contrato de cessão de uso da marca exigiria registro obrigatório no INPI. E na ausência desse registro, conclui que não seria possível deduzir as respectivas despesas.

Essa conclusão final revela-se equivocada porque se apoia em premissas mal fundamentadas desde o início, especialmente na suposição de que a onerosidade do contrato é obrigatória.

Conforme já mencionado, todos os gastos realizados pela BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S.A. com publicidade e propaganda, posteriormente rateados proporcionalmente entre as empresas do grupo, deveriam ter sido analisados pelo Fisco conforme sua real natureza: um rateio de despesas.

Contudo, a autoridade fiscal construiu um raciocínio silogístico que resultou em uma conclusão equivocada e sem amparo legal, desvirtuando uma operação contábil que poderia, de forma simples, ter sido avaliada nos mesmos termos aplicados às demais despesas compartilhadas pelas empresas, tema que será abordado mais adiante.

Ademais, sobre o mesmo conjunto de fatos, observa-se que a BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S.A. foi autuada em outro processo administrativo sob a alegação de omissão de receita, com o argumento de que os valores recebidos pela empresa seriam, na verdade, receita de royalties. Essa autuação foi integralmente cancelada pela 1ª Turma desta 4ª câmara, em sessão de 15/05/2024², que negou provimento, por unanimidade, ao recurso de ofício, conforme registrado no Acórdão [1401-006.974](#).

Amortização da Marca de Indústria e Comércio Licenciada à Fiscalizada.

Além dos valores repassados pela recorrente à centralizadora BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S.A., a título de despesas de publicidade e propaganda –

² 10980.721614/2020-48. Relator Cláudio de Andrade Camerano.

tratados pela Fiscalização como pagamentos de royalties –, outros valores repassados pela recorrente receberam tratamento similar no auto de infração.

A BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S.A., detentora da marca PHILCO, registrou a amortização contábil dessa marca no valor total de R\$ 4.321.196,40. No âmbito do processo de rateio de despesas, parte desse valor foi rateada entre as empresas, resultando na transferência de R\$ 2.673.351,27 da recorrente para a centralizadora.

Neste caso, a Fiscalização também interpretou os repasses como contrapartida pelo licenciamento da marca PHILCO, classificando-os como royalties. Contudo, tal como no caso anterior, considero que esses repasses deveriam ter sido analisados sob a perspectiva do rateio de despesas compartilhadas.

Além disso, aspectos relacionados à amortização de uma marca que não pertence à recorrente poderiam ter sido objeto de análise, embora tais questões não tenham sido abordadas no Termo de Verificação Fiscal, razão pela qual não me manifesto sobre elas.

Alinho-me, assim, às conclusões do relator do Acórdão recorrido, que corretamente entendeu que as despesas descritas nos itens 5.1.1, 5.1.2 e 8 do Termo de Verificação Fiscal não configuram royalties, tornando indevida a glosa **com base nesse fundamento.**

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso de Ofício.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Conforme já relatado, as empresas Britânia Eletrodomésticos S.A., Britânia Eletrônicos S.A. e Philco Eletrônicos S.A. firmaram um contrato para rateio de despesas comuns, utilizando o faturamento como critério de repartição.

Este contrato define o faturamento mensal de todas as empresas como o critério de rateio:

2.2 As despesas cujo critério de rateio é “Faturamento” serão rateadas entre as partes de acordo com o faturamento apurado no mês por cada empresa, desconsiderando as operações realizadas entre as partes identificadas neste contrato e desconsiderando-se o faturamento apurado pela BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS, tendo em vista a redução da relevância desta frente ao faturamento total do grupo econômico nos últimos períodos.

2.3 As despesas cujo critério de rateio é “Percentual Fixo” serão rateadas entre a BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS e a BRITÂNIA ELETRÔNICOS no percentual fixo de 50% (cinquenta por cento) para cada uma. Para tais dispêndios, desconsidera-se a PHILCO, tendo em vista que a mesma possui estrutura própria, não utilizando os recursos provenientes da CENTRALIZADORA referidos no quadro acima como “Percentual Fixo”.

2.3.1 As partes definem o percentual de 50% (cinquenta por cento) por refletir adequadamente, de forma estimada, a absorção das despesas comuns (descritas com “Percentual Fixo”) entre BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS e BRITÂNIA ELETRÔNICOS, na medida em que aquela é uma empresa industrial, com menor faturamento mas margem de contribuição maior, e esta é uma empresa comercial, que atua predominantemente na importação e revenda, com faturamento maior, mas margem de contribuição menor.

Para outras despesas, foi adotado um percentual fixo de 50% entre Britânia Eletrodomésticos S.A. e Britânia Eletrônicos S.A. No entanto, a recorrente não participou do rateio quanto a estas despesas, pois, conforme argumentado, esta *“possui estrutura própria em relação às contas contábeis abrangidas por esse critério de rateio”*.

A relação das contas rateadas pelo critério faturamento consta juntada a partir da e-fls. 425 (1º aditivo ao contrato), e envolvem despesas diversas, como:

- i. Abono salarial;
- ii. 13º salário;
- iii. FGTS;
- iv. Impostos e taxas federais;
- v. Seguros de veículos;
- vi. Despesas judiciais;
- vii. Acordos judiciais;
- viii. Recrutamento e seleção etc.

A autoridade fiscal glosou a dedução destas despesas rateadas, dividindo-as em dois grupos:

- (a) Item 7.4.1 do TFV : despesas desnecessárias à atividade da empresa;
- (b) Item 7.4.2 do TVF: despesas também desnecessárias à atividade da empresa, mas em função do critério de rateio (faturamento).

