



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11634.720671/2016-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-003.402 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2019
Recorrente EMPRESA CONCESSIONÁRIA DE RODOVIAS DO NORTE S/A
ECONORTE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011, 2012

LUCRO REAL. DESPESAS E CUSTOS. CONDIÇÕES PARA DEDUÇÃO.

Custos e despesas dedutíveis são aqueles necessários à atividade da pessoa jurídica, relativos à efetiva contraprestação de algo recebido, corroborados por documentação própria e devidamente registrados na contabilidade.

DESPESAS COM PESQUISAS. LEGÍTIMAS. GLOSA IMPROCEDENTE.

Devidamente comprovado que a despesa incorrida com pesquisa de novos produtos é normal, usual e necessária às atividades da pessoa jurídica, restabelece-se a sua dedução.

PRESUNÇÃO LEGAL DE DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS (DDL). NEGÓCIO EM CONDIÇÕES DE FAVORECIMENTO. DEDUÇÃO NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. VEDAÇÃO.

A comprovação da realização de negócio em condições de favorecimento entre o contribuinte e pessoa jurídica na qual sua controladora tenha interesse direto ou indireto autoriza a presunção de distribuição disfarçada de lucros (DDL), não sendo dedutíveis na apuração do lucro real as importâncias pagas ou creditadas que caracterizam as condições de favorecimento.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração conexo, decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade da decisão recorrida. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para afastar tão somente a glosa de despesas relativas à empresa Vox Populi, vencidos os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto, Claudio de Andrade Camerano (relator)

e Luiz Augusto de Souza Gonçalves, que negaram provimento ao recurso in totum; igualmente foram vencidos os Conselheiros Daniel Ribeiro Silva e Eduardo Morgado Rodrigues que também deram provimento ao recurso para o afastamento da glosa das despesas com o BTG Pactual. Votou pelas conclusões em relação aos demais pontos do recurso o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Abel Nunes de Oliveira Neto, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga e Eduardo Morgado Rodrigues.

Relatório

Trata o presente processo de Recurso Voluntário ao Acórdão de nº 11-55.859, proferido pela 4ª Turma da DRJ/REC, em 28/04/2017, que julgou, por maioria de votos, improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte.

O **Termo de Verificação Fiscal** contém **180** páginas, com minuciosa descrição dos procedimentos fiscais, sendo realizadas diligências em várias empresas, com apresentação de dezenas de planilhas e extensas descrições das situações que conduziram a autoridade autuante em seu trabalho.

Desnecessário seria, aqui, reproduzir inteiro teor deste relatório fiscal, até porque, como adiante irá se demonstrar, a questão central do litígio posto resume-se, basicamente, a uma questão de **direito**.

De modo que a seguir far-se-á um resumo da autuação, centralizando-se naquilo que foi apresentado (contestado) no recurso voluntário, cujas argumentações repetem, basicamente, aquelas apresentadas junto à instância de piso. Na eventualidade de algum novo posicionamento que dele puder influenciar na lide posta, será oportunamente objeto de comentário neste Voto.

DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

O presente processo trata de Autos de Infração de **IRPJ** – imposto de renda pessoa jurídica (fls. 41.090), apurado segundo o regime de tributação pelo **lucro real anual** nos anos-calendário **2011** e **2012**, e, como tributação **reflexa**, de **CSLL** – contribuição social sobre o lucro líquido (fls. 41.102), com incidência de juros de mora e imposição da multa de ofício de 75% prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/1996.

A infração foi indicada no Auto de Infração principal (**IRPJ**) como:

"CUSTO DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS
INFRAÇÃO: COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE CUSTOS

Contabilização de custos com base em documentos inidôneos, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado	Multa (%)
---------------------	----------------------	------------------

31/01/2011	R\$ 2.113.674,57	75,00
------------	------------------	-------

[...]

31/12/2012	R\$ 1.530.984,77	75,00
------------	------------------	-------

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 217, 247, 248, 249, inciso I, 251, 256, 277, 278, 289 e 290 do RIR/99

DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

No item **1. Do início do procedimento fiscal e dos atos e termos lavrados**, a autoridade fiscal informa que o ano calendário de 2010 também foi objeto de lançamento, mas que consta em outro processo, além de discorrer sobre as intimações feitas à fiscalizada e também sobre situações com outras empresas, notadamente transferências bancárias e/ou adiantamentos à empresa RIO TIBAGI SERVIÇOS DE OPERAÇÕES E APOIO RODOVIÁRIO LTDA., além de citações à empresa TPI TRIUNFO PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS S/A, esta controladora da Recorrente e da RIO TIBAGI.

Que, por meio de intimação fiscal, de 24/02/2015, foram entregues fotocópias de 10 (dez) contratos de prestação de serviços firmados no ano de 2011 com a empresa RIO TIBAGI, sendo solicitado posteriormente à Recorrente a "*...comprovação de que os serviços que lhe foram prestados pela empresa RIO TIBAGI o foram em condições comutativas, dentro dos valores e condições que seriam executados por qualquer outra pessoa jurídica.*"

Transcrevo excertos do **TVF**:

Com o encerramento parcial do procedimento fiscal em 22/12/2015, com referência ao ano-calendário 2010, foram emitidas outras intimações fiscais ao longo do ano-calendário 2016, a serem aqui analisadas à medida em que os

fatos suscitados nas mesmas requeiram nossa atenção. Destacaremos, por ora, apenas a intimação lavrada em 29/11/2016 em que requeremos esclarecimentos acerca da prestação de serviços contratada com a RIO TIBAGI, apontando-lhe os indícios de irregularidades detectados em alguns dos fornecedores de materiais e serviços, indagando se sua contratação deu-se em condições comutativas (artigo 464, §4º, RIR/99), e requerendo sua manifestação sobre as informações prestadas pelo BANCO BTG, com referência à despesa que contabilizou na rubrica Serviços de consultoria (312304022).

Em resposta, arguiu sua isenção acerca das despesas incorridas pela RIO TIBAGI na execução dos contratos mantidos entre as duas empresas, cuja contratação deu-se no estrito interesse de suas atividades empresariais. Acerca dos fornecedores contratados pela RIO TIBAGI na execução dos serviços, tem a esclarecer somente que são de exclusiva responsabilidade da mesma, e, embora estejam ambas sob o mesmo controle societário, são possuidoras de administrações independentes. No que tange à despesa contratada com o Banco BTG Pactual, afirmou que se trata de uma relação de direito privado, em razão do que “confirma a questão apresentada”.

No item **2. Da prestação de serviços contratada com terceiros - grupos contábeis 3122/Conservação de rodovias e 3125/Serviços de operação rodovia**, a autoridade fiscal, além de outras informações, atestou que:

As notas fiscais relativas à prestação de serviços realizados pela empresa RIO TIBAGI foram obtidas com essa mesma empresa, em maio de 2015, no curso da diligência fiscal então em curso (TDPF 0910200.2015.00514-4). Nos três anos-calendário alcançados pelo procedimento fiscal, a numeração é sequencial, sem interrupção, o que possibilita concluir que presta serviços exclusivamente à ECONORTE.

No item **2.1 Dos procedimentos fiscais em face da empresa Rio Tibagi Serviços de Operações e Apoio Rodoviário Ltda. e de seus registros contábeis**, a autoridade fiscal informa que esta empresa foi também fiscalizada e que apresentava DIPJ pelas regras do Lucro Presumido. Ainda, que sua receita operacional decorre unicamente da prestação de serviços à Recorrente (ECONORTE).

Em exame dos documentos de prestação de serviços contratada pela RIO TIBAGI com a empresa POWER MARKETING, o relato fiscal:

No que tange à prestação de serviços contratada com a empresa POWER MARKETING, consoante contrato que juntou na oportunidade, seu objeto consistiria na “assessoria/consultoria especializada na elaboração de procedimentos de rotina e na tomada de decisões que possam impactar sua imagem perante clientes, funcionários e demais pessoas direta ou indiretamente afetadas pelas suas atividades”.

[...]

Reiteramos, em 11/11/2016, a solicitação das informações relativas aos serviços executados pela empresa POWER MARKETING, e requeremos a entrega de seu último balanço patrimonial, que apontasse a destinação dada aos recursos

financeiros sacados por inúmeros cheques, contabilizados a débito da conta Caixa, e a identificação dos contratos de prestação de serviços firmados com a ECONORTE em cuja execução encontra-se inserido o serviço prestado pela POWER MARKETING. Atendendo à solicitação apresentou os documentos e informações solicitadas, mas limitou-se, no que diz respeito à empresa POWER MARKETING, a alegar que, dado o lapso temporal, não localizara os documentos comprobatórios indicados na intimação fiscal, afirmando, todavia, que a principal medida adotada com a execução desses serviços foi a alteração de seu nome empresarial de OSR para RIO TIBAGI. Não apontou em qual dos contratos firmados com a ECONORTE estaria englobada a despesa contratada com a empresa POWER MARKETING, concluindo com a indicação de diversas notas fiscais que teriam sido liquidadas por meio dos cheques contabilizados na forma citada no ato fiscal.

[...]

2.1.2 Da quebra do sigilo bancário da empresa RIO TIBAGI e das informações obtidas:

A representação fiscal encartada no processo administrativo fiscal 11634.720110/2016-27, de 28/03/2016, foi formulada visando à consecução da quebra do sigilo bancário da empresa RIO TIBAGI, por meio da propositura de medida judicial de natureza cível. O processo tramitou perante a Primeira Vara da Justiça Federal de Londrina, e culminou com a sentença prolatada em 25/10/2016, por meio da qual aquele juízo acatou o pedido formulado pela Procuradoria da Fazenda Nacional em Londrina, julgando extinto o processo com resolução do mérito (artigo 487, inciso III, alínea “a”, CPC/2015), e concedeu a quebra do sigilo bancário na forma requerida. Ao oferecer sua impugnação ao feito, a ré concordou com o pedido e apresentou seus extratos bancários.

Os documentos bancários apresentados pelo banco HSBC, por força dessa decisão judicial, em atendimento aos ofícios expedidos pelo juízo, consistiram na planilha demonstrativa da origem e destinação dos recursos financeiros, na forma da Carta Circular Bacen 3.454/2010. De posse desses demonstrativos, logramos verificar que parte substancial dos pagamentos realizados pela RIO TIBAGI em favor de alguns dos fornecedores de bens e serviços diligenciados, tiveram, na verdade, outra destinação, já que foram creditados em contas bancárias de titularidade de terceiros. No transcorrer do presente documento, discorreremos sobre essas operações à medida em que as partes intervenientes sejam abordadas.

No item **3. Da prestação de serviços contratada com a empresa Rio Tibagi Serviços de Operações e Apoio Rodoviário Ltda.**, autoridade fiscal informa que a Recorrente em sua DIPJ dos anos calendário de 2011 e 2012, declarou, em *Custo dos bens e serviços vendidos*, as importâncias de R\$ 47.927.992,48 e R\$ 41.598.586,33, respectivamente, aí incluído os registros à empresa RIO TIBAGI.

Transcrevo excertos do Termo Fiscal:

Tal valor provém das notas fiscais de serviços que essa prestadora de serviços emitiu em benefício da contratante (Econorte). A empresa ora fiscalizada, em sua manifestação do dia 10/03/2015, quando procurou atender exigência contida

na Intimação Fiscal lavrada em 24/02/2015, procedeu à juntada de cópia de dez contratos de prestação de serviços que firmou a empresa Rio Tibagi Serviços de Operações e Apoio Rodoviário Ltda., vigentes no ano-calendário 2011. Os objetos de cada um desses dez contratos, que se repetem nos instrumentos contratuais confeccionados para vigência em 2012, estão apontados a seguir:

1. Contrato para prestação de SERVIÇOS ESPECIALIZADOS DE ENGENHARIA POR EMPREITADA NA RECOMPOSIÇÃO, RECONSTRUÇÃO E CONSERVAÇÃO DE RODOVIAS;
2. Contrato para prestação de serviços especializados de OPERAÇÃO DE SISTEMAS DE PESAGEM;
3. Contrato para prestação de serviços especializados de OPERAÇÃO E GERENCIAMENTO DAS “CASAS DO MOTORISTA”;
4. Contrato para prestação de serviços especializados de FORNECIMENTO E MANUTENÇÃO DE ÁREA PARA VIVEIRO DE MUDAS;
5. Contrato para prestação de serviços especializados de ATENDIMENTO PRÉ-HOSPITALAR;
6. Contrato para prestação de serviços especializados de ATENDIMENTO A INCIDENTES (RECOLHIMENTO DE ANIMAIS, CAMINHÃO PIPA E LIMPEZA DE PISTA
7. Contrato para prestação de serviços especializados de APOIO AO CONTROLE DE TRÁFEGO;
8. Contrato para prestação de serviços especializados de SOCORRO MECÂNICO (RESGATE E GUINCHO);
9. Contrato para prestação de serviços especializados de INSPEÇÃO E FISCALIZAÇÃO DE TRÁFEGO;
10. Contrato para prestação de serviços especializados de LIMPEZA E CONSERVAÇÃO.

Pode-se assim perceber que, nos dois anos-calendário ainda sob análise, persiste a proporção encontrada em 2010 entre o valor total dos serviços registrados pela ECONORTE em sua escrituração com o montante pago à RIO TIBAGI. Passaremos agora a analisar os pagamentos feitos pela fiscalizada e as despesas reais relacionadas a cada um dos dez contratos listados nesse subitem, transcrevendo as evidências colhidas nas inúmeras diligências encetadas, seja em face de terceiros que concorreram diretamente na prestação de serviços à ECONORTE, mediante a venda de produtos ou serviços, seja em desfavor de outros contribuintes que, embora não tenham efetuado a venda de bens e serviços relacionados à atividade operacional da RIO TIBAGI, beneficiaram-se de recursos financeiros que a mesma desembolsou, como ficará claro ao longo da explanação.

Em seguida a autoridade fiscal discorre sobre cada contrato, com apresentação de planilhas indicando as notas fiscais emitidas pela RIO TIBAGI que acobertaram os pagamentos, percorrendo longamente sobre várias situações acerca dos contratos examinados, que deixa-se aqui de relatar os detalhes trazidos, tendo em vista que, tanto na Impugnação quanto no recurso

voluntário, a Recorrente direciona sua argumentação apoiando-se em questões de direito. Eventuais citações a dados dos contratos que necessitarem algum esclarecimento e/ou que possam influenciar na solução da lide serão comentadas no Voto.

3.1 Contrato de atendimento pré-hospitalar:

[...]

3.2 Contrato de serviços especializados de conservação, recuperação e manutenção de rodovias:

[..]

3.3 Socorro mecânico (resgate e guincho)

[...]

3.4 Dos demais contratos

[...]

Aqui se repete o que já se verificara nos três subitens anteriores, relativos aos contratos de prestação de serviços pré-hospitalar, conservação de rodovias e socorro mecânico (resgate e guincho), em que se percebe que a medida adotada pela ECONORTE, consistente na interposição da empresa interligada RIO TIBAGI para a contratação de serviços de terceiros, foi um meio urdido com a finalidade de elevação dos custos operacionais e, por consequência, da redução do lucro tributável, assunto que será mais bem abordado nos tópicos subsequentes.

3.5 Das demais despesas relativas à prestação de serviços executada pela RIO TIBAGI

Foram identificadas despesas incorridas pela RIO TIBAGI e que compuseram o custo da execução de mais de um dos contratos de prestação de serviços contratados com a ECONORTE, como doravante exposto.

3.5.1 Power Marketing Assessoria e Planejamento Ltda.:

Pessoa jurídica domiciliada na cidade de Curitiba/Pr, que executou serviços de assessoria empresarial de marketing. Em atendimento à intimação fiscal de 13/11/2015, apresentou o contrato relativo a esses serviços, asseverando que se tratou de “assessoria especializada na tomada de decisões que possam impactar a sua imagem perante clientes, funcionários e demais pessoas direta ou indiretamente afetadas pelas suas atividades”. O contrato que subsidiou a prestação de serviços foi elaborado em julho de 2007, estabelecendo o prazo de vigência por sessenta meses, prorrogável por idêntico período. Sua cláusula primeira estabelece o objeto da prestação de serviços, que deverá ser implementada mediante as seguintes condutas: orientação direta quanto à rotina de procedimentos; representação em processos de negociação perante entidades ligadas à sua área de atuação; elaboração de trabalhos e rotinas de procedimento para subsidiar as ações da contratante na formação de políticas de desenvolvimento de marketing e de imagem, e pesquisa e promoção de intercâmbio de informações perante congêneres.

Os valores atinentes a esses serviços estão registrados na rubrica contábil 3310402 (Consultoria), totalizando a importância de R\$ 240.000,00 em cada um dos anos-calendário. Verificando-se os lançamentos contábeis, constatamos também que as notas fiscais são de numeração sequencial, ou seja, nesses dois anos-calendário os únicos serviços executados pela presente empresa foram prestados à RIO TIBAGI.

Intimada, em sede de diligência fiscal instaurada em 20/09/2016, a pessoa jurídica prestadora dos serviços respondeu que os serviços foram executados pelos sócios da empresa, em sua sede na cidade de Curitiba, e que inexistem relatórios e comprovantes dos custos e materiais incorridos e consumidos na prestação de serviços. Alegou ainda que a empresa estaria inativa, mas que, por ora, não se pretende realizar sua baixa.

Da análise de sua escrituração contábil que apresentou, pode se ver que os únicos serviços prestados, nos anos-calendário 2011 e 2012, foram para a RIO TIBAGI, e que as despesas apropriadas dizem respeito aos tributos incidentes sobre a receita e à distribuição de lucros aos sócios no encerramento do período de apuração.

A ausência de despesas na escrituração da contratada e a inexistência de qualquer documento que atestasse a prestação dos serviços levaram-nos a indagar, mais uma vez, da empresa RIO TIBAGI acerca dessa despesa, em especial para que comprovasse a materialidade dos serviços prestados, seu local de prestação, e o documento em que se consubstanciou. Em atendimento, mediante manifestação colacionada em 22/11/2016, invocou o longo tempo transcorrido que a impossibilitou de localizar quaisquer outros documentos e comprovantes dos serviços em questão. Afirmou que a prestação de serviços foi realizada em suas próprias dependências, que integrou o custo da prestação de serviços à ECONORTE e que a única medida que tomou com a contratação da empresa POWER MARKETING foi a mudança de seu nome de OSR para RIO TIBAGI.

De maior gravidade ainda é a situação com que nos deparamos na situação em tela, em que a RIO TIBAGI, prestadora exclusiva de serviços à ECONORTE, apropriou em sua remuneração por tais préstimos os pagamentos realizados à empresa POWER MARKETING, com os claros contornos de pagamentos sem causa e sem qualquer vínculo com seu objeto social. É cristalino que, se houve alguma prestação de serviços, não o foi para a empresa pagadora, e muito menos nos moldes que procurou apresentar, já que, de concreto, nada existe, tão-somente o pagamento, o contrato e nenhum indício de despesas por parte da prestadora dos serviços que pudesse ao menos sugerir a realização de qualquer esforço físico ou intelectual voltado à consecução do contrato que firmou.

4. Das despesas da ECONORTE com outros fornecedores

A auditoria tributária atuou também no levantamento e análise da demais despesas registradas na contabilidade da ECONORTE, carregadas à apuração de seu resultado tributável, destacando, sob a ótica tributária (efetividade, necessidade e pertinência com o objeto social), aquelas que passaremos a abordar.