Item do TVF :7.4.1 – Despesas Desnecessárias para a manutenção da atividade produtiva da empresa.

Neste tópico 7.4.1 do TVF, a Fiscalização glosou as despesas consideradas desnecessárias à atividade da empresa PHILCO por não haver “*qualquer relação entre os gastos registrados nas rubricas e a atividade comercial da Fiscalizada*” e por estarem relacionados às atividades da centralizadora (Britânia Eletrodomésticos):

Conforme concluímos quando analisamos os fundamentos que nortearam a lavratura do TIF 004 endereçado à Fiscalizada, **não há qualquer relação entre os gastos registrados nas rubricas e a atividade comercial da Fiscalizada.**

Trata-se de rubricas contábeis que registraram gastos referentes a fatos jurídicos **que têm relação direta apenas às atividades da Centralizadora**, conforme vimos no tópico “7.3 – Dos procedimentos fiscais realizados” deste TVF, quando foi recorrido sobre a resposta dada pela Centralizadora a algumas rubricas contábeis que foram objeto de rateio.

Além disso, também são caracterizadas como Despesas Desnecessárias para a manutenção da atividade produtiva da Fiscalizada, as despesas incorridas no estabelecimento fabril da Centralizadora (Filial CNPJ nº 76.492.701/0011-29) que foram indevidamente incluídas nos montantes rateados com base no Contrato de Rateio. **Conforme a SD Cosit nº 23, o rateio de despesas restringe-se aos departamentos administrativos centralizados. Logo, não comporta os custos de produção e as respectivas despesas administrativas do estabelecimento fabril.**”

Na resposta ao TIF nº4, de e-fls. 765 (referido acima), a recorrente elenca estas despesas em uma tabela na qual apresenta a mesma resposta na qual admite que “incorreu em erro ao registrar as despesas oriundas da conta contábil, vez que tais despesas foram geradas e aproveitadas exclusivamente pelo estabelecimento industrial da Centralizadora”.

Apenas em relação à conta 4300024-SERV. DE VIGILANC./LIMPEZA/OUTROS pediu mais prazo para resposta, mas posteriormente (e-fls. 769) respondeu que também incorreu em erro na contabilização desta despesa.

Repisa-se que todas as despesas tratadas nestes autos foram rateadas pelo critério de faturamento, inclusive aquelas que a própria recorrente admite não se relacionar com as suas atividades:

“Cabe frisar que os valores apurados nesta infração estão sendo glosados independente da inadequação dos critérios de rateio adotados, já que são despesas que não têm qualquer relação com a manutenção da atividade geradora de recursos da Fiscalizada como, inclusive, a própria Fiscalizada admite.” E-fls. 106 do TVF.

Entendo que esta infração foi admitida pela recorrente, que afirma que recolheu os tributos devidos, inclusive com pedido no RV de que os valores lançados sejam abatidos dos recolhimentos realizados:

“Quanto às despesas consideradas desnecessárias para a manutenção da atividade produtiva da empresa fiscalizada, por se tratar de despesas do estabelecimento fabril da Centralizadora, constante no item 7.4.1 do TVF e replicado às fls. 2784/2787 da decisão ora recorrida, insta destacar que a ora Recorrente já promoveu o pagamento do respectivo imposto conforme recolhimento do DARF juntado ao PAF, o qual deverá ser abatido do valor autuado, conforme reconhecido na r. decisão ora recorrida.

Destas despesas remanesceram duas contas questionadas pela fiscalização e mantidas pela decisão da DRJ, quais sejam, as contas 4300060 (Bonificação e Cortesias) e 4300118 (armazenagem produtos importados).” E-fls. 2831

Ocorre que ao contrário do que afirma a defesa no trecho acima, a conta 4300118 (armazenagem produtos importados) não foi objeto de glosa. Conforme e-fls. 99 do TVF, a autoridade fiscal reconheceu inclusive que a recorrente teria direito a um valor maior que o registrado:

“Como se vê, o total da despesa registrada ao final do AC de 2017 nesta rubrica atingiu o montante de R\$ 9.185,56.

Dessa forma, conforme a resposta e os documentos juntados, há um valor a menor utilizado pela Fiscalizada da despesa registrada nesta rubrica pela Centralizadora.

O valor da despesa em questão que a Fiscalizada pode se utilizar é de R\$ 8.443,57.

Assim, a diferença entre o valor que foi rateado à Fiscalizada e o que ela se utilizou corresponde à despesa adicional que a Fiscalizada faz jus no encerramento desta ação fiscal - (R\$ 3.025,56).” E-fls. 99.

A conta 4300060 Bonificação e Cortesias foi glosada sob o argumento de que se tratava de envio de brindes e cortesias enviadas pela centralizadora.

A recorrente entendeu que teria direito à dedução (mediante rateio por faturamento) pois dentre estes brindes constavam também produtos por ela mesma fabricados.

Em Recurso Voluntário (e-fls. 2832), a defesa apenas alega genericamente que *“atende aos requisitos da Solução de Divergência Cosit nº 23 de 2013, não podendo ser desconsiderado, uma vez que comprovada a efetiva utilização das despesas glosadas, refletindo o critério objetivo de faturamento o mais coerente e justo para aplicação pelas empresas do grupo, conforme abaixo demonstrado”*.

Portanto, mantenho o Acórdão recorrido neste ponto.

Tópico 7.4.2 do TVF: Despesas Desnecessárias para a manutenção da atividade produtiva da empresa, haja vista calcadas em critérios de rateio não razoáveis e objetivos, que não correspondem ao efetivo gasto de cada empresa.