4.1 Banco BTG Pactual

A empresa ECONORTE contabilizou, em 2011, na rubrica 312304022 (Serviço de consultoria) uma despesa contratada com o Banco BTG Pactual, consoante registros contábeis a seguir transcritos:

Data	Valor	Rubrica de contrapartida	histórico
04/07/2011	1.100.000,00	Serviços de consultoria	nota fiscal 51236 BTG
01/08/2011	1.100.000,00	Serviços de consultoria	nota fiscal 51237 BTG
01/09/2011	1.100.000,00	Serviços de consultoria	nota fiscal 51238 BTG

O contrato firmado entre as partes que acobertou a prestação de serviços foi apresentado pela ECONORTE no dia 18/12/2015, em atendimento à intimação fiscal lavrada em 08/12/2015, alegando, na oportunidade, que seu objeto consistia na possibilidade de venda de parte de sua participação societária a um grupo empresarial de Cingapura, incumbindo-se a instituição financeira de realizar a “prospecção de investidores nesse sentido”.

Retornamos a esse instrumento contratual quando da confecção da intimação fiscal do dia 15/04/2016, ocasião em que requeremos os comprovantes das despesas reembolsadas ao Banco BTG Pactual provenientes de viagens, transportes, hospedagens, alimentação, ligações telefônicas e demais despesas, como estabelecido no item nº 02 do instrumento contratual lavrado entre as partes no dia 28/06/2011. Respondendo a esse ato fiscal, a empresa fiscalizada aludiu à inexistência de qualquer despesa reembolsada, a esse título, àquela instituição financeira.

Buscamos da instituição financeira em questão informações relativas à prestação de serviços à ECONORTE, por meio da intimação fiscal do dia 21/10/2016. Em atenção, requereu a prorrogação do prazo para prestação das informações por mais trinta dias, ao que respondemos lhe assinalando um prazo adicional de dez dias. Por força disso, manifestou-se em documento que chegou nesta Delegacia em 28/11/2016, esclarecendo que a prestação de serviços visou à elaboração de um estudo pormenorizado e atualizado sobre o setor de concessão de rodovias, consubstanciado no documento, de cinco laudas, apresentado em anexo. Adicionalmente, afirmou que a única despesa que incorreu na execução dos serviços foi com pessoal (funcionário).

Da análise do documento que apresentou como resultado do contrato firmado com a ECONORTE não conseguimos extrair nenhuma conclusão, dada sua ínfima dimensão, o fato de encontrar-se, nas partes legíveis, grafado na língua inglesa, e os gráficos e mapas esparsos ao longo das cinco folhas serem de difícil compreensão, interpretação e leitura.

Ainda para dirimir eventuais dúvidas sobre esse documento e a prestação de serviços, requeremos da ECONORTE, por meio da intimação fiscal de 29/11 próximo passado, que se manifestasse sobre o mesmo, ao que respondeu que a contratação do Banco BTG Pactual decorreu de orientação de sua controladora, tratando-se de um negócio jurídico de direito privado, inexistindo o que possa acrescentar além das informações já prestadas anteriormente.

Diante disso, não há como se negar a inexistência de uma prestação de serviços que possa, minimamente, guardar alguma relação com o objeto social da ECONORTE. O documento apresentado pela instituição financeira BTG, aparentando tratar-se de uma compilação de dados, em nada se coaduna com os serviços executados pela contratante, e muito menos pode ser reputada uma despesa necessária para fins tributários. Esses pagamentos, portanto, apropriados como despesas, serão excluídos do resultado tributável nos respectivos períodos.

4.2 Vox Mercado Pesquisas e Projetos Ltda.

Registrada na mesma rubrica 312304025 (Propaganda e publicidade), há uma despesa contratada com a empresa epigrafada, domiciliada na cidade de Belo Horizonte/MG, no valor de R\$ 250.000,00, conforme nota fiscal nº 2011, de 10/01/2011. Instamos a empresa tomadora dos serviços a manifestar-se sobre a contratação dessa despesa e sua correlação com seu objeto social, conforme item nº 01 da intimação fiscal expedida em 08/12/2015, ao que respondeu, em apertada síntese, que sua atividade é influenciada pela estrutura política e administrativa do Poder Público, sendo necessário manter-se atualizada das condições e oportunidades do mercado. A necessidade das despesas é comprovada já que os produtos apresentados permitem a identificação de cenários que lhe possibilitam a captação de recursos.

Em que pesem as justificativas, permeadas de conceitos genéricos ou imprecisos, apresentadas pela fiscalizada, é claramente incontroverso que mais uma vez estamos perante a realização de uma despesa desnecessária à consecução de seu objeto social. É difícil, senão impossível, vislumbrar-se qualquer nexo de causalidade entre a confecção de pesquisas eleitorais e a exploração de pedágios em rodovias, o que, obviamente, não logrou êxito em demonstrar a pessoa jurídica objeto deste procedimento de fiscalização, por meio de suas manifestações. O tratamento a ser dispensado a essa despesa será o mesmo citado no item anterior.

No item **5. Do conjunto probatório relativo a negócios em condições de favorecimento entre pessoas ligadas (artigo 464, inciso VI, RIR/99)**, a autoridade fiscal informou, dentre outras situações, os seguintes fatos:

- que em alteração societária arquivada em 17/06/2015, a RIO TIBAGI apresentava o capital social de R\$ 10.000,00 (1000 quotas), com 999 quotas pertencentes à empresa TRIUNFO PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTO S/A;
- que sua gestão é atribuída aos administradores não-sócios LEONARDO GUERRA e ROGÉRIO DE MORAES, que a exercem desde 2011; que ROGÉRIO DE MORAES foi declarado em GFIP da empresa TRIUNFO PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTO S/A, então admitido em 2010, com o cargo de "Gerente de pesquisa e desenvolvimento";
- que a RIO TIBAGI e a Recorrente (ECONORTE) são controladas pela TRIUNFO PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTO S/A, desde 2007;

- que o único cliente da RIO TIBAGI era a ECONORTE, conforme constatado pela sequência das notas fiscais emitidas por aquela empresa, cujo faturamento com a ECONORTE atingiu o montante de R\$ 114.695.873,80, nos anos de 2010, 2011 e 2012;

Transcrevo excertos do Termo Fiscal, ainda neste **item 5**:

Dados extraídos do sistema previdenciário CNIS (Cadastro Nacional de Informações Sociais) possibilitaram localizar expressivas movimentações de empregados entre as duas pessoas jurídicas, como passaremos a discorrer. No período analisado, compreendido entre janeiro/2005 e dezembro/2011, a ECONORTE manteve vínculo empregatício com 388 trabalhadores. Nesse mesmo lapso temporal, a segunda empresa teve vínculo empregatício com 594 trabalhadores. Constata-se também que mais da metade dos empregados contratados pela ECONORTE (195 do total de 388) tiveram seus vínculos empregatícios formais transferidos para a RIO TIBAGI.

[...]

É inegável que a movimentação de funcionários entre as empresas RIO TIBAGI e ECONORTE a que acabamos de aludir, pelas especificidades apontadas, vai muito além de corriqueiras mudanças de emprego realizadas espontaneamente pelos empregados. O que têm ínsita é a clara determinação das empresas em realizarem essas mudanças, exercendo, inclusive, a faculdade prevista na legislação de não serem encerrados os vínculos empregatícios, mas sim transferidos de um para outro empregador. Ressalte-se também que essas alterações foram decisões que, para serem adotadas, naturalmente pressupõem a atuação conjunta dos administradores de ambas as empresas.

[...]

Temos ainda que destacar a realização de investimentos em comum por administradores de ambas as empresas, consistente na aquisição de imóveis vendidos pela empresa ENGEOPE. Relembre-se que essa empresa pertence a familiares do diretor-presidente da ECONORTE, e efetuou a aquisição de imóveis com recursos financeiros que lhe foram mutuados pela empresa SINATRAF, prestadora de serviços à RIO TIBAGI, contratada pela ECONORTE. Ademais, LEONARDO GUERRA, administrador não sócio da RIO TIBAGI, valeu-se de empresas sem capacidade operacional ou inexistentes de fato para acobertar a retirada de recursos, auferidos na prestação de serviços à ECONORTE, em proveito próprio, revertidos na compra de bens imóveis e na realização de despesas pessoais.

É inconcebível que esse conjunto de fatos passe despercebido pelo sócio-proprietário das duas empresas, TRIUNFO PARTICIPAÇÕES, e demonstra também que a propalada independência na gestão das duas empresas não passa de um arroubo retórico, empregado como tentativa de arrostar as inúmeras irregularidades tributárias que apontamos no curso dos procedimentos fiscais.

A interligação entre as empresas RIO TIBAGI e ECONORTE não decorre apenas dos fatos ora narrados, mas também de expresso dispositivo legal, contido no artigo 466 do RIR/99, que ora transcrevemos:

"Artigo 466. Se a pessoa ligada for sócio ou acionista controlador da pessoa jurídica presumir-se-á distribuição disfarçada de lucros ainda que os negócios

de que tratam os incisos I a VI do artigo 464 sejam realizados com a pessoa ligada por intermédio de outrem, ou com sociedade na qual a pessoa ligada tenha, direta ou indiretamente, interesse (Decreto-lei n.º 1.598/77, artigo 64, e Decreto-lei n.º 2.065/83, artigo 20, inciso VI)."

As consequências da realização de negócios com pessoa jurídica ligada, mesmo por intermédio de outra pessoa jurídica na qual tenha interesse, contida no dispositivo legal que acabamos de citar, tem suas consequências, para fins da legislação tributária, no que se convencionou denominar despesas indedutíveis para apuração do lucro real, o que será analisado com mais detenção em tópico adiante.

6. Das infrações à legislação tributária:

[...]

6.1 Dos custos excessivos na prestação de serviços pela empresa RIO TIBAGI à ECONORTE:

Apontamos anteriormente a interligação entre as empresas ECONORTE e RIO TIBAGI, recorrendo acerca do conjunto fático-jurídico que demonstra à sociedade essa conclusão. Pode-se perceber que não se trata, obviamente, de um fato estranho às empresas, tendo em vista os notórios dispositivos taxativos da legislação tributária acerca dessa temática (artigos 384 e 465 do RIR/99). Dentre outros elementos, restou comprovado que:

- As empresas ECONORTE e RIO TIBAGI estão sob controle acionário da mesma empresa— TPI TRIUNFO E INVESTIMENTO LTDA;
- A empresa RIO TIBAGI presta seus serviços para sua única e exclusiva cliente que não é outra senão a ECONORTE;
- As GFIP's (guias de informações previdenciárias) obrigação acessória relacionada à declaração mensal da folha de salários, contratação e dispensa de trabalhadores com vínculo empregatício formal, demonstraram, exaustivamente, a existência de inúmeros intercâmbios dos trabalhadores que atuam nessas duas empresas, em seus mais diversos setores, tanto na parte gerencial quanto na parte operacional;
- A empresa RIO TIBAGI possui capital social diminuto e não dispõe de patrimônio nem capacidade operacional para a realização dos serviços para os quais foi contratada pela ECONORTE, o que motivou a subcontratação de outras pessoas jurídicas para o desempenho dessa incumbência;
- A Econorte valeu-se da RIO TIBAGI para efetuar um empréstimo à sua controladora TPI PARTICIPAÇÕES, com recursos oriundos da emissão de debêntures realizada no ano-calendário 2011.

A importância de destacarmos esses fatos justifica-se pelas implicações, na seara tributária, da opção exercida pela ECONORTE em valer-se de uma pessoa jurídica interligada para a realização de serviços necessários à manutenção de sua atividade operacional. A análise que efetuamos das condições em que os contratos de prestação de serviços foram cumpridos pela RIO TIBAGI permitiu detectar outras empresas executando os serviços que eram de responsabilidade contratual dessa segunda pessoa jurídica, o que, a despeito de não desnaturar o

instrumento particular que firmaram, denota claramente o papel de mera intermediária, exercido pela contratada, na prestação de serviços executada predominantemente por terceiros.

Registramos também a contratação, pela RIO TIBAGI, de empresas para a aquisição de materiais ou prestação de serviços em condições pouco usuais, em que não restaram efetivamente comprovadas a realização dos serviços ou a entrega das mercadorias; para fins tributários, mister se faz que a comprovação de tais operações dê-se pelos meios usuais e razoáveis de prova, que haja uma relação de pertinência com o objeto social e que se trate de uma despesa necessária.

Porém, valendo-nos do rastreamento dos recursos financeiros destinados ao pagamento dos fornecedores da RIO TIBAGI, mediante a quebra judicial do sigilo bancário, fato abordado no item 2.1.2, percebemos que parte dos recursos financeiros destinaram-se, na verdade, a terceiros, em especial à empresa FLORICULTURA GUERRA, pertencente a LEONARDO GUERRA e seus familiares.

Ademais, a realização de empréstimos pela empresa SINATRAF em favor da empresa ENGEOPE, em cujo quadro societário figuram familiares do administrador da ECONORTE, que se perpetuam no tempo, desprovidos, a despeito da formalização de instrumentos contratuais, de qualquer vínculo com suas respectivas atividades operacionais, e sem formalização de garantias, fugindo, inclusive ao objeto social da mutuante, denota a concessão de benesses financeiras à empresa mutuária, arcados com recursos financeiros oriundos da prestação de serviços à RIO TIBAGI, e, por via de consequência, à ECONORTE.

Em parágrafos anteriores, registrou-se que o faturamento da RIO TIBAGI advém exclusivamente da prestação de serviços à ECONORTE. Os contratos de prestação de serviços celebrados entre as partes têm contornos que sugerem tratar-se apenas de um simulacro, burlando as legislações tributária, previdenciária e trabalhista, não podendo, por conseguinte, alterar ou extinguir definições instituídas por dispositivos da legislação federal, especificamente quando se trata de determinar fatos geradores de obrigações tributárias.

Dessa forma, como é cediço, as disposições dos acordos efetuados entre as partes não vinculam terceiros estranhos ao negócio realizado, especialmente quando o exercício da liberdade contratual, tem limitações impostas pela legislação tributária.

A situação ora narrada pode ser resumida como uma contratação de serviços realizada pela empresa ECONORTE, na qualidade de tomadora final, por meio de uma pessoa jurídica interligada (RIO TIBAGI), os quais foram, em sua maioria, executados por terceiros. A motivação para sua concretização, fundada naturalmente na liberdade contratual existente no ordenamento jurídico pátrio, encontra, todavia, limites impostos pela legislação tributária, justamente para coibir situação como a com que ora defrontamos.

É inarredável a conclusão de que a contratação nos moldes realizados, além de implicar um custo maior na prestação dos serviços, demonstra não possuir outra motivação senão justamente esse resultado ora apontado. Isso está patente não só, v. g., na coincidência de cláusulas dos instrumentos contratuais, como já

apontado na abordagem do contrato de serviços pré-hospitalares, que nos trazem a convicção de terem sua origem no mesmo ato intelectual, mas em especial pela interligação entre as empresas, a exclusividade de prestação de serviços pela RIO TIBAGI, seu diminuto capital social e sua ausência de capacidade operacional para a realização dos serviços, esta última denunciada pela prática de repassá-los a terceiros.

Deve ser lembrada a operação de emissão de debêntures realizada pela ECONORTE no ano de 2011, que abordamos no início do presente Termo, mediante a qual repassou a quantia de R\$ 46.500.000,00 à RIO TIBAGI, a título de adiantamento. Ora, numa simples análise da rubrica passiva em que registra suas dívidas para com essa empresa (212101055), pode se perceber que, após o trânsito desses valores por essa conta, prosseguiu realizando pagamentos antecipados a essa mesma empresa, que chegavam a deixar o saldo dessa rubrica devedor ao longo do mês.

Portanto, é patente que não se tratou de um adiantamento a fornecedor, mas sim uma forma deliberada de ocultar o fato de que tais recursos destinavam-se à empresa controladora, TPI PARTICIPAÇÕES, já que o registro do mútuo contábil é encontrado apenas na escrituração da empresa RIO TIBAGI. Vê-se, mais uma vez, que ambas as empresas possuem uma gestão conjunta, prestando-se a RIO TIBAGI até mesmo a executar operações financeiras em que formalmente deveria figurar como parte a ECONORTE.

Por isso, é impositiva a conclusão de que a medida adotada pela ECONORTE, consistente na contratação da empresa RIO TIBAGI, que, por sua vez, promoveu, na execução da maioria dos contratos de prestação de serviços, a subcontratação de outras pessoas jurídicas para a consecução do objeto dos mesmos, foi um meio que teve por motivação e consequência o aumento dos custos operacionais e a correlata redução do lucro tributável. Os demais efeitos e a formalidade jurídica adotados na contratação em questão não têm seu valor ora atacado, e muito menos o poderia, vez que nos cingimos unicamente à verificação das consequências tributárias da contratação e realização dos serviços na forma em que se deu.

A legislação tributária permite a realização de despesas como sacrifício dos recursos para o auferimento da receita operacional, e que com a mesma se relacionem, constituindo o que se convencionou denominar 'despesa necessária'. O artigo 299 do RIR/99 estabelece que as despesas operacionais são aquelas necessárias à manutenção da atividade exercida pela pessoa jurídica.

Outro conceito necessário que temos que trazer a lume é o de valor de mercado, que seria a importância em dinheiro que o vendedor pode obter mediante negociação do bem no mercado - parágrafo quarto, art. 60, Decreto-Lei 1.598/77. Ainda, há de se considerar que a transação seja em condições normais envolvendo partes conhecedoras e independentes. Esse conceito, portanto, reside na razoabilidade do preço contratado, que se traduz essencialmente nos custos de venda/prestação de serviços proporcionais à receita auferida. Isso se agrava quando estamos perante uma situação em que as empresas – tomadora e prestadora dos serviços – possuem vínculos que, por sua natureza, as tornam sujeitas a normas específicas da legislação tributária instituídas justamente para coibir que se valham de subterfúgios para modificação dos resultados tributáveis.

Já foi mencionado que a empresa RIO TIBAGI presta serviços única e exclusivamente à ECONORTE, o que implica, talvez não por uma coincidência arbitrária, a impossibilidade de comparação direta entre o preço que cobra dessa pessoa jurídica interligada em confronto com aquele que cobraria de terceiros, com os quais não possuiria relação de interdependência. Mas, por outro lado, essa exclusividade na prestação de serviços não deixa dúvidas da interdependência entre ambas, naturalmente denunciada pelos custos dos serviços prestados, que contêm embutido, via de regra, valores elevados decorrentes unicamente da intermediação na contratação de terceiros, verdadeiros prestadores dos serviços, sem falarmos dos pagamentos que efetuou em contrapartida de notas fiscais inidôneas, que reverteram em benefício do administrador não sócio da RIO TIBAGI.

É natural que uma pessoa jurídica que procura buscar uma prestadora de serviços no mercado, numa economia da livre concorrência, se acautelaria em escolher a que lhe apresentasse a melhor relação custo/benefício, prática consentânea àqueles que almejam a maximização de seus lucros, espinha dorsal de toda atividade empresarial, evitando, deveras, a realização de dispêndios vultosos, como os aqui apontados.