Ao analisar as despesas rateadas pelo critério de faturamento, entendeu que, embora objetivo, tal critério não refletia a efetiva utilização das despesas pelas empresas participantes. Argumenta que a objetividade de um critério não implica, necessariamente, que ele represente a efetiva utilização das despesas rateadas. A fiscalização argumentou que a diversidade de atividades desempenhadas pelas empresas demanda critérios de mensuração distintos, alinhados à realidade operacional de cada unidade:

“Conforme vimos no subtópico 7.3.1 Dos procedimentos fiscais realizados na Centralizadora, mais precisamente quando discorreremos sobre os Termos de Visita Técnica lavrados e as respostas prestadas pela Centralizadora ao TIF nº 001, não há dúvida de que os critérios adotados (Faturamento e Percentual Fixo) são objetivos. **Mas a objetividade do critério escolhido tem de desencadear na efetiva utilização da despesa.** Não basta a objetividade em si do critério. **Não é por que um critério é objetivo que ele necessariamente vai refletir a efetiva utilização dos serviços tomados pela Centralizada.** **Como vimos nos subtópicos anteriores, a descrição das atividades executadas em cada departamento revela a existência de critério objetivo, razoável e lógico próprios, que permite aferir a efetiva utilização dos serviços compartilhados, diferente do critério Faturamento ou Percentual Fixo.** E, isso, é inerente às atividades desempenhadas em cada departamento, pois são diferentes, logo, apresentam critérios de mensuração diversos. Mas, a existência de diferentes critérios de mensurações objetivas e lógicas não significa dizer que não atende aos preceitos da SD Cosit nº 23. **É que a SD Cosit não determina a utilização de um único critério objetivo para a mensuração da efetiva utilização e,** sim, que se utilize da razoabilidade para determinar, de modo lógico, um critério objetivo que leve a efetiva utilização de cada um dos serviços compartilhados.”

Neste ponto, concordo com a análise da autoridade fiscal.

Embora o rateio de despesas faça parte da realidade econômica de muitas empresas, tema que inclusive é tratado na Solução de Divergência 23/2023, citada pela Fiscalização e pela recorrente.

E esta solução de divergência, de lavra da COSIT/RFB, baliza as suas conclusões à obediência ao disposto no artigo 299³ do RIR/1999, que condiciona a dedutibilidade das despesas à sua necessidade, usualidade e normalidade. Assim, as despesas rateadas devem necessariamente corresponder aos bens e serviços efetivamente recebidos. E isto se dá, em grande parte, aos critérios de rateio.

Ocorre que o critério utilizado pela recorrente, ou seja, a proporção do faturamento global do grupo, impede que as deduções de cada despesa obedeça ao disposto no artigo 299 do RIR/99.

Adotar o faturamento como critério universal para o rateio negligencia as diferenças operacionais e financeiras entre as empresas do grupo Britânia, cada qual com atividades, custos e margens de lucro distintas.

A premissa de que um maior volume de faturamento necessariamente implica em maiores despesas em uma determinada categoria é equivocada. Embora o faturamento possa estar relacionado aos custos de produção, ele também reflete o valor agregado do produto no mercado. Assim, um produto com preço médio mais elevado não justifica, por si só, um maior gasto em uma categoria específica de despesas. Pelo contrário, em alguns casos, produtos de maior faturamento podem acarretar custos proporcionalmente menores.

Além disso, é possível encontrar produtos que, mesmo gerando menor faturamento, resultam em despesas mais altas, podendo até ocasionar prejuízos à empresa.

No caso em análise, a própria descrição fornecida pela recorrente acerca das três empresas do grupo Britânia evidencia as diferenças estruturais e operacionais que corroboram essa lógica:

- **Britânia Eletrodomésticos S.A.:** Atua na importação de insumos e aquisição de matéria-prima, funcionando como indústria e vendendo produtos fabricados no Brasil.
- **Britânia Eletrônicos S.A.:** Opera como importadora e revendedora de produtos acabados, desempenhando o papel de uma simples atacadista.
- **Philco Eletrônicos S.A.:** Também exerce atividade industrial, mas com foco em produtos específicos, como televisores, condicionadores de ar e fornos de micro-ondas, produzidos em sua planta localizada na Zona Franca de Manaus, onde usufrui de benefícios fiscais.

³ Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

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

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

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

Não é razoável supor que uma "simples atacadista" localizada em Curitiba, uma fábrica situada em Joinville e uma unidade fabril na Zona Franca de Manaus (com benefícios fiscais) tenham os mesmos custos e despesas, vendendo produtos com a mesma margem de lucro, de modo que o faturamento global do grupo empresarial reflita de forma exata e uniforme, a correlação matemática entre esses custos e despesas para as três empresas.

As diferenças operacionais e geográficas entre as unidades indicam que os custos e despesas de cada uma não podem ser equiparados com base apenas no faturamento consolidado.

Para produtos com maior valor agregado ou com custo de produção inviável no Brasil, a recorrente optou por importá-los para revenda. Já para os produtos cuja produção no Brasil era viável e que se beneficiariam das vantagens fiscais do Polo Industrial de Manaus, a fabricação foi direcionada para a unidade de Manaus. Para os demais produtos, a produção foi realizada na unidade de Joinville.

A autoridade fiscal apresenta o caso de uma conta, que exemplifica claramente como o critério de faturamento não reflete a realidade operacional das três empresas, demonstrando que esse critério não leva em conta as especificidades de cada empresa, nem os custos reais envolvidos na produção e comercialização de diferentes tipos de produtos:

“Além do mais, ao prestar esclarecimentos sobre a necessidade das despesas incorridas no estabelecimento fabril da Centralizada, a Fiscalizada declarou que, em relação às despesas constantes da rubrica SERV. DE VIGILANC./LIMPEZA/OUTROS estava levantando a efetiva utilização por cada empresa com base nos controles gerenciais da época, conforme reproduzido abaixo:

Com relação às demais contas contábeis indicadas, conforme quadro abaixo, a Intimada reconhece que de fato incorreu em erro ao registrar as respectivas despesas, vez que tais despesas foram geradas e aproveitadas exclusivamente pelo estabelecimento industrial da Centralizadora, conforme destacado no quadro abaixo:

Conta Contábil - Descrição	Esclarecimento aproveitamento das despesas pela Intimada
4300024-SERV. DE VIGILANC./LIMPEZA/OUTROS	Trata-se de serviços de conservação e limpeza, conforme contrato firmado com a Empregador Serviços Ltda. ME. Todas as despesas objeto dos serviços prestados foram centralizadas na Britânia Eletrodomésticos. A Intimada está levantando a efetiva utilização por cada empresa conforme controles gerenciais da época, para o que requer prazo complementar de 30 dias.

Contudo, quando prestou a resposta definitiva a este item, verificou que essa **despesa não é necessária à manutenção da fonte de recursos da Fiscalizada**. Isto demonstra que a efetiva utilização dessa despesa não é o critério FATURAMENTO como já havia respondido em ocasião anterior.

Da mesma forma, a **Fiscalizada declarou que outras despesas rateadas conforme o Contrato de Rateio também não são necessárias à manutenção da atividade dela**, o que vem demonstrar a total falta de análise mais criteriosa das rubricas que compõem o rateio previsto no Contrato e do próprio Critério de Rateio adotado.”

Do trecho acima podemos chegar a duas constatações: 1) as empresas envolvidas no contrato de rateio possuem realidades distintas, o que implica que o rateio das despesas deve envolver instrumentos gerenciais mais específicos; 2) a recorrente possui efetivamente estes instrumentos gerenciais, tanto que estava *“levantando a efetiva utilização por cada empresa com base nos controles gerenciais da época”*

Este exemplo apresentado pela autoridade fiscal ilustra de maneira clara o que foi exposto anteriormente. A utilização do faturamento como critério universal de rateio não reflete adequadamente a realidade dos fatos geradores das despesas, porque não consegue capturar as particularidades de cada situação, resultando em uma análise imprecisa e desconectada da realidade operacional das empresas envolvidas.

Este nosso entendimento inclusive está na essência da cláusula 2.3 (e-fls. 423) do contrato de rateio, que estipula o critério de percentual fixo (que não envolve a recorrente). Vemos que as próprias empresas admitem que BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS possui *“menor faturamento mas margem de contribuição maior”* enquanto que a BRITÂNIA ELETRÔNICOS, por atuar na importação e revenda, possui um *“faturamento maior, mas margem de contribuição menor”*:

2.3 As despesas cujo critério de rateio é "Percentual Fixo" serão rateadas entre a BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS e a BRITÂNIA ELETRÔNICOS no percentual fixo de 50% (cinquenta por cento) para cada uma. Para tais dispêndios, desconsidera-se a PHILCO, tendo em vista que a mesma possui estrutura própria, não utilizando os recursos provenientes da CENTRALIZADORA referidos no quadro acima como "Percentual Fixo".

2.3.1 As partes definem o percentual de 50% (cinquenta por cento) por refletir adequadamente, de forma estimada, a absorção das despesas comuns (descritas com "Percentual Fixo") entre BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS e BRITÂNIA ELETRÔNICOS,, na medida em que aquela é uma empresa industrial, com menor faturamento mas margem de contribuição maior, e esta é uma empresa comercial, que atua predominantemente na importação e revenda, com faturamento maior, mas margem de contribuição menor.”

As próprias partes do contrato de rateio admitem que o faturamento não pode ser utilizado como um critério universal justo na repartição de despesas.

Em Recurso Voluntário, a recorrente alega “nulidade”, pois o auto de infração desconsidera a *“realidade fática das operações e do teor do contrato de rateio de despesas (e seus aditivos) firmado entre as empresas do grupo, com presunções que não correspondem à verdade material, já que a autuação analisou por amostragem algumas despesas rateadas para concluir que seriam supostamente desnecessárias à atividade, afastando os critérios de rateios adotados pela Recorrente, sem qualquer razoabilidade”*. Grifos nossos.

Não identificamos estes fatos ao lermos o Termo de Verificação Fiscal. Não houve qualquer presunção (no sentido de presumir) por parte da autoridade fiscal, o qual apresentou argumentos objetivos para desconsiderar o faturamento como método de rateio de despesas.

Também causa espécie a alegação de que teria sido utilizada **amostragem** de algumas despesas. Inclusive, mais adiante, a defesa alega que a autoridade fiscal “**deixou de avaliar grande parte das despesas** objeto do contrato de rateio, incluindo as despesas comuns mais relevantes, como a folha de salários de departamentos administrativos comuns, restando a amostragem em pontos discutíveis”.

Pela análise do TVF não é possível detectar a adoção de qualquer amostra estatística que tenha fundamentado a decisão administrativa, porque, como já dito, a questão aqui é puramente de direito, visto que a autoridade fiscal desconsiderou o faturamento como critério de rateio de despesa. Claro que estamos a falar do item 7.4.2 do auto de infração, porque em relação ao item 7.4.1, as despesas também foram objeto de rateio, mas o Fisco analisou estas despesas apenas o aspecto da necessidade.

E quando a recorrente fala em “**critérios de rateios** adotados” há que se lembrar que houve apenas um único critério de rateio, que é faturamento, considerando que o critério de percentual fixo não foi adotado pela PHILCO ELETRONICOS.