É de fácil inferência que a ECONORTE, agindo na contramão de toda atividade empresarial, que sempre visa à otimização de seu lucro, valeu-se de uma prestadora de serviços, submetida ao mesmo controle societário/acionário, para contratar despesas em valores acima daqueles que facilmente obteria no mercado, ou até mesmo explorando diretamente os serviços.

Relativamente ao contrato de prestação de serviços pré-hospitalares, esse quadro fica mais cristalino pois a pessoa jurídica em comento efetuou, em anos anteriores, transações de compra e venda de veículos, como anteriormente citado, com a empresa Enseg Serviços de Engenharia e Segurança, interligada à empresa que lhe prestou os serviços de socorro médico no período sob análise. Isso reforça a conclusão de que a ECONORTE não ignorava a identidade de quem efetivamente lhe prestava os serviços de atendimento pré-hospitalar, e muito menos seu custo real. Idêntica constatação se obtém ao analisarmos os preços excessivos envolvendo os serviços de roçada e construção de aceiros que abordados no subitem 6.1.1 seguinte.

Essa despesa excessiva, todavia, não deve recair sobre a sociedade, na forma da diminuição dos tributos, mas sim ser arcada pela própria empresa que é a única responsável pela gestão de seus recursos financeiros, empregados na satisfação de despesas em valores vultosos, mas não ignorados, já que se trata, como dito, de uma prestação de serviços efetuada entre pessoas jurídicas interligadas.

Não há dúvidas, repisemos, de que se tratou de uma medida deliberadamente tomada com o intuito de diminuir seus resultados tributáveis, valendo-se da censurável prática de contratar serviços de uma empresa interligada, em valores e em condições extremamente privilegiadas. Certo é, portanto, que a ECONORTE poderia prover a todos serviços sem a necessidade de delegá-los a uma empresa desprovida de capacidade operacional e que só tem sua existência justificada por sua dependência econômica de seu único cliente. O tratamento que a legislação tributária outorga à presente situação é encontrado nos artigos 249, inciso I, 464, inciso VI, e 467, inciso V, do RIR/99, que ora transcrevemos:

"Artigo 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-lei n.º 1.598/77, art 6º, §2º):

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

...

Artigo 464. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decreto-Lei n.º 1.598//77, art 60, e Decreto-Lei n.º 2.065/83, artigo 20, inciso II):

...

VI – realiza com pessoa ligada qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.

....

Artigo 467. Para efeito de determinar o lucro real da pessoa jurídica (Decreto-lei n.º 1.598/77, artigo 62, e Decreto-lei n.º 2.065/83, artigo 20, incisos VII e VIII):

...

V – no caso do inciso VI do art. 464, as importâncias pagas ou creditadas à pessoa ligada, que caracterizarem as condições de favorecimento, não serão dedutíveis."

....

Já se mencionou que a exclusividade da prestação de serviços pela RIO TIBAGI impede que sejam cotejados com o custo cobrado de outros tomadores de seus serviços.

Diante desse obstáculo, só nos resta nos valermos dos demonstrativos apresentados pela RIO TIBAGI em 31/07/2015, e que foram minudenciados em duas oportunidades- 31/08 e 18/12/2015.

Tais demonstrativos compõem-se de colunas em que se encontram discriminados os custos para a prestação de serviços (mão-de-obra, materiais, infra, impostos e despesas).

O meio mais adequado de obtenção do custo dos serviços, na hipótese de execução pela própria contratante, ante a impossibilidade de comparação com os valores cobrados a outros clientes da RIO TIBAGI, que não existem, é nos valermos dos custos transcritos nas planilhas apresentadas pela contratada, expurgando-se apenas as importâncias relativas aos impostos, que não são reputados custos para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Esse é o único meio de enfrentarmos a dificuldade em se identificar o custo verdadeiro incorrido para a prestação dos serviços, o que também se justifica pela íntima relação existente entre as empresas, que encontra supedâneo não só no fato de serem interligadas, mas também pela existência de alguma confusão patrimonial

entre as mesmas, denunciada pela utilização de bens em comum (ex: veículos), abastecimento de veículos em desacordo com cláusulas contratuais e pela locação em comum de bens (ex: veículo locado à empresa AUTO SOCORRO GOMES LTDA, conforme notas fiscais nº 26 e 27, de 11/07/2012, obtidas no curso da diligência fiscal nº 0910200.2015.0198-5).

Desse modo, são obtidos os valores estampados nas duas planilhas em anexo, integrantes do presente termo, intituladas 'Custos mensais apurados' e 'Glosa de Custos Declarados-serviços pagos a Rio Tibagi Serv. Op. Rod. Ltda.; a primeira planilha contém a demonstração dos valores que compõem os custos efetivamente necessários à execução dos serviços; na segunda, confrontamos os valores cobrados pelos serviços, nas notas fiscais emitidas pela RIO TIBAGI, com os valores totalizados na outra planilha (custos/despesas mensais apurados na prestação dos serviços).

Serão adicionadas ao lucro líquido na apuração do lucro real as despesas consubstanciadas nos pagamentos mensais efetuados pela ECONORTE à RIO TIBAGI, na execução dos dez contratos de prestação de serviços firmados entre essas duas partes, nos valores que excederem seus custos como afirmado no parágrafo anterior, somadas às despesas destacadas nos itens 6.2 e 6.3 adiante, e àquelas satisfeitas com recursos da Construtora Garra, como a seguir abordado no subitem 6.1.1. Assim, obtém-se o valor das despesas reputadas indedutíveis, a serem adicionadas na apuração do lucro real anual da ECONORTE nos anos-calendário 2011 e 2012, que totalizam, respectivamente, R\$ 25.415.501,42 e R\$ 16.300.429,77.

6.1.1 Custos de roçada e construção de aceiros – observações e critérios para confirmação do preço excessivo:

Como já abordado, a ECONORTE efetuou, em 20/05/2011, um adiantamento para a prestadora RIO TIBAGI, com lastro na segunda emissão de debêntures. Essa operação de adiantamento encontra-se registrada na conta contábil 121501001/ Ativo Não Circulante –Longo Prazo – RIO TIBAGI SERVIÇOS e também é visualizada na conta contábil do Passivo Circulante 212101055 RIO TIBAGI CONSERVAÇÃO RODOVIAS, em que foi inicialmente escriturado como 'adiantamento de despesas futuras' pelo valor original de R\$ 46.500.000,00.

A amortização dessa dívida ocorre por lançamentos com o histórico de 'NOTAS FISCAIS DO MÊS' que compõem o custo mensal da ECONORTE e estão vinculadas aos serviços de conservação, recuperação e manutenção de rodovias decorrentes do contrato intitulado 'CONTRATO PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ESPECIALIZADOS DE ENGENHARIA POR EMPREITADA NA RECOMPOSIÇÃO, RECONSTRUÇÃO E CONSERVAÇÃO DE RODOVIAS'.

Por meio da resposta apresentada em 10/03/2015, a ECONORTE disponibilizou cópia desse instrumento contratual, assinado em 28/12/2010. A fiscalização do contrato é prevista na cláusula quarta na qual restou estipulado que a contratante ECONORTE procederá às análises dos serviços executados para constatar sua quantidade e qualidade, emitindo medições e aprovações mensais. Na cláusula quinta, esse contrato pactua pagamentos mensais mediante notas fiscais emitidas pela contratada, as quais são confrontadas com os relatórios de medições e aprovações geradas pelo sistema de controle da contratante.

Essas medições mensais também são convencionadas no parágrafo primeiro da cláusula sexta, a qual textualmente dispõe: '§1º, A ECONORTE efetuará medições mensais apurando as quantidades reais executadas dos serviços, e aceitas pela fiscalização, aplicando-se a planilha de preços unitários do anexo III. Eventuais acréscimos ou decréscimos de serviços poderão ser solicitados pela ECONORTE com bases nos parâmetros e preços unitários do presente contrato. No caso de ocorrência de serviços não previstos nesta pactuação, as partes se comprometem a estabelecer seus preços na forma consensual.'

Atendendo as intimações fiscais que lavramos em 02/06/2015 e 13/11/2015, a fiscalizada ECONORTE disponibilizou-nos cópias desses documentos de medição mensal, que são intitulados 'BOLETIM DE MEDIÇÃO'. Esses boletins são emitidos mensalmente e assinados pelos gerentes e engenheiros da contratante e pelo administrador não sócio LEONARDO GUERRA, que representa a contratada. Os totais mensais apontados nesses boletins são idênticos às notas fiscais de prestação de serviços, emitidas mensalmente pela prestadora RIO TIBAGI, discriminadas na tabela adiante:

(...)

Esses boletins mensais contemplam a discriminação dos serviços realizados, a extensão ou medida realizada dentro do mês e o valor pago por cada unidade de medida.

Multiplicando-se a medida realizada pelo valor unitário, obtém-se o valor mensal e individual a ser pago por cada serviço. Esse valor individual por serviço também é demonstrado no boletim em coluna própria, que contém valor acumulado no ano, para cada serviço mensurado.

Nesse contexto, chamou-nos inicialmente a atenção os valores envolvendo os serviços de roçada manual, construção de aceiros e roçada mecanizada. Nos anos-calendário alcançados pela fiscalização (2010, 2011 e 2012), a soma dos pagamentos pela prestação desses serviços representam, respectivamente, 37%, 26% e 22% de todos os pagamentos envolvendo serviços de conservação de rodovias, discriminados, mês a mês, na tabela anterior.

De acordo com esses boletins de medições, os montantes anuais, medidos e pagos, em virtude da realização desses três serviços, foram os seguintes:

(...)

Também extraímos desses boletins os valores pagos por unidade de medida, que foram:

(...)

Em uma análise meramente perfunctória, esses valores destoam daqueles previstos na tabela de custos referenciais do Sistema de Custos de Obras Rodoviárias – SICRO; nessa tabela, os valores apontados para os serviços em comento foram os seguintes:

[...]

O Sistema de Custos de Obras Rodoviárias – SICRO - é o custo referencial para obras e serviços rodoviários previsto no artigo 127 da Lei de Diretrizes

Orçamentárias (LDO) n.º 12.309 (de 09/08/2010). Esse dispositivo legal postula que, para as obras e serviços rodoviários, o custo global de obras e serviços de engenharia, contratados e executados com recursos do orçamento da União, será obtido a partir de composições de custos unitários previstos no projeto, menores ou iguais à mediana de seus correspondentes na tabela do Sistema de Custos de Obras Rodoviárias – SICRO.

Os custos unitários da tabela SICRO correspondem a valores médios e não aos menores preços disponíveis no mercado, e correspondem apenas a uma unidade de cada produto/serviço, ou seja, não leva em consideração os tradicionais descontos concedidos pelos fornecedores na compra/contratação de grandes quantidades. Nesses preços já estão inclusos todos os custos diretos e indiretos, tais como margens de lucro, margens de risco, carga tributária, custos administrativos e custos financeiros.

Corroborou essa constatação inicial o PARECER TÉCNICO Nº 172/2015, elaborado pela quinta Câmara de Coordenação e Revisão do Ministério Público Federal, que teve por objeto verificar a compatibilidade de preços de mercado de serviços descritos em contratos de empresas concessionárias de rodovias, elencadas em Informação Fiscal emitida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Nesse parecer técnico restou demonstrado que os valores pagos pela fiscalizada ECONORTE, para a empresa RIO TIBAGI, no ano-calendário 2010, tiveram sobrepreço de 158,10% para os serviços de roçada manual e construção de aceiros e 228,80% para os serviços de roçada mecanizada.

Com isso, premidos pela necessidade de apurar os reais custos envolvidos na prestação desses três serviços, exigimos da prestadora RIO TIBAGI, por meio da intimação fiscal lavrada em 08/12/2015, a identificação, por escrito, de todos os fornecedores (nome, CPF/CNPJ, endereço, etc.), dos serviços de roçagem (mecânica e manual), construção de aceiros e varrição, contratados ou pagos, envolvendo os anos-calendário 2010, 2011 e 2012, apresentando os contratos existentes.

Em sua resposta, protocolada nesta Seção de Fiscalização em 18/12/2015, subscrita pelo administrador não sócio LEONARDO GUERRA, limitou-se a informar que seu único prestador de serviços de roçagem, construção de aceiros e varrição é a empresa Terezinha Sabino Gomes (CNPJ 01.213.794/0001-34), com endereço em Jacarezinho/PR. Esclareceu que também presta, diretamente, por meio de seus funcionários, os referidos serviços para terceiros.

Essa empresa terceirizada já havia sido identificada na contabilidade digital da empresa RIO TIBAGI, e, por meio da intimação fiscal que lavramos em 24/09/2015, instamo-la a detalhar, por escrito, todos os serviços prestados por essa terceirizada, acobertados por vinte e sete notas fiscais emitidas no decorrer dos anos 2011 e 2012, indicando inclusive a classificação na Nomenclatura Brasileira de Serviços, intangíveis e outras operações (NBS), apresentando os relatórios, laudos e demais documentos comprobatórios.

Na resposta apresentada em 15/10/2015, esclareceu que os serviços contratados com a empresa TEREZINHA SABINO GOMES ME são de engenharia com fornecimento de equipamentos e materiais visando especificamente a conservação, restauração e manutenção dos elementos de sinalização de

rodovias e reparos de obras de artes correntes, especiais e de trincas em rodovias.

Encaminhou cópia de três contratos de prestação de serviços acompanhados de diversas notas fiscais, dentre as quais aquelas que havíamos citado na intimação fiscal. Nesses contratos identificamos que essa empresa prestadora de serviços foi representada por IVO DONIZETE GOMES e a contratante RIO TIBAGI por LEONARDO GUERRA. Dentre as notas fiscais disponibilizadas, percebe-se que as de maiores valores, reproduzidas na tabela abaixo, discriminaram os serviços como sendo 'fornecimento de equipamento caminhão carroceria – incluso combustível' e 'fornecimento de mão de obra especializada incluso motoristas e operadores'.

(...)

As notas fiscais de número 426, 464 e 455 vieram acompanhadas de um demonstrativo intitulado 'DISTRIBUIÇÃO DO ISS – LOTE 01'. Anexamos a seguir a imagem de um desses demonstrativos:

[...]

Por meio desse documento, conclui-se que os serviços prestados alcançam a área de 152,575 quilômetros, distribuídos pelos municípios de Cornélio Procopio, Santo Antônio da Platina, Santa Mariana, Bandeirantes, Andirá, Cambará e Jacarezinho.

Com base nos valores das notas fiscais e a unidade de medida apresentada nos três demonstrativos intitulados 'DISTRIBUIÇÃO DO ISS – LOTE 01' (152,575 quilômetros), verifica-se que o valor dos serviços prestados por essa empresa foi de R\$ 819,92 por quilômetro para o ano-calendário 2010, R\$ 852,69 para o ano-calendário 2011 e R\$ 886,80 para o ano-calendário 2012.

A empresa TEREZINHA SABINO GOMES ME esteve sob procedimento de fiscalização objeto do TDPF/F nº 0910200-2015-01144-6, conduzido por esses auditores fiscais, fato anteriormente exposto. No curso da ação fiscal, que também se restringe aos anos-calendário 2010, 2011 e 2012, verificamos que recebeu pagamentos, patrocinados pela empresa RIO TIBAGI, que somaram o montante de R\$ 5.299.637,22. Esses recursos representam 70,18% de todos os créditos que essa empresa prestadora de serviços recebeu no período, e foram geridos pelo engenheiro civil IVO DONIZETE GOMES, esposo de TEREZINHA SABINO GOMES, única sócia da empresa. Como dito, restou demonstrado que esses recursos eram rotineiramente transferidos para as contas bancárias de outra empresa, de nome CONSTRUTORA GARRA S/S LTDA ME (CNPJ 04.722.257/0001-08), também domiciliada em Jacarezinho/Pr, e gerida por IVO DONIZETE GOMES, na qualidade de sócio-administrador.

Durante os anos-calendário 2010, 2011 e 2012, recebeu, por meio de rotineiras transferências de valores (teds), recursos enviados pela empresa TEREZINHA SABINO GOMES ME, que somaram a importância de R\$ 3.303.800,00. Esse montante equivale a 34,07% do total de débitos verificados nas contas bancárias da empresa remetente.

O administrador das contas bancárias da empresa TEREZINHA SABINO GOMES ME, IVO DONIZETE GOMES manteve sociedade na CONSTRUTORA GARRA, em coparticipação com o contribuinte

LEONARDO GUERRA, no interregno que vai de 14/06/2006 (1ª alteração contratual) até 18/07/2008 (2ª alteração contratual), período em que a empresa adotara a denominação de CONSTRUTORA GUERRA S/C LTDA.

Esses dois contribuintes - IVO DONIZETE GOMES e LEONARDO GUERRA - foram os responsáveis pela contratação e assinaram os contratos de prestação de serviços firmados entre as empresas TEREZINHA SABINO GOMES e RIO TIBAGI. O primeiro como representante da empresa contratada e o segundo como representante da empresa contratante. Como já citado, o objeto desses contratos eram os serviços de conservação, restauração e manutenção de rodovias.

A fiscalização levada a cabo em face da empresa CONSTRUTORA GUERRA (TDPF nº 0910200.2015.00022-7) apontou outros vínculos envolvendo esses dois contribuintes - IVO DONIZETE GOMES e LEONARDO GUERRA - ocorridos mesmo após o desligamento desse último do quadro societário dessa empresa. Cabe mencionar que não tivemos acesso à escrituração contábil e fiscal dessa empresa, devido à sua renitente postura em não a entregar a estes auditores-fiscais, o que impossibilitou verificarmos a que título estariam contabilizadas as operações que passamos a discorrer nos parágrafos subsequentes.

A primeira constatação que salta aos olhos reside no fato de que despesas pessoais de LEONARDO GUERRA, são, rotineiramente, debitadas na conta bancária de titularidade da CONSTRUTORA GARRA, movimentada na agência do Banco do Brasil em Jacarezinho/PR. Analisando somente os lançamentos que ocorreram no período de janeiro/2011 a dezembro/2012, identificamos oitenta e quatro pagamentos em benefício de LEONARDO GUERRA, que somaram R\$ 218.012,25.

[...]

6.2 Da glosa de despesas desnecessárias:

Foi exposto que a empresa ECONORTE contratou a realização de serviços prestados pelo BANCO BTG PACTUAL e VOX POPULI, computados em seu resultado operacional, ou seja, não foram adicionados na apuração do lucro real. Quando discorremos sobre essas despesas, apontamos a inexistência de qualquer vínculo com sua atividade operacional, e que não restou comprovada, apesar de intimada, sua necessidade. Assim, são reputadas para fins tributários despesas desnecessárias, que deveriam ter sido adicionadas ao lucro líquido quando da apuração do lucro real, medida que adotamos por meio do lançamento de ofício.

Sorte idêntica alcança a despesa contratada pela RIO TIBAGI com a empresa POWER MARKETING, nos anos-calendário 2011 e 2012, como exposto anteriormente, e que não se logrou comprovar qualquer relação com seu objeto social, e muito menos sua necessidade na prestação de serviços à ECONORTE. Desse modo, excluiremos os valores dessa despesa –incorrida na execução dos contratos de manutenção da rodovia e socorro mecânico - do custo da prestação de serviços cobrado à ECONORTE, adicionando-a na apuração de seu lucro líquido.