E a afirmação de que o Fisco “**deixou de avaliar grande parte das despesas**” também não tem sentido lógico nestes autos porque todas as contas analisadas constam mencionadas no TVF, com discriminação clara e precisa das despesas glosadas. Logo, cabe a recorrente se pronunciar apenas em relação às contas analisadas pela autoridade fiscal.

As despesas eventualmente não mencionadas pela autoridade fiscal não são objeto de discussão nestes autos.

Mais adiante o RV repisa este argumento:

No caso concreto, a autoridade fiscal se ateve a analisar **apenas 41 contas contábeis do total de 96 contas contábeis descritas no item 7.4 do Termo de Verificação Fiscal, base da glosa de despesas.**

Contudo, está-se diante de diversas despesas comuns do grupo econômico, conforme amplamente demonstrado durante o curso da fiscalização, e que são manifestamente passíveis de rateio, tais como **a folha de pagamento de departamentos contábil, controladoria, financeiro, recursos humanos, ou seja, de profissionais que atuam tanto para a centralizadora quanto para a Recorrente, além de serviços de terceiros comuns cuja contratação foi centralizada.**”

Mostra também uma tabela com despesas que não teriam sido analisadas (e-fls. 2822):

Note-se que do total das contas contábeis que foram objeto de rateio, **a autoridade fiscal selecionou por amostragem o que lhe era favorável e não tratou em momento algum das demais 55 (cinquenta e cinco) contas contábeis**. Senão vejamos o quadro com todas as contas de despesas e o que foi objeto de análise pela fiscalização:

Conta	Descrição	Analisada no TVF
4300002	ORDENADOS	Não
4300003	13 SALARIO	Não
4300004	AVISO PREVIO	Não
4300005	PREVIDENCIA SOCIAL	Não
4300006	FERIAS	Não
4300007	SALARIO DOENCA	Não
4300008	F.G.T.S.	Não
4300009	INDENIZACOES	Sim

No entanto, como podemos ver na e-fls. 109 do TVF estas mesmas contas figuram na base de cálculo dos lançamentos no item 7.4.2:

Essas constatações, aliada à inadequação do critério de rateio FATURAMENTO vista linhas atrás¹⁰⁶, só vem demonstrar que a efetiva utilização, pela Fiscalizada, dos serviços “ditos compartilhados” **não encontra comprovação na documentação apresentada**.

Assim, enquadram-se nesta Infração, as seguintes despesas registradas pela Fiscalizada com base no Contrato de Rateio: *(são as rubricas listadas no subtópico “7.4”, com exceção daquelas consideradas desnecessárias na Infração anterior – 7.4.1 - e da rubrica “4300120”, que foi considerada necessária¹⁰⁷)*

Rubrica	Finalidade/Natureza	Faturamento	Total Geral
4300002	ORDENADOS	8.775.497,62	8.775.497,62
4300003	13* SALARIO	774.540,77	774.540,77
4300004	AVISO PREVIO	159.855,15	159.855,15
4300005	PREVIDENCIA SOCIAL	2.625.242,69	2.625.242,69
4300006	FERIAS	1.028.816,12	1.028.816,12
4300007	SALARIO DOENÇA	39.885,76	39.885,76
4300008	F.G.T.S.	871.770,46	871.770,46
4300009	INDENIZAÇÕES	171.212,58	171.212,58
4300010	SEGURO ACIDENTE TRABALHO	109.669,61	109.669,61
4300012	ASSISTENCIA MEDICA	366.312,32	366.312,32
4300013	PROGRAMA ALIM. TRABALHADOR - PAT	935.118,55	935.118,55
4300014	VAI F TRANSPORTE	186.284,54	186.284,54

A defesa alega também de que houve cálculo incorreto de percentuais, inclusive argumentando que a Fiscalização teria ignorado o faturamento entre as companhias:

“Como se não bastasse, a autoridade fiscal não calculou de forma correta os percentuais previstos em contrato - não desconsiderou o faturamento intercompany, não considerou os faturamentos mensais para fins de rateio, dentre outros do que resulta que o auto de infração lavrado não pode subsistir”.
E-fls. 2826

Ocorre que esta informação não possui qualquer relevância nestes autos. O valor do faturamento, inclusive o intercompany, de nada influenciou o lançamento fiscal, que se ateve à análise da natureza da despesa rateada e da razoabilidade dos critérios de rateio. A questão aqui é, portanto, puramente de Direito.

Portanto, cabe à recorrente a única tarefa de defender o faturamento como critério válido para o rateio das despesas.

Há que se lembrar que há duas infrações analisadas nesta parte do voto (do Recurso Voluntário), que foram tratadas no TVF no capítulo “7 Despesas Desnecessárias, não

usuais e anormais apropriadas com base no Contrato de Rateio” e-fls. 69. A descrição das infrações inicia no subtópico **“7.4 Das Infrações Apuradas – Despesas Desnecessárias, incomuns e anormais – Arts 249, I e 299 do Decreto nº 3.000/99 (RIR92-99)”** (e-fls. 100), a qual é desdobrada nos itens:

- 7.4.1 – Despesas Desnecessárias para a manutenção da atividade produtiva da empresa.
- 7.4.2 – Despesas Desnecessárias para a manutenção da atividade produtiva da empresa, **haja vista calçadas em critérios de rateio não razoáveis e objetivos**, que não correspondem ao efetivo gasto de cada empresa.

Vemos, portanto, que nas duas infrações o lançamento analisou a natureza da despesa (7.4.1), sob o aspecto da necessidade, enquanto no item 7.4.2 do TVF foi analisado o aspecto da razoabilidade e objetividade do critério de rateio.

Afirma também a defesa que houve *“negativa geral e glosa integral das despesas objeto de rateio, sem uma avaliação pormenorizada das despesas mais relevantes levadas a rateio”*.