6.3 Dos custos/inexistentes na contabilidade da RIO TIBAGI:

Dentre os fornecedores de materiais e serviços à empresa RIO TIBAGI, empregados na execução dos contratos de prestação de serviços à ECONORTE, abordados anteriormente, constatamos pagamentos a essas empresas que tiveram por destino a conta bancária da FLORICULTURA GUERRA & ROSA e do DEPÓSITO GRANDE SUL, ou que não se logrou comprovar o pagamento, o que se deu com algumas notas fiscais emitidas pela empresa SINATRAF. Os documentos fiscais emitidos por essas empresas, citadas na intimação fiscal de 02/12/2016, devem ser reputados, para todos os fins, tributariamente inidôneos, que representaram um custo inexistente na execução dos serviços.

É contundente, para corroborar essa conclusão, o desvio dos recursos financeiros para as duas empresas que acabamos de apontar, em especial a FLORICULTURA ROSA que, como já destacado, pertenceu a LEONARDO GUERRA e atualmente é propriedade de sua irmã. A partir do ingresso nas contas bancárias da pessoa jurídica em comento, os recursos tiveram por destino a satisfação de despesas pessoais do administrador não sócio da RIO TIBAGI, como comprovado pelas diligências fiscais e documentos bancários já pormenorizadamente analisados no presente Termo.

A empresa GRANDE SUL beneficiou-se de recursos financeiros escriturados pela RIO TIBAGI como destinados ao pagamento de notas fiscais emitidas pela empresa Alessandra M Toledo & Oliveira Ltda (CNPJ 05.603.107/0001-48), W M Moreira Materiais de Construção (CNPJ 11.517.911/0001-07), Casa Nova Comércio de Materiais Ltda. (CNPJ 14.810.328/0001-88) e Claudio Salles Cia Ltda (CNPJ 00.607.613/0001-91). Quando discorremos sobre essa empresa demonstramos sua vinculação com VALDOMIRO RODACKI, empregado da ECONORTE.

A propósito, da análise da fotocópia de alguns cheques emitidos pela RIO TIBAGI contra sua conta no Banco HSBC, liquidados mediante depósito na conta bancária da FLORICULTURA GUERRA E ROSA, pudemos constatar que algumas das cédulas encontram-se nominais à empresa ALESSANDRA MORAIS TOLEDO DE OLIVEIRA LTDA, cuja assinatura aposta em seu verso, a título de endosso, diverge, num simples lance de olhos, daquela que a contribuinte homônima, responsável por essa empresa, após a título de ciência na reintimação fiscal de 15/12/2015.

Outro cheque que traz informações de extrema importância é o de número 014785, no valor de R\$ 32.035,00, liquidado mediante depósito na conta da mesma empresa citada no início desse parágrafo, em 01/11/2012, por conter a peculiaridade de encontrar-se nominal à empresa ELIZABETH FAGA, mas conter carimbos de endosso, em seu verso, das empresas CASA NOVA COM DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA e SÃO MIGUEL ARCANJO COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA. Isso naturalmente demonstra que o documento esteve sob a custódia de alguém que detinha a posse dos carimbos em questão, o que demonstra, deveras, a interligação entre as empresas, todas emitentes de notas fiscais de venda de mercadorias à RIO TIBAGI.

Cabe também destacar o cheque de número 14743, no valor de R\$ 58.696,40, também levado a depósito na conta no banco Itaú da empresa FLORICULTURA GUERRA & ROSA, que se encontra nominal à empresa CASA NOVA COM DE MAT P/ CONST.LTDA, embora contenha em seu

verso o endosso da empresa Alessandra M Toledo, que também diverge daquele aposto pela sócia dessa empresa na reintimação fiscal de 15/12/2015.

O que sobreleva registrar é que a cópia desse cheque foi apresentada pela RIO TIBAGI em 01/09/2015, em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização, cujo verso, todavia, encontrava-se em branco.

O verdadeiro documento apresentado agora pelo Banco HSBC possui, em seu verso, além do endosso prefalado, a identificação da conta bancária no Banco Itaú da verdadeira destinatária dos recursos. Essa atitude da RIO TIBAGI foi claramente uma tentativa de ocultar os dados bancários dessa empresa e o fato de que o cheque não se destinou ao pagamento pela compra de mercadorias registrada em sua contabilidade.

Concluindo, os valores representativos dos pagamentos realizados pela RIO TIBAGI, acobertados por notas fiscais emitidas pelas empresas que destacamos no tópico relativo ao contrato de manutenção de rodovias (item 3.2), que caracterizam custos inexistentes, passíveis, por conseguinte, de adição na apuração do resultado tributável da empresa ECONORTE, pelas razões já expostas, encontram-se demonstrados na planilha “CUSTOS/DESPESAS INEXISTENTES CONTABILIZADOS PELA RIO TIBAGI LTDA”.

6.4 Da composição final da base de cálculo (custos inexistentes/inidôneos):

À guisa de consolidação, consolidamos na tabela a seguir, segregando-se por espécie, os custos e despesas reputados inexistentes ou desnecessários, incorridos pela RIO TIBAGI e pela ECONORTE, base de cálculo do presente lançamento de ofício.

MÊS/ANO	Custos excessivos - 10 contratos (item 6.1)	Custos ou despesas inexistentes (item 6.3)	Pgtos Const Garra a Leonardo Guerra (item 6.1.1)	Despesas desnecessárias (item 6.2)	SOMA
janeiro/2011	1.589.195,67	234.478,90		290.000,00	2.113.674,57
fevereiro/2011	1.509.008,76	215.513,35	10.521,36		1.735.043,47
março/2011	2.158.453,28	189.885,55	1.000,00	20.000,00	2.369.338,83
abril/2011	1.683.756,75	357.270,31	3.811,99	20.000,00	2.064.839,05
maio/2011	1.145.843,39	179.584,10		20.000,00	1.345.427,49
junho/2011	1.551.892,27	161.176,04	7.584,47	20.000,00	1.740.652,78
julho/2011	1.468.769,83	156.239,68	6.461,70	1.120.000,00	2.751.471,21
agosto/2011	1.560.643,67	276.866,55	3.128,63	1.120.000,00	2.960.638,85
setembro/2011	1.602.557,96	149.900,80		1.120.000,00	2.872.458,76
outubro/2011	1.566.286,16	270.878,25	9.447,47	20.000,00	1.866.611,88
novembro/2011	1.308.436,02	480.119,75		20.000,00	1.808.555,77
dezembro/2011	1.387.488,76	379.300,00		20.000,00	1.786.788,76
janeiro/2012	1.691.015,12	234.753,40	2.508,52	20.000,00	1.948.277,04
fevereiro/2012	1.521.944,54	245.493,15	1.500,00	20.000,00	1.788.937,69
março/2012	1.392.255,41	248.252,06	7.713,12	20.000,00	1.668.220,59
abril/2012	805.236,26	321.232,30		20.000,00	1.146.468,56
maio/2012	830.582,44	386.730,60		20.000,00	1.237.313,04
junho/2012	761.812,11	276.185,80		20.000,00	1.057.997,91
julho/2012	855.384,15	367.141,40	4.700,00	20.000,00	1.247.225,55
agosto/2012	892.293,11	305.379,60	5.399,99	20.000,00	1.223.072,70
setembro/2012	827.758,34	292.759,10	7.200,00	20.000,00	1.147.717,44
outubro/2012	605.007,52	348.052,85	1.600,00	20.000,00	974.660,37
novembro/2012	893.311,51	375.807,60	40.435,00	20.000,00	1.329.554,11
dezembro/2012	928.236,07	477.748,70	105.000,00	20.000,00	1.530.984,77
				TOTAL	41.715.931,19

7. Dos Acréscimos Legais e da tributação reflexa:

A infração à legislação tributária citada no item antecedente repercute também na legislação de regência da contribuição social sobre o lucro (CSLL), ocasionando, por conseguinte, insuficiência na determinação da base de cálculo dessa contribuição, matéria ora também imputada ao sujeito passivo na forma de lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Seu detalhamento está estampado no “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO - Contribuição Social”, que passa a integrar o auto de infração de constituição do crédito tributário apurado.

[...]

8. Do encerramento da ação fiscal e outras providências:

[...]

No que tange à presença de indícios da prática de crime contra a ordem tributária, considerando-se que a Procuradoria da República no Paraná solicitou a realização de procedimentos de fiscalização em face das concessionárias de pedágio no estado do Paraná, consoante Ofício nº 01/2013, de 06/09/2013, deixamos de formalizar representação fiscal para fins penais, cumprindo as determinações contidas nos § 3º e §4º, do artigo 3º, da Portaria/RFB nº 2.439/2010.

[...]

DA IMPUGNAÇÃO

- que no que concerne aos serviços contratados junto à Rio Tibagi, o entendimento do Fisco é que a Autuada teria realizado negócios com **pessoa ligada** em condições de favorecimento, razão pela qual glosou parcialmente as despesas; que esta glosa seria ilegal, porque a Rio Tibagi não se qualifica como pessoa ligada à Autuada, também não havendo provas de que os negócios com a Rio Tibagi foram realizados nas mesmas condições que a Autuada contrataria com terceiros;

- II.1 Dos serviços contratados junto à Rio Tibagi

- que como concessionária de rodovias, está sujeita às disposições da Lei 8.987/95, do contrato de concessão 071/97 (doc.05) e do Programa de Exploração Rodoviária - PER (doc.06); que o contrato impõe à Autuada responsabilidade pela prestação de uma série de outros serviços, como operação, conservação e manutenção, enfim tratam-se de inúmeras atividades que faz com que a Autuada contrate terceiro para a execução dessas atividades (com base no art.25 da Lei nº 8.987/95;

- que a opção da Autuada, assim, foi a de transferir para uma empresa especializada não apenas a execução de serviços relacionados à operação, conservação e manutenção das rodovias, mas também a gestão de fornecedores contratados para a execução de parte desses serviços; nesse contexto é que a Autuada celebrou 10 contratos de prestação de serviços com a Rio Tibagi; que os contratos autorizam a Rio Tibagi a subcontratar;

II.1.2. A inaplicabilidade dos artigos 464, VI, 465, 466 e 467, V do RIR/99

Neste item, inicialmente a Contribuinte transcreve várias passagens do TVF que abordam estes dispositivos que fundamentaram a glosa das despesas, onde arremata que tais dispositivos não poderiam embasar tal autuação, seja porque a Rio Tibagi não se qualifica como pessoa ligada (ou interligada), seja porque não ficou provado a existência de condições de favorecimento para a Rio Tibagi;

- transcreve o art.465 do RIR/99, citado pelo Fisco:

“Art. 465. Considera-se pessoa ligada à pessoa jurídica:

I - o sócio ou acionista desta, mesmo quando outra pessoa jurídica;

II - o administrador ou o titular da pessoa jurídica;

III - o cônjuge e os parentes até o terceiro grau, inclusive os afins, do sócio pessoa física de que trata o inciso I e das demais pessoas mencionadas no inciso II.”

- que pela leitura deste dispositivo, percebe-se que a Rio Tibagi não é pessoa ligada à Autuada, pois (i) não é sócia ou acionista da Autuada (hipótese do inciso I); (ii) não é administradora e nem titular da Autuada (hipótese do inciso II); também não é (e nem poderia ser, pois trata-se de pessoa jurídica) cônjuge ou parente da Autuada ou de seus sócios (hipótese do inciso III);

-que para tentar superar esse intransponível obstáculo, a Auditoria Fiscal alega que "*a interligação entre as empresas RIO TIBAGI e ECONORTE...decorre...de expresso dispositivo legal, contido no artigo 466 do RIR/99*", que assim dispõe:

"Art. 466. Se a pessoa ligada for sócio ou acionista controlador da pessoa jurídica, presumir-se-á distribuição disfarçada de lucros ainda que os negócios de que tratam os incisos I a VI do art. 464 sejam realizados com a pessoa ligada por intermédio de outrem, ou com sociedade na qual a pessoa ligada tenha, direta ou indiretamente, interesse.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, sócio ou acionista controlador é a pessoa física ou jurídica que, diretamente ou através de sociedade ou sociedades sob seu controle, seja titular de direitos de sócio ou acionista que lhe assegurem, de modo permanente, a maioria de votos nas deliberações da sociedade." (destacamos)

- que o transcrito art.466 do RIR/99 também não se presta para fundamentar a pretensão da Auditoria Fiscal, pois o dispositivo somente se aplica "*Se a pessoa jurídica for sócio ou acionista controlador da pessoa jurídica*", o que não é o caso, pois ela não é sócia e muito menos controladora da Autuada, nem direta e nem indiretamente, por meio de outra sociedade;

- que o fato de a Rio Tibagi estar sob o mesmo controle acionário da Autuada poderia no máximo evidenciar que ambas as empresas integram um mesmo grupo econômico, o que não é suficiente para qualificar a Rio Tibagi como pessoa ligada à Autuada; traz ementas de julgados de 1ª instância que entende seria favoráveis ao que ora defende;

- ainda que se admitisse que a Rio Tibagi fosse pessoa ligada à Autuada, de toda a forma as regras de DDL não poderiam fundamentar a glosa efetuada pela Auditoria Fiscal, seja em razão da inexistência de comprovação de condições de favorecimento, seja em razão da existência de prova - inequívoca - de que os negócios entre a Autuada e a Rio Tibagi foram realizados nas mesmas condições em que a Autuada contrataria com terceiros;

- Da inexistência de comprovação das condições de favorecimento

- que a Auditoria Fiscal alega que a Rio Tibagi (empresa supostamente ligada ou "interligada") teria sido favorecida pela Autuada, na medida em que esta contratou serviços daquela "em valores acima daqueles que facilmente obteria no mercado" e em condições extremamente privilegiadas"; transcreve os artigos de DDL citados no TVF;

- que a aplicação do art.464, inciso VI do RIR/99 pressupõe a apuração do valor de mercado do negócio realizado, pois é este o parâmetro essencial e indispensável para se verificar se a contratação foi realizada em condições de favorecimento; traz ementas de julgados do extinto Conselho de Contribuintes que entende seriam favoráveis ao que ora defende;

- que a Auditoria Fiscal, mesmo tendo confessado que deixou de apurar o valor de mercado do negócio, ainda alegou ser "de fácil inferência que a ECONORTE ...valeu-se de uma

prestadora de serviços...para contratar despesas em valores acima daqueles que facilmente obteria no mercado."

que se a Auditoria Fiscal não apurou o valor de mercado do negócio, como poderia concluir - como de fato concluiu - que a Autuada contratou "despesas em valores acima daqueles que facilmente obteria no mercado?";

- Os negócios foram realizados nas mesmas condições que a Autuada contrataria com terceiros; transcreve o parágrafo 3º do art.464 do RIR/99 :

"Art. 464. ...

§ 3º A prova de que o negócio foi realizado no interesse da pessoa jurídica e em condições estritamente comutativas, ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros, exclui a presunção de distribuição disfarçada de lucros" (destacamos)

- neste sentido entende que essa prova existe, trata-se do relatório elaborados pela auditoria independente (docs.30 e 31 anexos);

- que, em auditoria realizada na Rio Tibagi, a própria Receita Federal não contestou os preços praticados nos negócios realizados com a Autuada (doc.32 anexo);

II.1.3 A infundada desconsideração da Rio Tibagi

- que de acordo com entendimento da Auditoria Fiscal, os custos incorridos pela Rio Tibagi seriam o meio mais adequado para determinação do montante das despesas dedutíveis para a Autuada, pois esses custos seriam os mesmos caso os serviços contratados fossem executados pela própria Autuada;

Nesse sentido, verifique-se as seguintes passagens do TVF:

“Já se mencionou que a exclusividade da prestação de serviços pela RIO TIBAGI impede que sejam cotejados com o custo cobrado de outros tomadores de seus serviços. Diante desse obstáculo, só nos resta nos valermos dos demonstrativos apresentados pela RIO TIBAGI em 31/07/2015, e que foram minudenciados em duas oportunidades - 31/08 e 18/12/2015. Tais demonstrativos compõem-se de colunas em que se encontram discriminados os custos para a prestação de serviços (mão-de-obra, materiais, infra, impostos e despesas).

O meio mais adequado de obtenção do custo dos serviços, na hipótese de execução pela própria contratante, ante a impossibilidade de comparação com os valores cobrados a outros clientes da RIO TIBAGI, que não existem, é reputarmos os custos transcritos nas planilhas apresentadas pela contratada, expurgando-se apenas os valores relativos aos impostos, que não são considerados custos para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Esse é o único meio de enfrentarmos a dificuldade em se identificar o custo verdadeiro incorrido para a prestação dos serviços....” (destacamos)

- em face desse inusitado entendimento, a Auditoria Fiscal considerou que o montante excedente aos custos incorridos pela Rio Tibagi para a prestação dos serviços contratados seriam "custos excessivos" da Autuada e, portanto, indedutíveis;

- que o critério adotado pela Auditoria Fiscal para a glosa das despesas da Autuada é flagrantemente ilegal, pois representa, por via transversa, a desconsideração da Rio Tibagi como prestadora de serviços, sem que o TVF tenha invocado qualquer fundamento legal para tanto;

II .1.4. O erro no critério para quantificação dos tributos

Conforme já mencionado acima, a Auditoria Fiscal considerou que os **custos incorridos pela Rio Tibagi** na prestação dos serviços contratados seriam o meio mais adequado para se determinar o montante das **despesas dedutíveis para a Autuada**, pois **esses custos seriam os mesmos caso os serviços contratados fossem executados pela própria Autuada**.

- que, uma vez que a Rio Tibagi tenha sido desconsiderada como prestadora de serviços, os tributos (IRPJ e CSLL) por ela recolhidos nos anos-calendário 2011 e 2012 sobre as receitas decorrentes dos contratos celebrados com a Autuada deveriam ser integralmente deduzidos dos débitos fiscais apurados;

II.2 Dos serviços contratados junto ao BTG e a Vox

- Além da ilegal glosa de parte das despesas incorridas pela Recorrente em relação aos serviços contratados junto a Rio Tibagi, a Auditoria Fiscal também procedeu à glosa da totalidade das despesas relacionadas aos serviços contratados pela Recorrente junto ao BTG e a Vox.

- Porém, ao contrário do que ocorreu em relação à Rio Tibagi, no caso do BTG e da Vox o fundamento legal da glosa das despesas foi o artigo 299 do RIR/99, que trata da regra geral de dedutibilidade;

II.2.1 Dos serviços contratados junto ao BTG

- A Recorrente contratou o Banco BTG Pactual para prestar serviço de consultoria relacionada ao setor de **concessão de rodovias**, especialmente para efetuar uma análise do setor e de seus agentes, a fim de auxiliá-la na tomada de decisões empresariais, dentre elas a realização de novos investimentos e reestruturação de suas atividades;

- Verifique-se, a propósito, o escopo do serviço contratado:

“1. SERVIÇOS A SEREM PRESTADOS PELO BTG PACTUAL

O BTG Pactual realizará um estudo de forma a analisar, de maneira isenta e idônea, o setor de concessões rodoviárias, assim como seus principais agentes (‘Setor’), de forma a buscar propiciar às Sociedades uma visão atualizada acerca do Setor, de forma que as Sociedades estejam providas de informações úteis para a análise de potenciais novos investimentos e estruturação de suas atividades (‘o Estudo’). Dentro do estudo também serão consideradas variáveis macroeconômicas que digam respeito ao Setor.”
(destacamos)

- Os serviços foram efetivamente prestados pelo BTG e ao final foi elaborado um relatório com 51 páginas, no qual são abordados diversos pontos relevantes, tais como a qualidade das rodovias sob regime de concessão, o potencial de crescimento do setor rodoviário, a projeção de crescimento da indústria automobilística (fator que influencia diretamente no aumento de tráfego nas rodovias e no incremento da receita de pedágio), os riscos regulatórios do setor rodoviário, além de informações financeiras detalhadas dos principais concorrentes da Recorrente;

- As informações constantes desse relatório – decorrente dos serviços prestados pelo BTG – auxiliaram a Recorrente na tomada de importantes decisões empresariais, especialmente no que concerne aos investimentos realizados (ou que se deixou de realizar) nos anos subsequentes;

- Não obstante a nítida relação de pertinência do serviço contratado (estudo relacionado ao setor de concessão de rodovias) com a atividade exercida pela Recorrente (concessionária de rodovias), ainda assim a Auditoria Fiscal entendeu que as despesas incorridas pela Recorrente não seriam dedutíveis, (expõe as razões do TVF e do voto condutor da DRJ), onde conclui:

Com o devido respeito, condicionar a dedutibilidade da despesa à apresentação de “documentos relativos às tratativas realizadas para a negociação com o grupo empresarial de Cingapura” é exigência completamente descabida, pois o estudo não foi elaborado em razão da pretensão de alienação de um ativo. A pretensão de alienação de um ativo foi apenas um meio vislumbrado pela

Recorrente para viabilizar a captação de recursos e realizar investimentos programados a partir do estudo realizado pelo BTG.

Com efeito, a apresentação dos referidos documentos como condição para o reconhecimento da dedutibilidade da despesa só faria sentido se o objeto do estudo tivesse sido a análise de um ativo para venda e/ou determinação do preço de venda de um ativo, o que não é o caso.

Definitivamente o argumento dos Auditores Fiscais julgadores não se presta para validar a glosa da despesa!

II.2.2 Dos serviços contratados junto a Vox

- Logo de plano já se verifica que a interpretação da Auditoria Fiscal foi flagrantemente equivocada, pois **não se tratou de “pesquisa eleitoral”**, voltada a colher a opinião de voto dos entrevistados, até porque a eleição presidencial acabará de ocorrer (em 2010). Conforme mencionado acima, o objetivo era o de conhecer a opinião dos entrevistados sobre quais deveriam ser as prioridades do novo governo em diversos segmentos, especialmente no segmento de transporte e infraestrutura rodoviária;

- O acórdão recorrido não reconheceu a dedutibilidade da despesa em razão do valor gasto (R\$ 250.000,00) quando comparado com a parcela da pesquisa diretamente relacionada a privatizações, mas não foi essa a motivação adotada pela Auditoria Fiscal para a prática dos lançamentos.

- Com efeito, a glosa da despesa ocorreu exclusivamente porque a Auditoria Fiscal entendeu – equivocadamente – que se tratou de uma “*pesquisa eleitoral*”, independentemente do valor que tenha sido gasto com a pesquisa.

- A pretensão do acórdão recorrido (de validar a glosa da despesa em razão do valor gasto) representa flagrante alteração do critério jurídico adotado para a prática dos lançamentos, o que não se pode conceber, sob pena de afronta ao artigo 146 do CTN, além de ensejar cerceamento de defesa (a Recorrente não se defendeu dessa acusação na sua impugnação).

- Com efeito, se o acórdão recorrido reconheceu que não se tratou de “*pesquisa eleitoral*”, o único caminho possível seria o reconhecimento da improcedência dos lançamentos, e não a sua validação com base em motivação nova, não utilizada para a prática dos lançamentos.

DO ACÓRDÃO DA DRJ

Acórdão 11-55.859 - 4ª Turma da DRJ/REC

Sessão de 28 de abril de 2017

De se reproduzir o voto condutor do referido Acórdão, naquilo que se refere especificamente à infração denominada de **Excesso de custos - DDL** (Títulos 6.1 e 6.1.1 do TVF):

Aloysio José Percínio da Silva – Relator

[...]

Percebe-se o uso no TVF dos termos "ligada" e "interligada", alternada e indistintamente, para designar a Rio Tibagi. Como o presente exame está vinculado à aplicação da legislação própria de distribuição disfarçada de lucros (DDL), adotarei unicamente "ligada" neste voto, em razão de ser esse o conceito referido na disciplina legal acerca do assunto.

No mérito, vê-se que o lançamento não está baseado em negação da possibilidade de contratação de terceiros para execução dos serviços inerentes à exploração das rodovias, hipótese legal e contratualmente prevista.

Excesso de custos - DDL (Títulos 6.1 e 6.1.1 do TVF):

Houve glosa parcial de custos motivada por suposta ligação entre a Autuada (Econorte), ora Impugnante, e Rio Tibagi, contratada para prestação de serviços no âmbito da concessão para exploração de rodovias e que teve a Autuada como única cliente no período fiscalizado. Na visão da Autoridade Fiscal, houve interposição da Rio Tibagi para a contratação de serviços de terceiros, caracterizando um expediente com a finalidade de elevação dos custos operacionais e, por consequência, a redução do lucro tributável.

A matéria foi objeto de exame por esta Turma em recente julgamento no âmbito do processo n.º 11634.720544/2015-46, que trata de Autos de Infração de IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário 2010, lavrados contra o mesmo sujeito passivo deste processo. Na ocasião, foi proferido o Acórdão n.º 11-55.578, de 07/04/2017, assim ementado:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

PRESUNÇÃO LEGAL DE DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS (DDL). NEGÓCIO EM CONDIÇÕES DE FAVORECIMENTO. DEDUÇÃO NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. VEDAÇÃO.

A comprovação da realização de negócio em condições de favorecimento entre o contribuinte e pessoa jurídica na qual sua controladora tenha interesse direto ou indireto autoriza a presunção de distribuição disfarçada de lucros (DDL), não sendo dedutíveis na apuração do lucro real as importâncias pagas ou creditadas que caracterizam as condições de favorecimento."

O referido Acórdão consta destes autos (fls. 42.412).

Naquele julgamento, votei pela procedência da Impugnação, como Relator, em razão da ausência de caracterização da Rio Tibagi como empresa ligada para fins da legislação específica de DDL. A Turma rejeitou tal entendimento e resolveu adotar o do Julgador Luciano Valença, que passou à condição de orientador do Acórdão, como Voto Vencedor. Assim decidiu a Turma:

"Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento julgar a impugnação improcedente, por maioria, vencido o Relator. Designado para Redator do voto vencedor o Julgador Luciano de Oliveira Valença."

Prevaleceu o seguinte entendimento exposto no Voto Vencedor:

"A partir do relatório e do voto do relator do processo, extrai-se que a autoridade fiscal, através de diversos elementos probatórios, caracterizou a existência de ligação entre o contribuinte e a empresa Rio Tibagi. Assim, diante da comprovação de que foram realizados negócios com a Rio Tibagi em condições mais vantajosas para esta do que as que prevaleceriam no mercado, foi imputada a presunção legal de distribuição disfarçada de lucros nos termos do art. 464, VI do RIR/99.

O relator do processo entendeu que a situação descrita nos autos não permite o referido enquadramento, haja vista que a Rio Tibagi não se adequa às hipóteses legais estabelecidas no art. 465 do RIR/99 para definição de pessoa ligada. Ressaltou que o fato de terem em comum a sócia Triunfo Participações e Investimentos S/A não eleva a Rio Tibagi à condição de pessoa ligada por falta de previsão legal;

Avançando em sua análise, considerou não ser aplicável ao caso o art. 466 do RIR/99, que, a seu ver, amplia o alcance do art. 465 para abranger negócios realizados por intermédio de terceiros. Para tanto, apresentou as seguintes considerações:

- tal disposição fixa como pressuposto para presunção a condição de a pessoa ligada (Rio Tibagi) ser sócia ou acionista controladora do contribuinte (Econorte) e realizar negócio por intermédio de uma terceira, o que não ocorreu no presente caso;

- não pode ser aplicado o entendimento de que a pessoa ligada seria a Triunfo, controladora de ambas, e que a terceira pessoa, não ligada, seria a Rio Tibagi. Isto porque a autoridade fiscal indicou como ligada a Rio Tibagi e não a controladora. E foi desta vinculação que o contribuinte se defendeu. A sua alteração na fase de julgamento implica cerceamento do direito de defesa.

Peço licença ao ilustre relator para divergir do seu entendimento pelas razões que passo a expor.

De início é devido registrar que não difiro de seu posicionamento quanto ao fato de que a Rio Tibagi não se enquadra nas hipóteses de pessoa ligada fixadas no art. 465 do RIR/99, em que pese a autoridade fiscal ter reiteradamente feito tal consideração ante os elementos obtidos durante a fiscalização.

A discordância surge em relação ao enquadramento do caso concreto na hipótese descrita no art. 466 do RIR/99, que, a meu ver, teve por objetivo estender a presunção da distribuição disfarçada de lucros para negócios realizados com favorecimento com pessoa não ligada (na conceituação do art. 465) no interesse de controladores diretos ou indiretos, atendidas certas condições.

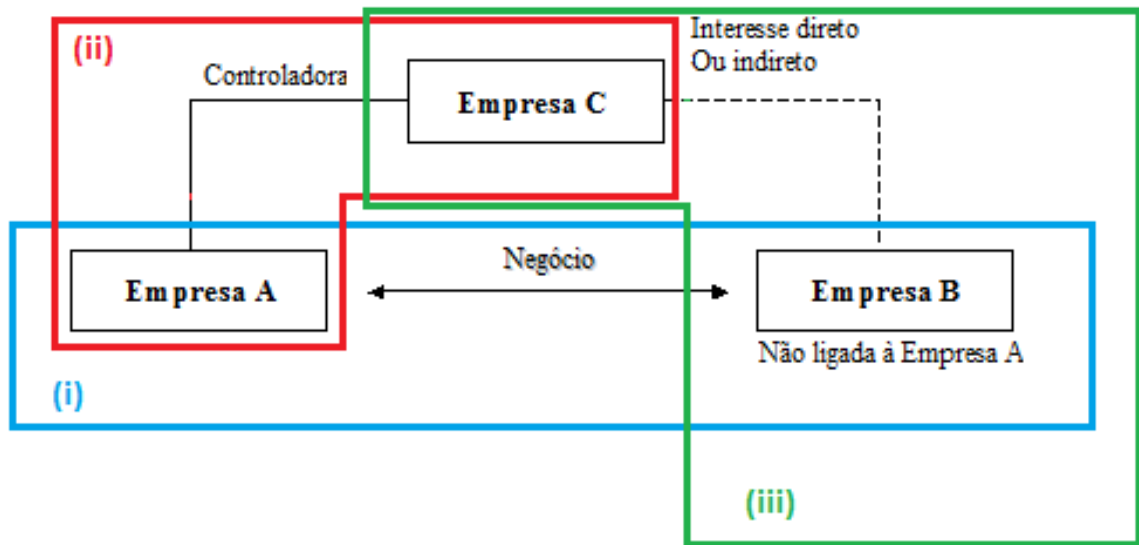
Transcreve-se o referido dispositivo, cuja base legal é o art. 61 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 1983:

Art. 466. Se a pessoa ligada for sócio ou acionista controlador da pessoa jurídica, presumir-se-á distribuição disfarçada de lucros ainda que os negócios de que tratam os incisos I a VI do art. 464 sejam realizados com a pessoa

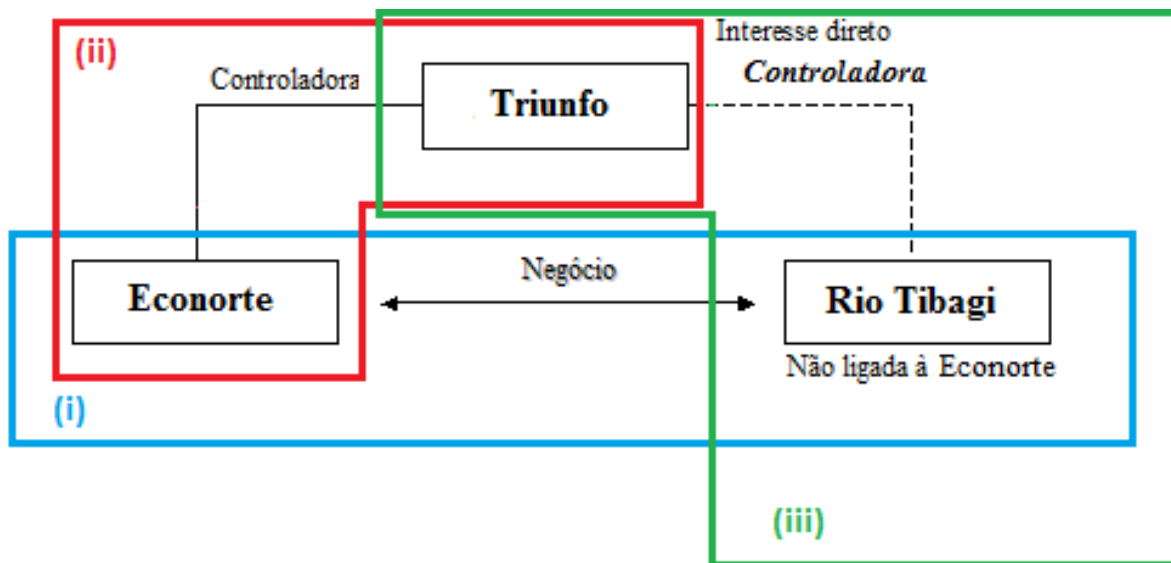
ligada por intermédio de outrem, ou com sociedade na qual a pessoa ligada tenha, direta ou indiretamente, interesse.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, sócio ou acionista controlador é a pessoa física ou jurídica que, diretamente ou através de sociedade ou sociedades sob seu controle, seja titular de direitos de sócio ou acionista que lhe assegurem, de modo permanente, a maioria de votos nas deliberações da sociedade. (grifou-se)

A partir da simples literalidade do dispositivo é possível extrair que se presume distribuição disfarçada de lucros também no caso (i) de o negócio ser realizado entre uma pessoa jurídica A e outra pessoa jurídica B (não ligada), desde que (ii) a pessoa jurídica C ligada da pessoa jurídica A (sócio controlador direto ou indireto) (iii) tenha direta ou indiretamente interesse na pessoa jurídica B.



Veamos se o caso presente se subsume nesta hipótese de presunção: (i) a Econorte fez negócio com a Rio Tibagi, que não é pessoa ligada (no conceito do art.465); e (ii) o sócio controlador da Econorte, qual seja, Triunfo, (iii) tem interesse direto na Rio Tibagi vez que é sua controladora.



Não resta dúvida, pois, que o caso concreto se subsume à hipótese de distribuição disfarçada de lucros do art. 466 do RIR/99. Não poderia ser outro o entendimento, vez que ao contratar serviços prestados da Rio Tibagi por valor notoriamente superior ao mercado, a Econorte está em realidade transferindo lucro para esta e, ao fim, por equivalência patrimonial, para a Triunfo, beneficiário final e interessado direto na operação irregular.

Não prospera a interpretação dada pelo i. relator ao dispositivo, ao estabelecer como pressuposto para presunção a condição de a Rio Tibagi ser pessoa ligada à Econorte, sua sócia ou acionista controladora, e realizar negócio por intermédio de uma terceira.

Na realidade, ele deixou de atentar para o fato de que o artigo é composto por duas partes, abordando dois tipos de transações, haja vista a presença da conjunção alternativa "OU". As transações são as seguintes:

uma que estabelece que a pessoa jurídica A deve ser ligada à pessoa jurídica B, sendo seu sócio controlador, e que esta pessoa jurídica B realiza negócio com a pessoa jurídica A, tendo como intermediário outra empresa C não ligada (no conceito do art.465);

a outra, distinta, e adotada neste voto vencedor, é aquela em que o negócio é realizado entre uma pessoa jurídica A e outra pessoa jurídica B (não ligada no conceito do art. 465), e a pessoa jurídica C ligada da pessoa jurídica A (sócio controlador) tem interesse direto ou indireto na pessoa jurídica B. Nesta transação, está evidente a interligação entre as empresas A e B haja vista que ambas estão sob interesse direto ou indireto de uma mesma empresa.

Ou seja, para considerar que o dispositivo não se aplicava ao caso presente o relator baseou sua interpretação na primeira operação prevista no dispositivo. Mesmo nesta hipótese, entendo que a interpretação não foi adequada, vez que não seria necessária a ligação entre a Rio Tibagi e a Econorte, bastando que o negócio tivesse sido feito entre a Econorte e a Triunfo (sua pessoa ligada, sócia controladora), por intermédio da Rio Tibagi.

Não merece prevalecer também o entendimento de que tal dispositivo (art. 466) não seria aplicável pois a autoridade fiscal não indicou a Triunfo como ligada, mas sim a Rio Tibagi.

Ora, não seria necessário a autoridade fiscal mencionar que a Triunfo é pessoa ligada, vez que a condição de sócia controladora já pressupõe tal qualificação.

A conclusão da maioria dos membros deste colegiado pela distribuição disfarçada de lucro a partir da interpretação do art. 466 do RIR/99 não caracteriza, a meu ver, cerceamento do direito de defesa, vez que o próprio contribuinte contestou a aplicação do art. 466, exercendo plenamente seu direito. Ao discorrer que tal enquadramento somente se aplicaria se a Rio Tibagi fosse seu sócio, condição para a caracterização da ligação entre as empresas, o contribuinte expôs sua inconformidade em relação à consideração da autoridade fiscal quanto à interligação entre as empresas.

[...]

Concordo com o relator no sentido de que a autoridade fiscal aprofundou sua investigação a tal ponto que seria possível se cogitar a hipótese de simulação baseada em um planejamento voltado unicamente para economia tributária mediante elevação artificial de custos com utilização de empresa tributada pelo regime do lucro presumido, no caso, a Rio Tibagi, o que ensejaria uma desconsideração da personalidade jurídica da Rio Tibagi e tratamento das duas pessoas jurídicas como uma única. Nesta hipótese, não seria o caso de distribuição disfarçada de lucros, mas de glosas de custos e despesas.

Inclusive, conforme bem lembrado em seu voto, o relator mencionou o processo n.º 11080.728364/2013-54, já apreciado anteriormente por esta turma, com o lançamento mantido, onde, em situação similar, a autoridade fiscal adotou o caminho da despersonalização.

Todavia, a possibilidade de lançamento com despersonalização da pessoa jurídica Rio Tibagi, que, destaque-se, seria mais prejudicial ao contribuinte e ao grupo econômico, ensejando qualificação de multa e representação fiscal para fins penais, não é motivo para afastar o fato de que o caso concreto se subsume à hipótese legal do art.466 do RIR/99, sendo esta uma via legal possível para a imputação ao contribuinte de infração à legislação tributária.

Então, ante o exposto, houve no caso concreto a subsunção do fato ao disposto no art. 466 do RIR/99."

No tocante à condição de favorecimento, concluí que estava devidamente caracterizada, *verbis*:

"Não há no texto legal fixação de precedência de um parâmetro em relação ao outro. Os dois – condições de mercado e de contratação com terceiros – são, de fato, complementares, ou mesmo semelhantes, para fins de identificação de ocorrência da condição de favorecimento.