A defesa não poderia estar mais equivocada. A partir da e-fls. 77 o TVF traça um histórico da pesquisa realizada sobre cada despesa, descrevendo o teor das respostas que a empresa apresentou à cada intimação realizada.

No tópico III.4 (e-fls. 2847) a defesa afirma que **“maior parte das despesas acima (78,95%) sequer foram objeto de análise pela autoridade fiscal, sendo presumida a sua não utilização pela Recorrente, o que é totalmente desarrazoado e abusivo o ato administrativo de lançamento”**.

Trata-se do argumento que consta em várias partes do Recurso Voluntário, de que teria ocorrido uma análise das contas por meio de uma amostragem, a qual fundamentou a glosa de todas as despesas. A simples leitura do TVF demonstra que isto não ocorreu.

Em outra parte do recurso, a defesa traça um argumento de que teria ocorrido um cálculo equivocado do Fisco, inclusive sugerindo um recálculo:

Em não se concretizando o previsto quanto à representatividade no percentual de faturamento das empresas do grupo econômico, não poderia o fiscal simplesmente desconsiderar o contrato de rateio.

Ao menos deveria a fiscalização recalcular o rateio de despesas, em observância ao princípio da verdade material com prevalência da substância sobre a forma, considerando o percentual atingido de 15,99% do faturamento da Britânia Eletrodomésticos.

Como já dito neste voto, não se trata de desconsiderar o rateio em função de erros de cálculo. Assim, um recálculo dos valores não faz sentido nestes autos, pois a autoridade fiscal desconsiderou o próprio método de rateio (pelo faturamento).

Somente haveria espaço para um recálculo, inclusive em eventual conversão do julgamento em diligência, se acaso a autoridade fiscal tivesse admitido a viabilidade teórica da adoção do faturamento como método de rateio de despesas. Nesta hipótese, a defesa poderia apresentar cálculos alternativos aos eventualmente realizados pelo Fisco, o que poderia ser motivo suficiente à conversão do julgamento em diligência. No entanto, esta hipótese não se materializa aqui, como já amplamente esclarecido neste voto.

E quanto ao uso do Faturamento como critério para rateio das despesas, a recorrente apresenta argumentos vagos, por meio de frases como “*critério de faturamento se mostra absolutamente razoável*”, sem demonstrar qual seria a razoabilidade de se atrelar a receita bruta à realização de uma despesa.

Em outro trecho apenas afirma que “*deve prevalecer o critério objetivo estipulado pelas empresas do grupo econômico, visto que melhor reflete a realidade das despesas incorridas de acordo com a utilização e necessidade destas através do critério faturamento*”.

Mas a autoridade fiscal, ao contrário, demonstra com exemplos porque o faturamento não pode ser um critério razoável para o rateio das despesas.

Vejamos:

- Rubrica 4300129 - SEGUROS DE RECEBIVEIS: Segundo a resposta prestada, nesta conta a **Centralizadora contabilizou despesas com seguro garantia**, que garantem o pagamento de indenizações em razão de perdas decorrentes do estado contratual de insolvência dos clientes da empresa. Os lançamentos nesta conta são referentes à apropriação de 1/3 do pagamento do prêmio, o qual é feito a cada 3 meses. Conforme descrito na resposta, esta rubrica de despesa registra os valores dos prêmios pagos com seguro garantia contra perdas decorrentes pelo não pagamento de importâncias devidas pelos clientes de cada empresa. Em sendo assim, **a despesa que cabe a cada empresa segurada corresponde à proporção do montante da insolvência de cada uma em relação à insolvência total verificada pelas empresas no período contábil.** Assim, **resta-se totalmente inadequado o critério de rateio FATURAMENTO.**

Vemos que a autoridade fiscal ainda apresenta um critério alternativo (não impositivo, apenas exemplificativo) que se mostra bem racional e adequado à esta despesa, ou seja, a relação da insolvência total de cada empresa.

No capítulo do Recurso Voluntário “III.5 DA AUSÊNCIA DE DESPESAS INDEDUTÍVEIS NA RECORRENTE. RECEBIMENTO DE MENOS DESPESAS DO QUE O PREVISTO EM CONTRATO. DESPESAS INFERIORES AO CRITÉRIO UNIFORME DE FATURAMENTO, a defesa argumenta que um documento elaborado pela Ernst & Young, em anexo ao RV, que analisou as suas contas, chegou à conclusão de que a recorrente teria até mesmo arcado com menos despesas do que deveria, segundo o critério adotado.

Trata-se do documento juntado nas e-fls. 2931 e seguintes.

O argumento referido acima refere-se ao trecho que abaixo transcrevemos (e-fls. 2960):

“Questionamento 3

Adotando-se o critério eleito pelo contrato de rateio de despesas firmado entre as partes(**faturamento**) em comparação com o critério efetivamente aplicado (percentual fixo) no período de janeiro a julho de 2017, **é possível concluir que houve um repasse/assunção de despesas a menor pela Philco Eletrônicos no valor de a R\$ 17.165.961,16** (dezessete milhões, cento e sessenta e cinco mil, novecentos e sessenta e um reais e dezesseis centavos). Ainda, caso fosse considerado apenas o critério de Faturamento, haveria um excesso de despesas assumidas pela Philco no período compreendido entre os meses de agosto e dezembro de 2017 no valor de R\$ 10.698.578,72.”

Esta conclusão da Ernst & Young em nada soluciona a questão, porque a conclusão de que a recorrente suportou menos despesas do que seria correto considera o critério de rateio por faturamento (“Adotando-se o critério eleito pelo contrato”), o que foi rechaçado pela Fiscalização.