O critério adotado reflete precisamente as condições de contratação com terceiros não vinculados, em razão de utilizar os contratos firmados entre Rio Tibagi e terceiros dela desvinculados (e também da Autuada), o que veio revelar as reais condições que seriam encontradas pela Autuada ao se lançar no mercado para contratação dos serviços de empresas sem ligação consigo.

Não houve desconsideração da Rio Tibagi como prestadora de serviços na lógica adotada pela Autoridade Fiscal, com o conseqüente enquadramento segundo as normas da DDL. Haveria no caso de opção pela situação 'real' anteriormente aventada, com a unificação das duas empresas para fins tributários, não adotada no lançamento em questão, ..."

Como visto, o tema já foi devidamente examinado e julgado pela Turma no processo nº 11634.720544/2015-46. Assim, quanto à parcela do crédito tributário decorrente da DDL, aplico neste Voto o mesmo entendimento contido no Voto Vencedor do Acórdão nº11-55.578 (fls. 42.412), sem prejuízo da minha convicção pessoal, que se mantém inalterada.

Voto Vencedor

Conforme consta do relatório e do voto do relator do processo, foram glosadas as despesas da atuada com serviços prestados pelo Banco BTG Pactual e por Vox Mercado Pesquisas e Projetos Ltda (Vox Populi) que tinham sido computadas em seu resultado operacional. A autoridade fiscal considerou tais despesas como desnecessárias.

2. Por sua vez, o relator do processo entendeu que os documentos carreados aos autos pelo contribuinte são suficientes para comprovar a necessidade das referidas despesas.

3. Peço licença ao ilustre relator para divergir do seu entendimento pelas razões que passo a expor.

Da despesa com o Banco BTG Pactual

4. De acordo com proposta de assessoria financeira apresentada pelo Banco BTG Pactual (contratado) às fls. 42217 a 42221, devidamente firmada pela atuada (e pela empresa Concepa - Concessionária da Rodovia Osório - Porto Alegre; contratantes), o serviço a ser prestado pelo contratado consistiu em "*estudo de forma a analisar, de maneira isente e idônea, o setor de concessões rodoviárias, assim como seus principais agentes ('Setor'), de forma a buscar propiciar as Sociedades uma visão atualizada acerca do Setor de forma que as Sociedades estejam providas de informações úteis para análise de potenciais novos investimentos e estruturas de suas atividades (o 'Estudo'). Dentro do Estudo também serão consideradas variáveis macroeconômicas que digam respeito ao Setor.*"

5. De início é devido registrar que o relatório apresentado (fls. 42222 a 42272) está redigido em quase sua totalidade na língua inglesa, o que impede a este julgador uma análise mais detalhada do teor do estudo apresentado e, por conseguinte, uma adequada verificação da relação deste com a atividade da empresa. O referido documento somente teria valor probatório se acompanhado de tradução juramentada, o que não ocorreu no presente caso.

6. Não obstante isso, e em que pese a autoridade fiscal ter destacado a grafia na língua inglesa e a difícil compreensão do documento, a motivação da glosa não foi a falta de comprovação da efetividade da despesa, mas a sua desnecessidade, o que se passa a apreciar, sem valoração quanto à validade do relatório apresentado como prova suficiente. Ademais, o relator obteve aparente êxito na leitura do relatório de consultoria, tendo destacado seus pontos principais.

7. Atentando unicamente para o teor da proposta de trabalho apresentada pelo Banco BTG Pactual, acima transcrita, e para os tópicos levantados pelo relator, poder-se-ia, a princípio, considerar que o estudo apresentado teria interesse para fins de planejamento empresarial da atuada, permitindo uma visão do mercado de concessões e análise de viabilidade de novos investimentos. Em assim sendo, a despesa realizada com tal consultoria atenderia a condição de necessidade para a atividade do contribuinte.

8. Acontece que, em resposta apresentada pela atuada à intimação fiscal, protocolada em 18/12/2015, foi dito que o estudo não serviu como ferramenta empresarial de planejamento de novos investimentos para os gestores da atuada, mas teve objetivo específico e exclusivo de viabilizar alienação de participação societária não dominante para um grupo empresarial de Cingapura (vide trecho copiado abaixo). Tal fato foi destacado pela autoridade fiscal no TVF, conforme pode ser visto na transcrição feita pelo relator do processo.

Em caráter absolutamente confidencial, a Signatária destaca, por exemplo, que o serviço contatado junto ao Banco BTG Pactual, objeto dos pagamentos realizados em 04/07/2015 e 05/07/2015, se desdobrou na possibilidade de realização de M&A – Alienação de Ativos – com um Grupo Empresarial de Cingapura, cujo objeto consistiria na alienação de participação societária não dominante da Signatária, sendo certo, inclusive, que fora assinado mandato junto ao Banco BTG para prospecção de investidores neste sentido.

9. Ante este quadro, os demais membros do colegiado (inclusive este redator do voto vencedor) entenderam ser imprescindível para a demonstração da necessidade da despesa a apresentação de documentos relativos às tratativas realizadas para a negociação com o grupo empresarial de Cingapura (e-mails, correspondências, propostas negociais, despesas com viagens, hospedagem etc), que permitissem vincular o gasto realizado com o negócio pretendido, independentemente se este chegou a ser concretizado ou não.

10. Ressalte-se o equívoco de compreensão do ilustre relator quanto ao entendimento dos demais membros do colegiado, pois em momento algum a ausência da realização do negócio com o grupo empresarial de Cingapura foi colocado em sessão como um fator motivador da conclusão pela desnecessidade da despesa com a consultoria. Como dito, bastaria a comprovação das tratativas com tal grupo para que se demonstrasse que o gasto realizado teve o fim empresarial mencionado pelo contribuinte.

11. Todavia, tais documentos não foram juntados aos autos, restando considerar não comprovada a alegação do contribuinte, e, por consequência, não comprovada a necessidade do gasto realizado.

Da despesa com a Vox Mercado Pesquisas e Projetos Ltda. (Vox Populi)

12. Segundo cláusula primeira do contrato firmado entre a atuada (contratante) e a Vox Populi (contratada), às fls. 42273 a 42277, analisada juntamente com o Anexo I ao contrato, às fls. 42278 a 42281, o serviço encomendado foi uma pesquisa de opinião quantitativa e consultoria para análise dos resultados obtidos, tendo por objetivo avaliar e mensurar as opiniões e expectativas da

população brasileira para com a presidente eleita Dilma Rousseff nos quatro anos seguintes ao do contrato.

13. O contribuinte argumentou durante a fiscalização que sua atividade é influenciada pela estrutura política e administrativa do Poder Público, sendo necessário manter-se atualizada das condições e oportunidades do mercado, razão pela qual contratou os serviços referidos que permitiriam uma identificação de cenários que lhe possibilitariam a captação de recursos. Em sua impugnação esclarece que os subsídios a serem obtidos na pesquisa realizada visavam demonstrar à Presidente Dilma a necessidade de realizar investimentos no seguimento de transportes, especialmente na infraestrutura de rodovias, mediante sua privatização, o que poderia criar oportunidades de novos negócios. Em que pese o resultado da pesquisa ter sido desfavorável, entende que a despesa foi necessária em razão da pertinência do serviço com a atividade exercida.

14. Não resta dúvida de que uma pesquisa de interesse da população quanto à privatização de rodovias pode ser uma ferramenta capaz de influenciar decisões políticas no segmento de transportes, razão pela qual, a despesa respectiva pode ser considerada como necessária à atividade da pessoa jurídica, haja vista a possibilidade de novos negócios que dela podem advir.

15. Todavia, o valor gasto de R\$ 250.000,00 foi aplicado em pesquisa muito mais abrangente (fls. 42282 a 42407), envolvendo, em quase sua totalidade, assuntos não relacionados com a área de interesse da empresa, tais como: **eleições presidenciais de 2010** (comparecimento, votos, e opiniões sobre a presidente), cujo cabimento se estranha, já que as eleições já estavam finalizadas quando da contratação - dezembro de 2010; **prioridades do próximo governo; educação** (Enem, investimentos, cotas, conhecimento do Enem, etc.); **expectativas de governo** (economia, bolsa família, erradicação da miséria, legislação trabalhista, atuação do PMDB); **comparação do governo Lula e Dilma; homossexuais** (união civil, adoção, direitos da união civil); **aborto** (discriminalização); **drogas** (descriminalização).

Apenas um tópico foi relativo a privatização, sendo uma parte avaliando privatização de empresas em geral, e apenas uma abordando, entre outras, privatização de rodovias (fls. 42366 a 42368).

16. Não se vislumbra qualquer utilidade das informações acima para a prospecção de novos negócios na área de concessão. Apenas a pesquisa relativa a privatizações teria utilidade para o contribuinte, mas a mesma representou uma parcela ínfima do serviço prestado pela contratada.

17. Ao contrário desse entendimento, o ilustre relator considerou que a ampla pesquisa de opinião permitiu "*a identificação do horizonte (cenário futuro) da atividade desenvolvida*" pelo contribuinte, complementando que no seu ramo de negócios é relevante "*o conhecimento das expectativas da população acerca das ações do governo, especialmente na parte referente à privatização da gestão de rodovias*".

18. Porém, percebe-se que o julgador somente conseguiu destacar a parte da pesquisa relativa à privatização da gestão de rodovias, limitando-se, em relação aos demais tópicos, a mencionar a importância da pesquisa de forma genérica. Não poderia ser de outra forma, pois não há como extrair dos demais assuntos

abordados na pesquisa qualquer contribuição efetiva no planejamento estratégico da empresa, em sua gestão e em projeções de investimentos. Como explicar que o assunto aborto tem algum vínculo, por mais tênue que seja, com a atividade de exploração de concessões de rodovias? O que dizer então dos assuntos relativos a drogas, homossexuais, Enem, cotas para entrada em universidades públicas, atuação do PMDB, comparação do governo Lula e Dilma, erradicação da miséria, e outros?

19. Como não é possível desmembrar o valor pago entre cada tópico da pesquisa, vez que não há no contrato qualquer especificação nesse sentido, há que se considerar a integralidade da despesa realizada como não necessária.

Voto Vencido

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano

Preenchido os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se conhece.

Relativamente à questão central do litígio posto, a Recorrente entende que "cai por terra a interpretação adotada pelos Auditores fiscais", pois a Rio Tibagi não seria uma empresa ligada à Recorrente e o art.466 só seria aplicável "se a pessoa ligada for sócio ou acionista controlador da pessoa jurídica."

A autoridade fiscal por várias vezes utilizou-se da denominação "pessoa ligada" quando se referia à Recorrente, algo que já foi inclusive comentado na decisão da instância de piso, mas, em verdade, tal situação não tem o condão que lhe atribui a Recorrente.

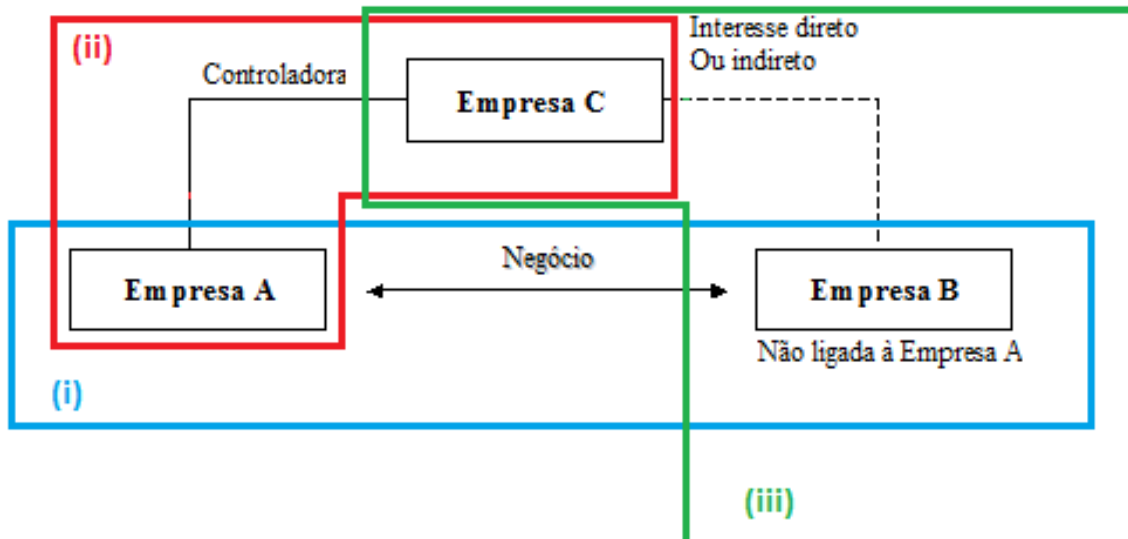
De se reproduzir excertos do voto condutor da DRJ (integralmente transcrito no relatório deste Voto), que detalha e bem explica os fundamentos da autuação, que acato e adoto como razão de decidir:

Transcreve-se o referido dispositivo, cuja base legal é o art. 61 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 1983:

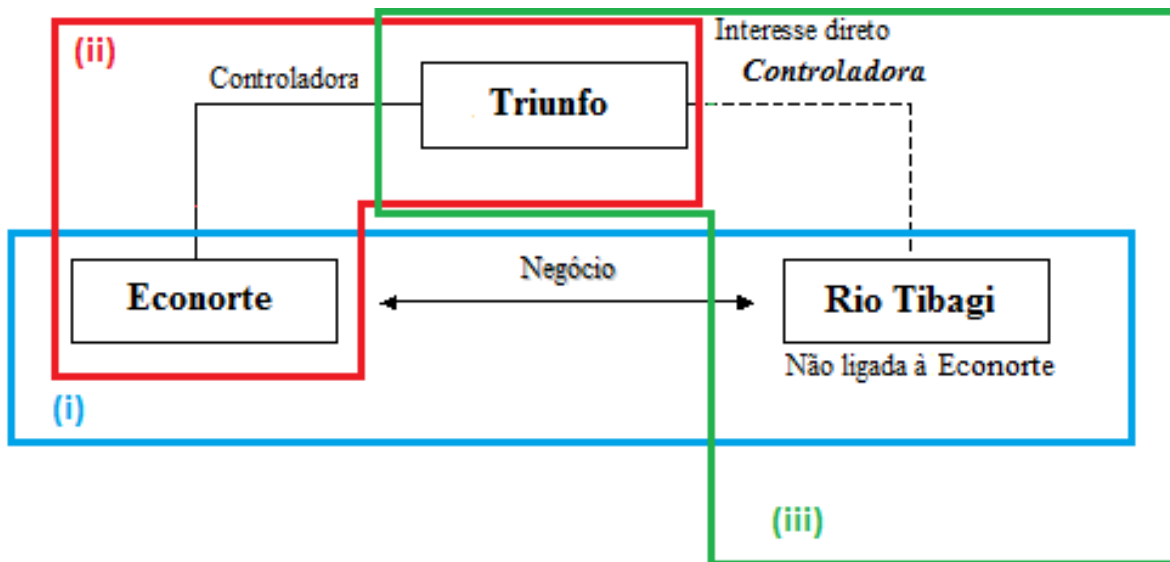
Art. 466. Se a pessoa ligada for sócio ou acionista controlador da pessoa jurídica, presumir-se-á distribuição disfarçada de lucros ainda que os negócios de que tratam os incisos I a VI do art. 464 sejam realizados com a pessoa ligada por intermédio de outrem, ou com sociedade na qual a pessoa ligada tenha, direta ou indiretamente, interesse.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, sócio ou acionista controlador é a pessoa física ou jurídica que, diretamente ou através de sociedade ou sociedades sob seu controle, seja titular de direitos de sócio ou acionista que lhe assegurem, de modo permanente, a maioria de votos nas deliberações da sociedade. (grifou-se)

A partir da simples literalidade do dispositivo é possível extrair que se presume distribuição disfarçada de lucros também no caso (i) de o negócio ser realizado entre uma pessoa jurídica A e outra pessoa jurídica B (não ligada), desde que (ii) a pessoa jurídica C ligada da pessoa jurídica A (sócio controlador direto ou indireto) (iii) tenha direta ou indiretamente interesse na pessoa jurídica B.



Vejamus se o caso presente se subsume nesta hipótese de presunção: (i) a Econorte fez negócio com a Rio Tibagi, que não é pessoa ligada (no conceito do art.465); e (ii) o sócio controlador da Econorte, qual seja, Triunfo, (iii) tem interesse direto na Rio Tibagi vez que é sua controladora.



Não resta dúvida, pois, que o caso concreto se subsume à hipótese de distribuição disfarçada de lucros do art. 466 do RIR/99. Não poderia ser outro o entendimento, vez que ao contratar serviços prestados da Rio Tibagi por valor notoriamente superior ao mercado, a Econorte está em realidade transferindo lucro para esta e, ao fim, por equivalência patrimonial, para a Triunfo, beneficiário final e interessado direto na operação irregular.

Não prospera a interpretação dada pelo i. relator ao dispositivo, ao estabelecer como pressuposto para presunção a condição de a Rio Tibagi ser pessoa ligada à Econorte, sua sócia ou acionista controladora, e realizar negócio por intermédio de uma terceira.

Na realidade, ele deixou de atentar para o fato de que o artigo é composto por duas partes, abordando dois tipos de transações, haja vista a presença da conjunção alternativa "OU". As transações são as seguintes:

uma que estabelece que a pessoa jurídica A deve ser ligada à pessoa jurídica B, sendo seu sócio controlador, e que esta pessoa jurídica B realiza negócio com a pessoa jurídica A, tendo como intermediário outra empresa C não ligada (no conceito do art.465);

a outra, distinta, e adotada neste voto vencedor, é aquela em que o negócio é realizado entre uma pessoa jurídica A e outra pessoa jurídica B (não ligada no conceito do art. 465), e a pessoa jurídica C ligada da pessoa jurídica A (sócio controlador) tem interesse direto ou indireto na pessoa jurídica B. Nesta transação, está evidente a interligação entre as empresas A e B haja vista que ambas estão sob interesse direto ou indireto de uma mesma empresa.

Ou seja, para considerar que o dispositivo não se aplicava ao caso presente o relator baseou sua interpretação na primeira operação prevista no dispositivo. Mesmo nesta hipótese, entendo que a interpretação não foi adequada, vez que não seria necessária a ligação entre a Rio Tibagi e a Econorte, bastando que o negócio tivesse sido feito entre a Econorte e a Triunfo (sua pessoa ligada, sócia controladora), por intermédio da Rio Tibagi.

Não merece prevalecer também o entendimento de que tal dispositivo (art. 466) não seria aplicável pois a autoridade fiscal não indicou a Triunfo como ligada, mas sim a Rio Tibagi.

Ora, não seria necessário a autoridade fiscal mencionar que a Triunfo é pessoa ligada, vez que a condição de sócia controladora já pressupõe tal qualificação.

A conclusão da maioria dos membros deste colegiado pela distribuição disfarçada de lucro a partir da interpretação do art. 466 do RIR/99 não caracteriza, a meu ver, cerceamento do direito de defesa, vez que o próprio contribuinte contestou a aplicação do art. 466, exercendo plenamente seu direito. Ao discorrer que tal enquadramento somente se aplicaria se a Rio Tibagi fosse seu sócio, condição para a caracterização da ligação entre as empresas, o contribuinte expôs sua inconformidade em relação à consideração da autoridade fiscal quanto à interligação entre as empresas.