E a conclusão final do documento (e-fls. 2961) de que “os critérios adotados foram razoáveis” também não favorece a defesa pois se trata simples opinião jurídica.

Ademais, há que se notar um dos últimos parágrafos do documento, em que se constatou que as empresas não observaram os critérios firmados em contrato:

“Ainda, a execução dos critérios não observou o disposto nos contratos. Neste sentido, verifica-se que diante do não cumprimento ao Primeiro Aditamento, houve excesso de repasse de despesas às empresas Eletro e Eletrônicos, conforme critério de “Percentual Fixo”, sendo diversas despesas desconsideradas do critério de “Faturamento”, conforme estipulava o contrato vigente ao período analisado. Ademais, foram identificados excessos relacionados à desconsideração total da Eletrodomésticos, resultando no acúmulo de despesas repassadas à Eletrônicos e à Philco, empresas que apuraram lucro real no ano-base 2017.”

E isto corrobora a afirmação no TVF de que a recorrente não cumpriu o estipulado no contrato de rateio (e-fls. 107):

“Independente disso, e caso fossem admitidas as despesas rateadas pelo Grupo Britânia/Philco, levando em conta as regras do Contrato de Rateio firmados por ela, as despesas estipuladas como fazendo parte do Contrato seriam, a princípio, rateadas conforme os percentuais apurados com base no Faturamento das empresas vistos acima (Britânia Eletrônicos 45,40% e Philco Eletrônicos 54,60% - Britânia Eletrodomésticos 0%).

Contudo, num exame por amostragem, não é isso que encontramos. Fazendo um confronto entre o total escriturado nas rubricas contábeis que foram objeto de solicitação de esclarecimento à Centralizadora (TIF nº 001), por exemplo, com os

valores rateados dessas rubricas, constatamos que nem o critério de rateio constante nº Contrato foi respeitado, conforme segue:

Aliás, este trecho pode explicar as alegações da defesa de que teria havido análise de contas por amostragem. Mas como podemos ver acima, a autoridade fiscal apenas apresenta um argumento de que na hipótese de se admitir o rateio nos termos do contrato, ou seja, pelo Faturamento, nem assim o rateio não estava correto, pois uma análise por amostragem demonstrou que a empresa não respeitou o próprio critério adotado. E o documento da Ernst & Young provou o acerto da autoridade fiscal.

Ademais, o documento da Ernst & Young ignora as respostas dadas pela recorrente no curso da Fiscalização.

Na tabela de e-fls. 2953, afirma que no caso das despesas de INDENIZACOES, SEGURO ACIDENTE TRABALHO, PROGRAMA ALIM. TRABALHADOR – PAT, VALE TRANSPORTE, ASSISTÊNCIA MÉDICA, SEGUROS VIDA, DESPESAS POSTAIS E MALOTES, MANUT. E ALUGUEL DE SOFTWARE, P.P.R.B, FRETES SOBRE TRANSFERÊNCIAS, SERVICOS LOGISTICOS e RECRUTAMENTO E SELEÇÃO teria ocorrido apropriação a menor destas despesas, que num total geral, considerando mais algumas outras despesas, representaria uma dedução a menor de R\$ 17.165.961,17, considerando, obviamente, o critério de rateio pelo faturamento.

Ocorre que exatamente sobre todas estas contas acima relacionadas a empresa afirmou no curso da Fiscalização (resposta ao TIF nº 4, conforme e-fls. 766 e seguintes) que “*A Intimada incorreu em erro ao registrar as despesas oriundas da conta contábil, vez que tais despesas foram geradas e aproveitadas exclusivamente pelo estabelecimento industrial da Centralizadora.*”

Esta resposta à intimação é datada de 13 de abril de 2020, enquanto o documento da Ernst & Young foi emitido em 11 de janeiro de 2021.

Isto significa que o documento da Ernst & Young afirma que houve apropriação a menor de despesas, as quais a própria empresa havia admitido, ainda no curso da Fiscalização, que foram geradas pela centralizadora e não lhe dizem respeito.

DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

A defesa reforça o pedido de realização de diligência “*para que seja determinada a análise completa das contas rateadas no ano de 2017, mais especificamente para comprovar que todas as despesas rateadas eram comuns e compartilhadas pelo grupo econômico, sendo despesas necessárias ao exercício da atividade da Recorrente.*” Grifei.

Não há como atender a este pedido. A questão tratada nestes autos é puramente de direito e se resume em avaliar se o faturamento pode ser um critério válido para rateio de despesas.

Por consequência, descabe analisar contas contábeis eventualmente não analisadas nestes autos. Sobre a alegação de que “*todas as despesas rateadas eram comuns*”, a própria

recorrente admite que nem todas as despesas rateadas eram comuns, como aquelas tratadas no item 7.4.1 do TFV, em que se comprovou que eram despesas relativas à atividade da Britânia Eletrodomésticos.

DA CONCOMITÂNCIA DA MULTA ISOLADA COM A MULTA DE OFÍCIO

A recorrente se insurge no seu Recurso Voluntário contra o lançamento da multa decorrente recolhimento de estimativas de estimativas em vista das glosas realizadas na autuação fiscal.

A base legal encontra-se na lei 9430/1996, artigo 44:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - De 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) **na forma do art. 2o desta Lei, que deixar de ser efetuado**, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)”

Recorrente defende que não seria cabível a sua exigência, aderindo à tese da impossibilidade da incidência concomitante da multa isolada pelo não recolhimento de estimativa (art. 44, II, a da lei 943/1996), e da multa de ofício pelo não recolhimento de IRPJ/CSLL apurado ao final do período de apuração (inciso I do mesmo artigo 44).