[...]

Concordo com o relator no sentido de que a autoridade fiscal aprofundou sua investigação a tal ponto que seria possível se cogitar a hipótese de simulação baseada em um planejamento voltado unicamente para economia tributária mediante elevação artificial de custos com utilização de empresa tributada pelo regime do lucro presumido, no caso, a Rio Tibagi, o que ensejaria uma desconsideração da personalidade jurídica da Rio Tibagi e tratamento das duas pessoas jurídicas como uma única. Nesta hipótese, não seria o caso de distribuição disfarçada de lucros, mas de glosas de custos e despesas.

Inclusive, conforme bem lembrado em seu voto, o relator mencionou o processo nº 11080.728364/2013-54, já apreciado anteriormente por esta turma, com o lançamento mantido, onde, em situação similar, a autoridade fiscal adotou o caminho da despersonalização.

Todavia, a possibilidade de lançamento com despersonalização da pessoa jurídica Rio Tibagi, que, destaque-se, seria mais prejudicial ao contribuinte e ao grupo econômico, ensejando qualificação de multa e representação fiscal para fins penais, não é motivo para afastar o fato de que o caso concreto se subsume à hipótese legal do art.466 do RIR/99, sendo esta uma via legal possível para a imputação ao contribuinte de infração à legislação tributária.

Então, ante o exposto, houve no caso concreto a subsunção do fato ao disposto no art. 466 do RIR/99."

No tocante à condição de favorecimento, concluí que estava devidamente caracterizada, *verbis*:

"Não há no texto legal fixação de precedência de um parâmetro em relação ao outro. Os dois – condições de mercado e de contratação com terceiros – são, de fato, complementares, ou mesmo semelhantes, para fins de identificação de ocorrência da condição de favorecimento.

O critério adotado reflete precisamente as condições de contratação com terceiros não vinculados, em razão de utilizar os contratos firmados entre Rio Tibagi e terceiros dela desvinculados (e também da Autuada), o que veio revelar as reais condições que seriam encontradas pela Autuada ao se lançar no mercado para contratação dos serviços de empresas sem ligação consigo.

Não houve desconsideração da Rio Tibagi como prestadora de serviços na lógica adotada pela Autoridade Fiscal, com o conseqüente enquadramento segundo as normas da DDL. Haveria no caso de opção pela situação 'real' anteriormente aventada, com a unificação das duas empresas para fins tributários, não adotada no lançamento em questão, ..."

Como visto, o tema já foi devidamente examinado e julgado pela Turma no processo nº 11634.720544/2015-46. Assim, quanto à parcela do crédito tributário decorrente da DDL, aplico neste Voto o mesmo entendimento contido no Voto Vencedor do Acórdão nº11-55.578 (fls. 42.412), sem prejuízo da minha convicção pessoal, que se mantém inalterada.

Cotejando a situação ora examinada nos autos com a hipótese do art.466 do RIR/99, forçoso reconhecer que, apesar de a Rio Tibagi ter contratado empresas para execução de serviços junto à Autuada, notório que a controladora TPI Triunfo Participações e Investimentos S/A detinha o interesse nas operações, pois era a controladora de ambas as empresas.

Assim como não procede a alegação no recurso de nulidade da decisão da DRJ, de que esta teria inovado no critério jurídico da autuação, ao considerar que a Triunfo é que seria a empresa ligada.

Ora, tal situação foi devidamente explicada no voto da DRJ, não acarretando, em absoluto, a nulidade pretendida. De se repetir o decidido na instância de piso:

Não merece prevalecer também o entendimento de que tal dispositivo (art. 466) não seria aplicável pois a autoridade fiscal não indicou a Triunfo como ligada, mas sim a Rio Tibagi.

Ora, não seria necessário a autoridade fiscal mencionar que a Triunfo é pessoa ligada, vez que a condição de sócia controladora já pressupõe tal qualificação.

A conclusão da maioria dos membros deste colegiado pela distribuição disfarçada de lucro a partir da interpretação do art.466 do RIR/99 não caracteriza, a meu ver, cerceamento do direito de defesa, vez que o próprio contribuinte contestou a aplicação do art. 466, exercendo plenamente seu direito. Ao discorrer que tal enquadramento somente se aplicaria se a Rio Tibagi fosse seu sócio, condição para a caracterização da ligação entre as empresas, o contribuinte expôs sua inconformidade em relação à consideração da autoridade fiscal quanto à interligação entre as empresas.

Conforme trecho da impugnação transcrito abaixo, o próprio contribuinte destaca que a autoridade fiscal fez uso do art. 466 na descrição dos fatos, a fim de demonstrar a interligação entre as empresas Rio Tibagi e a Econorte.

Relativamente à outra questão alegada de que não teria havido a utilização de **valor de mercado**, um dos requisitos para fins de aplicação da DDL, mister que apresentemos o modo como foi obtido o denominado **custo excessivo**, que foi objeto de tributação.

BASE DE CÁLCULO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

No **item 6.4 Da composição final da base de cálculo (custos inexistentes/inidôneos)**, no **TFV**, temos o quadro demonstrativo (reproduzido no relatório deste voto) da base de cálculo do IRPJ, ora apurado de ofício.

Importante demonstrar como foi apurada a matéria tributável relativamente ao item 6.1 - Custos Excessivos - 10 contratos, até porque tal apuração foi questionada pela Recorrente.

De se transcrever novamente o já relatoriado texto, do **TVF**, em que a autoridade fiscal manifestou-se quanto ao procedimento adotado.

Já se mencionou que a exclusividade da prestação de serviços pela RIO TIBAGI impede que sejam cotejados com o custo cobrado de outros tomadores de seus serviços.

Diante desse obstáculo, só nos resta nos valermos dos demonstrativos apresentados pela RIO TIBAGI em 31/07/2015, e que foram minudenciados em duas oportunidades- 31/08 e 18/12/2015.

Tais demonstrativos compõem-se de colunas em que se encontram discriminados os custos para a prestação de serviços (mão-de-obra, materiais, infra, impostos e despesas).

O meio mais adequado de obtenção do custo dos serviços, na hipótese de execução pela própria contratante, ante a impossibilidade de comparação com os valores cobrados a outros clientes da RIO TIBAGI, que não existem, é nos valermos dos custos transcritos nas planilhas apresentadas pela contratada,

expurgando-se apenas as importâncias relativas aos impostos, que não são reputados custos para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Esse é o único meio de enfrentarmos a dificuldade em se identificar o custo verdadeiro incorrido para a prestação dos serviços, o que também se justifica pela íntima relação existente entre as empresas, que encontra supedâneo não só no fato de serem interligadas,...

Desse modo, são obtidos os valores estampados nas duas planilhas em anexo, integrantes do presente termo, intituladas 'Custos mensais apurados' e 'Glosa de Custos Declarados-serviços pagos a Rio Tibagi Serv. Op. Rod. Ltda.'; a primeira planilha contém a demonstração dos valores que compõem os custos efetivamente necessários à execução dos serviços; na segunda, confrontamos os valores cobrados pelos serviços, nas notas fiscais emitidas pela RIO TIBAGI, com os valores totalizados na outra planilha (custos/despesas mensais apurados na prestação dos serviços).

Serão adicionadas ao lucro líquido na apuração do lucro real as despesas consubstanciadas nos pagamentos mensais efetuados pela ECONORTE à RIO TIBAGI, na execução dos dez contratos de prestação de serviços firmados entre essas duas partes, nos valores que excederem seus custos como afirmado no parágrafo anterior, ...

Tendo como exemplo o mês de **janeiro de 2011**, vejamos como se apurou a matéria tributável neste mês, no caso relativa aos Custos Excessivos - 10 contratos (item 6.1), como consta no demonstrativo.

Conforme supra transcrito, a autoridade fiscal verificou, por meio das notas fiscais emitidas pela Rio Tibagi, o montante dos serviços pagos pela Recorrente, então demonstrados no quadro **Glosa de Custos Declarados-serviços pagos a Rio Tibagi Serv. Op. Rod. Ltda**, em Planilha de Cálculo, fls.40878 a 40886.

Neste quadro, a autoridade fiscal considerou como **custo excessivo**, para o mês de janeiro/2011, a importância de **R\$ 1.589.195,67**, a qual foi assim apurada:

Nota Fiscal Nº	Discriminação do Serviço/Contrato	Valor (R\$)
873	serviços pre hospitalares mediação 01/2011	400.846,12
874	serviços atendimento mecânico 01/2011	213.046,39
875	serviços de operação de balança de pesagem 01/2011	106.360,00
876	serviços de recolhimento de animais soltos rodovia	60.315,00
877	serviços de inspeção de tráfego 01/2011	97.556,73
878	serviços de gerenciamento casa do motorista 01/2011	29.802,00
879	serviços de manutenção viveiro 01/2011	9.757,00

880	serviços de apoio ao tráfego 01/2011	17.778,14
881	serviços de limpeza de conservação 01/2011	13.010,00
882	serviços de conservação de rodovias 01/2011	1.976.736,05
	SOMA MÊS/CUSTOS DECLARADOS	2.925.207,43
	CUSTO MENSAL APURADO	1.336.011,76
	GLOSA NO MÊS	1.589.195,67

A autoridade fiscal demonstra os **custos mensais apurados**, que seriam os *custos efetivamente necessários à execução dos serviços*, na Planilha de Cálculo às fls.40868 a 40877, intitulada "Custos mensais apurados - serviços prestados pela empresa Rio Tibagi Serviços de Operações e Apoio Rodoviário Ltda."

Em **janeiro de 2011**, temos a seguinte configuração do custo mensal, que agrega o custo de materiais/insumos, mão de obra, INFRA, demais despesas, os quais estão totalizados na coluna Custos Considerados:

SERVIÇO/CONTRATO	CUSTOS CONSIDERADOS	Valores pagos à RIO TIBAGI
apoio ao tráfego	4.300,31	17.778,14
atendimento mecânico (resgate e guincho)	111.566,78	213.046,39
conservação de rodovias	885.240,28	1.976.736,05
gerenciamento casa do motorista	24.428,67	29.802,00
inspeção de tráfego	42.466,07	97.556,73
limpeza e conservação	15.550,86	13.010,00
manutenção viveiro de mudas	505,09	9.757,00
operação de balança de pesagem	34.118,05	106.360,00
recolhimento de animais	13.747,30	60.315,00
serviços atendimentos pré hospitalares	204.088,35	400.846,12
Janeiro/2011	1.336.011,76	2.925.207,43

E assim, para todos os demais contratos, a autoridade fiscal procedeu a um exame minucioso dos valores pagos pela Recorrente tendo apurado que, na verdade, os valores pagos estavam acima dos custos efetivamente necessários à execução dos serviços contratados.

A profunda investigação fiscal e suas constatações encontram-se descritas no **Termo de Verificação Fiscal, item 3.1 Contrato de atendimento pré-hospitalar** (fls.21 a 32), **item 3.2 Contrato de serviços especializados de conservação, recuperação e manutenção de rodovias** (fls.32 a 122), **item 3.3 Socorro mecânico (resgate e guincho)** - fls.123 a 130 e **item 3.4 Dos demais contratos** (fl.130 a 135), onde foram objeto de análise as várias despesas que compunham os contratos firmados entre a Rio Tibagi e as subcontratadas, tendo sido concluído que a Recorrente pagou, em todos os contratos examinados, valores acima do custo efetivo, apurado pela Fiscalização.

Neste aspecto, a Recorrente menciona que a aplicação do art.464, inciso VI do RIR/99 pressupõe a apuração do **valor de mercado** do negócio realizado, pois este é o parâmetro essencial e indispensável para se verificar se a contratação foi realizada em condições de favorecimento.

Que, no caso, se adotou os custos da Rio Tibagi *como limite de dedutibilidade em relação aos serviços executados*, e que tal somente seria possível se a Rio Tibagi tivesse sido desconsiderada como pessoa jurídica, o que não foi o caso.

Conclui a Recorrente:

Não há dúvidas, portanto, de que o artigo 464, inciso VI do RIR/99 não poderia ser aplicado ao caso vertente, ante a existência de prova cabal e irrefutável de que os negócios celebrados com a Rio Tibagi foram realizados nas mesmas condições que a Recorrente contrataria com terceiros.

De se transcrever tal dispositivo:

Art.464. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art.60, e Decreto-Lei ° 2.065, de 1983, art.20, inciso II).

I. [...]

VI. realiza com pessoa ligada qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado **ou** em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.

Ora, de se dizer que o procedimento adotado e as conclusões decorreram de uma análise criteriosa das despesas demonstradas pela Rio Tibagi, a qual era a prestadora exclusiva dos serviços prestados à Recorrente, o que somente permitiu à autoridade fiscal um caminho:

O meio mais adequado de obtenção do custo dos serviços, na hipótese de execução pela própria contratante, ante a impossibilidade de comparação com os valores cobrados a outros clientes da RIO TIBAGI, que não existem, é nos valermos dos custos transcritos nas planilhas apresentadas pela contratada, expurgando-se apenas as importâncias relativas aos impostos, que não são reputados custos para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Esse é o

único meio de enfrentarmos a dificuldade em se identificar o custo verdadeiro incorrido para a prestação dos serviços, o que também se justifica pela íntima relação existente entre as empresas, que encontra supedâneo não só no fato de serem interligadas, mas também pela existência de alguma confusão patrimonial entre as mesmas [...].

Ainda, este não foi o único dispositivo legal citado no **TVF**:

Essa despesa excessiva, todavia, não deve recair sobre a sociedade, na forma da diminuição dos tributos, mas sim ser arcada pela própria empresa que é a única responsável pela gestão de seus recursos financeiros, empregados na satisfação de despesas em valores vultosos, mas não ignorados, já que se trata, como dito, de uma prestação de serviços efetuada entre pessoas jurídicas interligadas.

Não há dúvidas, repisemos, de que se tratou de uma medida deliberadamente tomada com o intuito de diminuir seus resultados tributáveis, valendo-se da censurável prática de contratar serviços de uma empresa interligada, em valores e em condições extremamente privilegiadas. Certo é, portanto, que a ECONORTE poderia prover a todos serviços sem a necessidade de delegá-los a uma empresa desprovida de capacidade operacional e que só tem sua existência justificada por sua dependência econômica de seu único cliente. O tratamento que a legislação tributária outorga à presente situação é encontrado nos artigos 249, inciso I, 464, inciso VI, e 467, inciso V, do RIR/99, que ora transcrevemos:

"Artigo 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-lei nº 1.598/77, art 6º, §2º):

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

...

Artigo 464. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598//77, art 60, e Decreto-Lei nº 2.065/83, artigo 20, inciso II):

...

VI – realiza com pessoa ligada qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.

....

Artigo 467. Para efeito de determinar o lucro real da pessoa jurídica (Decreto-lei nº 1.598/77, artigo 62, e Decreto-lei nº 2.065/83, artigo 20, incisos VII e VIII):

...

V – no caso do inciso VI do art. 464, as importâncias pagas ou creditadas à pessoa ligada, que caracterizarem as condições de favorecimento, não serão dedutíveis."

....

Mantenho, portanto, a glosa efetivada e nego provimento ao recurso.

Das despesas com o Banco BTG Pactual:

As alegações trazidas no recurso são praticamente as mesmas da impugnação.

Adoto como razão de decidir a decisão da DRJ:

4. De acordo com proposta de assessoria financeira apresentada pelo Banco BTG Pactual (contratado) às fls. 42217 a 42221, devidamente firmada pela atuada (e pela empresa Concepa - Concessionária da Rodovia Osório - Porto Alegre; contratantes), o serviço a ser prestado pelo contratado consistiu em "*estudo de forma a analisar, de maneira isente e idônea, o setor de concessões rodoviárias, assim como seus principais agentes ('Setor'), de forma a buscar propiciar as Sociedades uma visão atualizada acerca do Setor de forma que as Sociedades estejam providas de informações úteis para análise de potenciais novos investimentos e estruturas de suas atividades (o 'Estudo'). Dentro do Estudo também serão consideradas variáveis macroeconômicas que digam respeito ao Setor.*"

5. De início é devido registrar que o relatório apresentado (fls. 42222 a 42272) está redigido em quase sua totalidade na língua inglesa, o que impede a este julgador uma análise mais detalhada do teor do estudo apresentado e, por conseguinte, uma adequada verificação da relação deste com a atividade da empresa. O referido documento somente teria valor probatório se acompanhado de tradução juramentada, o que não ocorreu no presente caso.

6. Não obstante isso, e em que pese a autoridade fiscal ter destacado a grafia na língua inglesa e a difícil compreensão do documento, a motivação da glosa não foi a falta de comprovação da efetividade da despesa, mas a sua desnecessidade, o que se passa a apreciar, sem valoração quanto à validade do relatório apresentado como prova suficiente. Ademais, o relator obteve aparente êxito na leitura do relatório de consultoria, tendo destacado seus pontos principais.

7. Atentando unicamente para o teor da proposta de trabalho apresentada pelo Banco BTG Pactual, acima transcrita, e para os tópicos levantados pelo relator, poder-se-ia, a princípio, considerar que o estudo apresentado teria interesse para fins de planejamento empresarial da atuada, permitindo uma visão do mercado de concessões e análise de viabilidade de novos investimentos. Em assim sendo, a despesa realizada com tal consultoria atenderia a condição de necessidade para a atividade do contribuinte.

8. Acontece que, em resposta apresentada pela atuada à intimação fiscal, protocolada em 18/12/2015, foi dito que o estudo não serviu como ferramenta empresarial de planejamento de novos investimentos para os gestores da atuada, mas teve objetivo específico e exclusivo de viabilizar alienação de participação societária não dominante para um grupo empresarial de Cingapura (vide trecho copiado abaixo). Tal fato foi destacado pela autoridade fiscal no TVF, conforme pode ser visto na transcrição feita pelo relator do processo.

Em caráter absolutamente confidencial, a Signatária destaca, por exemplo, que o serviço contatado junto ao Banco BTG Pactual, objeto dos pagamentos realizados em 04/07/2015 e 05/07/2015, se desdobrou na possibilidade de realização de M&A – Alienação de Ativos – com um Grupo Empresarial de Cingapura, cujo objeto consistiria na alienação de participação societária não dominante da Signatária, sendo certo, inclusive, que fora assinado mandato junto ao Banco BTG para prospecção de investidores neste sentido.

9. Ante este quadro, os demais membros do colegiado (inclusive este redator do voto vencedor) entenderam ser imprescindível para a demonstração da necessidade da despesa a apresentação de documentos relativos às tratativas realizadas para a negociação com o grupo empresarial de Cingapura (e-mails, correspondências, propostas negociais, despesas com viagens, hospedagem etc), que permitissem vincular o gasto realizado com o negócio pretendido, independentemente se este chegou a ser concretizado ou não.

10. Ressalte-se o equívoco de compreensão do ilustre relator quanto ao entendimento dos demais membros do colegiado, pois em momento algum a ausência da realização do negócio com o grupo empresarial de Cingapura foi colocado em sessão como um fator motivador da conclusão pela desnecessidade da despesa com a consultoria. Como dito, bastaria a comprovação das tratativas com tal grupo para que se demonstrasse que o gasto realizado teve o fim empresarial mencionado pelo contribuinte.

11. Todavia, tais documentos não foram juntados aos autos, restando considerar não comprovada a alegação do contribuinte, e, por consequência, não comprovada a necessidade do gasto realizado.

Da despesa com a Vox Mercado Pesquisas e Projetos Ltda. (Vox populi)

As alegações trazidas no recurso são praticamente as mesmas da impugnação.

Adoto como razão de decidir a decisão da DRJ:

Da despesa com a Vox Mercado Pesquisas e Projetos Ltda. (Vox Populi)

12. Segundo cláusula primeira do contrato firmado entre a autuada (contratante) e a Vox Populi (contratada), às fls. 42273 a 42277, analisada juntamente com o Anexo I ao contrato, às fls. 42278 a 42281, o serviço encomendado foi uma pesquisa de opinião quantitativa e consultoria para análise dos resultados obtidos, tendo por objetivo avaliar e mensurar as opiniões e expectativas da população brasileira para com a presidente eleita Dilma Rousseff nos quatro anos seguintes ao do contrato.

13. O contribuinte argumentou durante a fiscalização que sua atividade é influenciada pela estrutura política e administrativa do Poder Público, sendo necessário manter-se atualizada das condições e oportunidades do mercado, razão pela qual contratou os serviços referidos que permitiriam uma identificação de cenários que lhe possibilitariam a captação de recursos. Em sua impugnação esclarece que os subsídios a serem obtidos na pesquisa realizada

visavam demonstrar à Presidente Dilma a necessidade de realizar investimentos no seguimento de transportes, especialmente na infraestrutura de rodovias, mediante sua privatização, o que poderia criar oportunidades de novos negócios. Em que pese o resultado da pesquisa ter sido desfavorável, entende que a despesa foi necessária em razão da pertinência do serviço com a atividade exercida.

14. Não resta dúvida de que uma pesquisa de interesse da população quanto à privatização de rodovias pode ser uma ferramenta capaz de influenciar decisões políticas no segmento de transportes, razão pela qual, a despesa respectiva pode ser considerada como necessária à atividade da pessoa jurídica, haja vista a possibilidade de novos negócios que dela podem advir.

15. Todavia, o valor gasto de R\$ 250.000,00 foi aplicado em pesquisa muito mais abrangente (fls. 42282 a 42407), envolvendo, em quase sua totalidade, assuntos não relacionados com a área de interesse da empresa, tais como: **eleições presidenciais de 2010** (comparecimento, votos, e opiniões sobre a presidente), cujo cabimento se estranha, já que as eleições já estavam finalizadas quando da contratação - dezembro de 2010; **prioridades do próximo governo; educação** (Enem, investimentos, cotas, conhecimento do Enem, etc.); **expectativas de governo** (economia, bolsa família, erradicação da miséria, legislação trabalhista, atuação do PMDB); **comparação do governo Lula e Dilma; homossexuais** (união civil, adoção, direitos da união civil); **aborto** (discriminalização); **drogas** (descriminalização).

Apenas um tópico foi relativo a privatização, sendo uma parte avaliando privatização de empresas em geral, e apenas uma abordando, entre outras, privatização de rodovias (fls. 42366 a 42368).

16. Não se vislumbra qualquer utilidade das informações acima para a prospecção de novos negócios na área de concessão. Apenas a pesquisa relativa a privatizações teria utilidade para o contribuinte, mas a mesma representou uma parcela ínfima do serviço prestado pela contratada.

17. Ao contrário desse entendimento, o ilustre relator considerou que a ampla pesquisa de opinião permitiu "*a identificação do horizonte (cenário futuro) da atividade desenvolvida*" pelo contribuinte, complementando que no seu ramo de negócios é relevante "*o conhecimento das expectativas da população acerca das ações do governo, especialmente na parte referente à privatização da gestão de rodovias*".

18. Porém, percebe-se que o julgador somente conseguiu destacar a parte da pesquisa relativa à privatização da gestão de rodovias, limitando-se, em relação aos demais tópicos, a mencionar a importância da pesquisa de forma genérica. Não poderia ser de outra forma, pois não há como extrair dos demais assuntos abordados na pesquisa qualquer contribuição efetiva no planejamento estratégico da empresa, em sua gestão e em projeções de investimentos. Como explicar que o assunto aborto tem algum vínculo, por mais tênue que seja, com a atividade de exploração de concessões de rodovias? O que dizer então dos assuntos relativos a drogas, homossexuais, Enem, cotas para entrada em universidades públicas, atuação do PMDB, comparação do governo Lula e Dilma, erradicação da miséria, e outros?

19. Como não é possível desmembrar o valor pago entre cada tópico da pesquisa, vez que não há no contrato qualquer especificação nesse sentido, há que se considerar a integralidade da despesa realizada como não necessária.

Relativamente às despesas glosadas por supostos serviços prestados pela empresa Power Marketing Assessoria e Planejamento Ltda., assim se manifestou o voto condutor da DRJ:

No Título "3.5.1" do TVF, a Autoridade Fiscal indicou como desnecessária despesa de assessoria empresarial de marketing executada por Power Marketing Assessoria e Planejamento Ltda (CNPJ 03.542.067/0001-46), registrada na escrituração da Rio Tibagi.

Essa parcela do lançamento não foi expressamente contestada. Considera-se não impugnada, portanto, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/1972.

No recurso voluntário, a Recorrente alegou que teria sido tal matéria, sim, impugnada, pois em seu entendimento:

Conforme mencionado na passagem acima transcrita, a despesa com a Power Marketing, glosada por supostamente ser desnecessária, estava "*registrada na contabilidade da Rio Tibagi*".

Para a Recorrente (que não é parte na relação comercial entre Rio Tibagi e Power Marketing) o reflexo dessa glosa se deu por meio da aplicação das regras de DDL, pois não se tratou de uma despesa registrada na contabilidade da Recorrente (a glosa não ocorreu com base no artigo 299 do RIR/99).

Assim, na medida em que a Recorrente impugnou a aplicação das regras de DDL, pelas mais variadas razões, conforme amplamente demonstrado acima, significa que a glosa referente as despesas com a Power Marketing também foi impugnada, pois uma vez que as regras de DDL venham a ser consideradas inaplicáveis ao caso vertente, a glosa das despesas da Rio Tibagi (como é o caso da despesa com a Power Marketing) não terá nenhum reflexo para a Recorrente e nenhum tributo será devido (especialmente o IRPJ e a CSLL).

A afirmação de que "*essa parcela do lançamento não foi expressamente contestada*" é um engano do acórdão recorrido, que precisa ser registrado, a fim de evitar a cobrança indevida de tributos (IRPJ e CSLL) antes do encerramento da fase administrativa, especialmente do julgamento do presente recurso.

Assim não há de se entender, uma vez que tal matéria não foi objeto de tributação pelas regras de DDL, a exemplo dos custos excessivos glosados (diferenças entre os valores pagos pela Recorrente e os custos efetivamente apurados).

De se reproduzir o que consta no TVF:

3.5.1 Power Marketing Assessoria e Planejamento Ltda.:

Pessoa jurídica domiciliada na cidade de Curitiba/Pr, que executou serviços de assessoria empresarial de marketing. Em atendimento à intimação fiscal de 13/11/2015, apresentou o contrato relativo a esses serviços, asseverando que se tratou de "assessoria especializada na tomada de decisões que possam impactar

a sua imagem perante clientes, funcionários e demais pessoas direta ou indiretamente afetadas pelas suas atividades”. O contrato que subsidiou a prestação de serviços foi elaborado em julho de 2007, estabelecendo o prazo de vigência por sessenta meses, prorrogável por idêntico período. Sua cláusula primeira estabelece o objeto da prestação de serviços, que deverá ser implementada mediante as seguintes condutas: orientação direta quanto à rotina de procedimentos; representação em processos de negociação perante entidades ligadas à sua área de atuação; elaboração de trabalhos e rotinas de procedimento para subsidiar as ações da contratante na formação de políticas de desenvolvimento de marketing e de imagem, e pesquisa e promoção de intercâmbio de informações perante congêneres.

Os valores atinentes a esses serviços estão registrados na rubrica contábil 3310402 (Consultoria), totalizando a importância de R\$ 240.000,00 em cada um dos anos-calendário. Verificando-se os lançamentos contábeis, constatamos também que as notas fiscais são de numeração sequencial, ou seja, nesses dois anos-calendário os únicos serviços executados pela presente empresa foram prestados à RIO TIBAGI.

Intimada, em sede de diligência fiscal instaurada em 20/09/2016, a pessoa jurídica prestadora dos serviços respondeu que os serviços foram executados pelos sócios da empresa, em sua sede na cidade de Curitiba, e que inexistem relatórios e comprovantes dos custos e materiais incorridos e consumidos na prestação de serviços. Alegou ainda que a empresa estaria inativa, mas que, por ora, não se pretende realizar sua baixa.

Da análise de sua escrituração contábil que apresentou, pode se ver que os únicos serviços prestados, nos anos-calendário 2011 e 2012, foram para a RIO TIBAGI, e que as despesas apropriadas dizem respeito aos tributos incidentes sobre a receita e à distribuição de lucros aos sócios no encerramento do período de apuração.

A ausência de despesas na escrituração da contratada e a inexistência de qualquer documento que atestasse a prestação dos serviços levaram-nos a indagar, mais uma vez, da empresa RIO TIBAGI acerca dessa despesa, em especial para que comprovasse a materialidade dos serviços prestados, seu local de prestação, e o documento em que se consubstanciou. Em atendimento, mediante manifestação colacionada em 22/11/2016, invocou o longo tempo transcorrido que a impossibilitou de localizar quaisquer outros documentos e comprovantes dos serviços em questão. Afirmou que a prestação de serviços foi realizada em suas próprias dependências, que integrou o custo da prestação de serviços à ECONORTE e que a única medida que tomou com a contratação da empresa POWER MARKETING foi a mudança de seu nome de OSR para RIO TIBAGI.

De maior gravidade ainda é a situação com que nos deparamos na situação em tela, em que a RIO TIBAGI, prestadora exclusiva de serviços à ECONORTE, apropriou em sua remuneração por tais préstimos os pagamentos realizados à empresa POWER MARKETING, com os claros contornos de pagamentos sem causa e sem qualquer vínculo com seu objeto social. É cristalino que, se houve alguma prestação de serviços, não o foi para a empresa pagadora, e muito menos nos moldes que procurou apresentar, já que, de concreto, nada existe, tão-somente o pagamento, o contrato e nenhum indício de despesas por parte da

prestadora dos serviços que pudesse ao menos sugerir a realização de qualquer esforço físico ou intelectual voltado à consecução do contrato que firmou.

Equivoca-se, portanto, a Recorrente ao tratar tal matéria como sendo pertencente à uma tipificação (na autuação) que não aquela considerada no Auto de Infração e detalhada no TVF (supra), nos termos do item **6.2 Da glosa de despesas desnecessárias**.

Por fim, tanto o TVF quanto a decisão de piso destacam claramente que não houve desconsideração da Rio Tibagi como prestadora de serviços e nem questionamento da legitimidade na contratação de terceiros prestadores de serviços, de forma que não há de se cogitar, como fez a Recorrente, de eventual "dedução do montante dos tributos pagos pela Rio Tibagi nos anos calendário 2011 e 2012."

Conclusão

Ante tudo que foi exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano

Voto Vencedor

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin – Redatora Designada.

De se destacar que o presente voto vencedor refere-se tão somente à exclusão da glosa da despesa valor de R\$ 250.000,00, conforme nota fiscal nº 2011, de 10/01/2011, relativa a pagamento realizado à empresa Vox Mercado Pesquisas e Projetos Ltda para a elaboração de uma pesquisa de opinião quantitativa e consultoria para análise dos resultados obtidos.

De maneira que, resta acatado o que foi decidido pelo Relator e ratificado por esta Turma Ordinária, relativamente às demais questões trazidas no Recurso.

Em sua decisão o Relator manteve a glosa, por concordar com os fundamentos do acórdão DRJ, transcritos ao seu voto, por entender que as alegações trazidas no recurso foram as mesmas da impugnação, entendimento do qual, data vênia, discordo.

Nos termos da legislação do imposto de renda, vigente à época, as despesas operacionais, para serem consideradas legítimas, devem guardar natural e íntima relação com a atividade da empresa e com a manutenção da respectiva fonte produtora, tal como dispõem os arts. 277 e 299 do RIR/99, in verbis:

Art. 277. Será classificado como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11) [...].

[...] 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.

Desses dispositivos se depreende que, para fins de dedutibilidade da despesa na apuração do resultado tributável, são exigidos os requisitos de necessidade e usualidade ou normalidade. São necessárias as despesas essenciais para a consecução dos objetivos sociais, ainda que secundários, desde que vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos; são normais as despesas ordinariamente realizadas nas atividades e operações destinadas à manutenção da fonte produtora; e são usuais aquelas realizadas de maneira frequente ou habitual em determinado tipo de atividade ou operação.

Por sua vez, o Parecer Normativo CST nº 32/1981, previu que “o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos”.

Os Tribunais pátrios não destoam deste entendimento, como se observa do julgado, cuja ementa segue transcrita abaixo, proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO CSLL. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA IRPJ. DEDUÇÃO DE DESPESAS TIDAS COMO OPERACIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. CONDENAÇÃO EM VERBA HONORÁRIA QUE SE MANTÉM

1 Quanto ao agravo retido, é remansoso o entendimento de que a realização de perícia se revela como o meio de prova oneroso e causador da delonga procedimental, cabendo quando devem ser esclarecidas questões que não possam ser verificadas sem o conhecimento técnico. A não realização de perícia contábil não caracteriza cerceamento de defesa, vez que a matéria tratada na inicial era de direito, possibilitando assim o julgamento da lide. Com efeito, o CPC/2015 permite o julgamento, dispensando a produção de provas, quando a questão for unicamente de direito e os documentos acostados aos autos forem suficientes ao exame do pedido. Também, o art. 370 do CPC/2015 permite ao juiz a possibilidade de indeferir diligências inúteis ou meramente protelatórias, assim como determinar a realização das provas que entenda necessárias à instrução do processo, mesmo sem requerimento da parte. Na hipótese, o que se discute é a possibilidade de descontos concedidos a clientes como despesas operacionais e despesas de viagem e estadia de médicos e cirurgiões cardiologistas e técnicos, dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL,

sendo totalmente desnecessária a realização de prova pericial, pelo que rejeito o agravo retido interposto.

2. Despesas operacionais são as pagas ou incorridas para vender produtos ou serviços e administrar a empresa. A legislação de regência prescreve restrições quanto à dedução de despesas efetivamente incorridas e regularmente escrituradas.

3. O Parecer Normativo CST nº 32/81 declara que gasto necessário é o essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.

4. Na determinação da base de cálculo do IRPJ, a legislação considera dedutíveis as despesas operacionais, aquelas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

5. Na hipótese, no tocante a dedução dos prejuízos operacionais como despesa, não foram cumpridos os requisitos legais, de forma que não se pode simplesmente acolher o argumento genérico de que estão presentes as condições do artigo 299, do RIR/1999.

6. A autoridade fiscal efetuou a glosa dos valores referentes às despesas efetuadas com pessoas não vinculadas a empresa, como viagens, transporte, estadia de médicos para participação em congressos, exposições e conferências, bem como descontos concedidos a clientes.

7. As notas acostadas aos autos, por si só, não demonstram a finalidade, o relacionamento com a atividade desenvolvida pela autora. As viagens ao exterior deveriam estar devidamente escrituradas e de encontro com a atividade da empresa.

8. Embora útil ou vantajoso o emprego do valor, caracteriza-se um incremento, mas não uma despesa necessária ou operacional.

9. Quanto à verba honorária, esta deve ser mantida, conforme fixada na r. sentença. 10. Agravo retido rejeitado. Apelação não provida.

(AC 00089632520114036100, DESEMBARGADOR FEDERAL NERY JUNIOR, TRF3 TERCEIRA TURMA, eDJF3 Judicial 1 DATA:18/01/2017 ..FONTE_REPUBLICACAO:.)

Em seu recurso, a recorrente esclarece que contratou a Vox Mercado Pesquisas e Projetos Ltda. para avaliar a expectativa da população em relação ao governo da então eleita Presidente de República (Dilma Roussef), especialmente sobre quais deveriam ser as prioridades do novo governo na área de transporte, infraestrutura e privatização.

Aponta que sua intenção com a pesquisa contratada era a de obter subsídios materiais (documentais) capazes de demonstrar ao novo governo a necessidade de realizar investimentos no segmento de transportes, especialmente na infraestrutura rodoviária, mediante a privatização de rodovias, o que poderia propiciar novos negócios e incremento de receitas para a Recorrente.

Segue mencionando que, embora o resultado da pesquisa tenha não confirmando a expectativa da Recorrente, especialmente no que concerne a opinião da população sobre a privatização de rodovias (a maioria opinou por manter as rodovias sob a responsabilidade do governo). Não obstante o resultado da pesquisa tenha sido desfavorável aos interesses da Recorrente, não há dúvidas acerca da relação de pertinência do serviço contratado (pesquisa de mercado relacionada ao setor de infraestrutura rodoviária) com a atividade exercida pela Recorrente (concessionária de rodovias).

Como descrito no relatório, a fiscalização, entendeu de modo diverso, ao consignar que, apesar justificativas, é claramente incontroverso que as pesquisas implementadas pela Recorrente, representariam a realização de uma despesa desnecessária à consecução de seu objeto social, uma vez que entendeu tratar-se da confecção de pesquisas eleitorais.

Entendimento de certa maneira respaldado pelo Acórdão DRJ, sob o argumento de que:

"o valor gasto de R\$ 250.000,00 foi aplicado em pesquisa muito mais abrangente (fls. 42282 a 42407), envolvendo, em quase sua totalidade, assuntos não relacionados com a área de interesse da empresa, tais como: eleições presidenciais de 2010 (comparecimento, votos, e opiniões sobre a presidente), cujo cabimento se estranha, já que as eleições já estavam finalizadas quando da contratação dezembro de 2010; prioridades do próximo governo; educação (Enem, investimentos, cotas, conhecimento do Enem, etc.); expectativas de governo (economia, bolsa família, erradicação da miséria, legislação trabalhista, atuação do PMDB); comparação do governo Lula e Dilma; homossexuais (união civil, adoção, direitos da união civil); aborto (discriminização); drogas (descriminalização).

Apenas um tópico foi relativo a privatização, sendo uma parte avaliando privatização de empresas em geral, e apenas uma abordando, entre outras, privatização de rodovias (fls. 42366 a 42368)".

Contudo, nota-se no próprio argumento, o reconhecimento da abrangência da pesquisa, no sentido de que embora ampla, acabou por contemplar os objetivos propostos pela Recorrente, de forma coincidente aos seus objetivos sociais, não havendo como negar que elas realmente foram realizadas nas atividades e operações destinadas à manutenção da fonte produtora, conforme mencionado pelo Parecer Normativo CST nº 32/81.

Feitas essas considerações e diante dos elementos de prova constantes nos autos, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, especificamente no que diz respeito à

exclusão valor gasto de R\$ 250.000,00 foi aplicado em pesquisa promovida pela empresa Vox Mercado Pesquisas e Projetos Ltda.

Conclusão

O presente voto, portanto, é por dar provimento ao recurso em relação à exclusão da glosa do valor de R\$ 250.000,00 aplicado em pesquisa promovida pela empresa Vox Populi.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.