Alega-se a aplicação do critério da consunção, pois a infração de não recolher uma estimativa é meio de execução da etapa final, ou seja, o recolhimento do tributo ao final do ano-calendário.

Com o devido respeito aos que assim entendem, este relator não vislumbra qualquer óbice na aplicação simultânea das duas multas. Trata-se de infrações distintas e a lei não impede concomitância das duas multas, por dois motivos. O primeiro é porque não há qualquer previsão expressa na lei neste sentido. E a segunda é que a própria aliena “b” do inciso II do artigo 44 da lei 9430/1996 foi redigida prevendo todas estas hipóteses.

Explico.

A alínea b do inciso II do artigo 44 da lei 9430/1996 prevê a multa “**ainda que** tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social”.

O termo “ainda que” é usado para expressar que algo acontece apesar de outras circunstâncias ou condições. Como exemplo pode utilizar a própria alínea “b” do inciso II do artigo 44, quando afirma que a multa isolada é devida “**ainda que** tenha sido apurado prejuízo fiscal....”

A legislação tributária estabelece que a multa por falta de recolhimento da estimativa mensal é imposta independentemente da existência de lucro ou prejuízo fiscal no período. Isso significa que, mesmo que a empresa tenha prejuízo, a obrigação de recolher a estimativa mensal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) persiste. A norma legal não faz distinção entre situações de lucro ou prejuízo, tratando a antecipação do pagamento como um dever instrumental do contribuinte.

Ademais, a Súmula CARF nº 105⁴, que veda a cumulação de ofício e a multa isolada não se aplica à fatos geradores ocorridos após as alterações legislativas promovidas pela Medida Provisória nº 351, convertida na Lei nº 11.488.

Portanto, a multa prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 é exigível na ausência ou na presença de lucro tributável ao final do ano-calendário.

Assim, além das condutas infracionais distintas, que a lei atribui consequências sancionatórias distintas, afastar a exigência da multa isolada é negar vigência a texto legal expresso (art. 2º e 44, II, “b”, da Lei no 9.430, de 1996), fato defeso ao CARF, nos termos da Súmula nº 2.

Portanto, nego provimento do Recurso Voluntário neste ponto.

DA ALEGAÇÃO DE ERRO NO ACÓRDÃO

A defesa alega (e-fls. 2817) que o Acórdão recorrido teria incorrido em omissão, pois ainda que tenha considerado que não se trata de Royalties as despesas dos itens 5.1.1, 5.1.2 e 8 do Termo de Verificação Fiscal, não teria o relator feito qualquer menção aos itens 5.2 e 5.2.1:

“Primeiramente, destaca-se que o v. acórdão recorrido, às fls. 2784, reconheceu que as despesas descritas nos itens 5.1.1, 5.1.2 e 8 do Termo de Verificação Fiscal não se referem a Royalties, de sorte que a sua glosa foi indevida e, portanto, o referido crédito lançado deve ser exonerado. Contudo, apesar das despesas constantes nos itens 5.2 e 5.2.1 do Termo de Verificação Fiscal também não se

⁴ Súmula CARF 105: “A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício”

referirem a royalties, não foi expressamente consignado na r. decisão que tais créditos foram exonerados.”

De fato, o Acórdão recorrido não citou expressamente os itens 5.2 e 5.2.1 do Termo de Verificação Fiscal, e a preocupação da defesa é compreensível, mas entendo que toda autuação relativa aos Royalties foi cancelada.

Na parte final do voto do relator, vemos uma tabela com os valores mantidos no julgamento da DRJ. O valor total da infração mantida é de R\$ 43.175.821,82, que corresponde apenas às infrações dos itens 7.4.1 e 7.4.2:

Demonstrativo Glosa de Despesas Mantida no Julgamento

PA	INFRAÇÃO	VALOR	INFRAÇÃO	VALOR	TOTAL MENSAL IRPJ/CSLL
jan/17	7.4.1	16.573,69	7.4.2	722.401,11	738.974,80
fev/17	7.4.1	16.550,53	7.4.2	425.240,38	441.790,91
mar/17	7.4.1	15.561,79	7.4.2	554.183,15	569.744,94
abr/17	7.4.1	18.812,61	7.4.2	1.387.380,57	1.406.193,18
mai/17	7.4.1	13.691,42	7.4.2	546.989,24	560.680,66
jun/17	7.4.1	12.182,76	7.4.2	587.325,63	599.508,39
jul/17	7.4.1	11.951,13	7.4.2	428.174,09	440.125,22
ago/17	7.4.1	1.924.754,30	7.4.2	19.382.222,36	21.306.976,66
set/17	7.4.1	191.276,09	7.4.2	3.444.743,89	3.636.019,98
out/17	7.4.1	807.680,62	7.4.2	4.339.473,89	5.147.154,51
nov/17	7.4.1	1.392.872,21	7.4.2	3.018.775,04	4.411.647,24
dez/17	7.4.1	435.025,45	7.4.2	3.481.979,88	3.917.005,33
		4.856.932,59		38.318.889,23	43.175.821,82

O valor total das infrações no TVF é de R\$ 112.654.439,16, assim distribuído:

7.4.1	7.4.2	5.1 e 5.2	8	total
4.856.932,60	38.318.889,23	66.805.266,05	2.673.351,28	112.654.439,16

Após dar parcial provimento à impugnação, remanesceram apenas os itens 7.4.1 e 7.4.2:

7.4.1	7.4.2	total
4.856.932,60	38.318.889,23	43.175.821,83

DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por conhecer dos Recursos Voluntário e de Ofício para, no mérito, negar-lhes provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral – relator.

ACÓRDÃO 1402-007.205 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10980.721607/2020-46

DOCUMENTO VALIDADO