



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.724161/2016-98
ACÓRDÃO	1101-001.337 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FOREVER LIVING PRODUCTS BRASIL LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

GLOSA DE DESPESA. DESPESA NECESSÁRIA, USUAL OU NORMAL. COMPROVAÇÃO.

Acerca da dedutibilidade de despesas, o art. 47 da Lei 4.506, de 1964, matriz legal do art. 299 do RIR/99, ao tratar do “lucro operacional” estabelece, que são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da pessoa jurídica e à manutenção da respectiva fonte produtora, as quais devem ser usuais e normais.

Necessária é a despesa paga ou incorrida para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da pessoa jurídica. Nesse contexto, a transação ou a operação que gerou a despesa deve ser confrontada com a respectiva atividade para aferir sua necessidade. É dizer, deve estar direta, intrínseca ou intimamente ligada à atividade empresarial, ao ciclo produtivo da pessoa jurídica. Haja vista a infinidade de atividades passíveis de serem exercidas pelas pessoas jurídicas, optou o legislador por estabelecer conceitos abertos os quais devem ser analisados no caso concreto e no contexto da atividade desenvolvida.

A despesa também deve ser usual ou normal nos tipos de transações, operações ou atividades da pessoa jurídica, ainda que ocorra de forma excepcional ou esporádica no curso dos negócios.

No tocante à comprovação de despesas, não basta a escrituração contábil para fazer prova a favor do contribuinte, é preciso que os fatos registrados na contabilidade estejam comprovados por documentos hábeis de acordo com sua natureza ou preceito legal, conforme dispõe o §1º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2011

BASE DE CÁLCULO. REQUISITOS COMUNS AO IRPJ.

A base de cálculo da CSLL, conforme prescreve o art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, é o resultado do exercício (lucro líquido), antes do imposto de renda, ou seja, o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação tributária.

As adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do IRPJ para efeito de determinação do lucro real não são aplicáveis automaticamente para o fim de apuração da base de cálculo da CSLL, deve-se observar a norma específica para cada tributo. Nesse sentido às Instruções Normativas nº 390/2004 e nº 1700/2017.

A admissão e/ou glosa de determinada despesa como operacional - necessária, usual e normal - repercute na apuração do lucro operacional que é comum para o IRPJ e a CSLL. Esse racional está em consonância com o art. 13 da Lei nº 9.249/1995, cujo teor determina que “Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964: [...]”. O referido art. 13 evidencia o vínculo entre a apuração da base de cálculo da CSLL e os referidos requisitos de dedutibilidade de despesas, o que justifica a ressalva no texto legal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: i) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar as seguintes glosas de despesas da base de cálculo do IRPJ: a) “Serviços - sales manager bônus. Conta 32101021. Valor R\$ 427.105,47”; b) “Viagens e estadias. Conta 32205001. Valor R\$22.272,30”; ii) por maioria de votos, em dar provimento parcial para afastar essas mesmas glosas de despesas da base de cálculo da CSLL. Vencido o Conselheiro José Roberto Adelino que dava provimento em maior extensão para afastar as glosas de todas as despesas da base de cálculo da CSLL.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de

Vasconcelos Filho, José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado) e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração para cobrança de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) referentes ao ano-calendário 2011, no montante total de R\$ 10.405.150,25 incluídos principal, juros de mora e multa de ofício de 75%.

2. A infração apurada refere-se a glosa de despesas no montante de R\$14.081.843,28 em razão da não comprovação de que seriam necessárias e usuais ou normais à atividade operacional do contribuinte.

3. Com efeito, a autoridade fiscal ajustou o lucro líquido de forma a contemplar as seguintes despesas, conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) (e-fls. 83-101):

[...] despesas contabilizadas nas contas 31111025 – Despesas de Fretes e Carretos/Transporte no montante de R\$ 259.335,67; 32102003 – Botons e Pins no montante de R\$ 65.000,00; 32202001 – Aluguéis de Imóvel no montante de R\$ 684.185,00; 32205001 – Viagens e Estadias no montante de R\$ 21.779,10; 32205015 - Reembolso a Distribuir no montante de R\$ 28.505,05; 32208002 – Comissões e Despesas Bancárias no montante de R\$ 436.493,00; 32101021 – Serviços Sales Manager Bônus no montante de R\$ 427.105,47; 32102003 – Management Services FEE no montante de R\$ 7.525.637,51; 32205001 – Viagens e Estadias no montante de R\$ 22.272,30; 32205024 – AVA MISCELLANIUS no montante de R\$ 4.611.530,18.

4. Em impugnação, conforme acórdão recorrido, a recorrente alegou, em síntese, nulidade do lançamento e refutou as glosas de despesas.

5. A Turma julgadora de primeira instância, por unanimidade, julgou procedente em parte a impugnação, conforme ementa abaixo transcrita (e-fls. 1155):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

FATOS REGISTRADOS NA ESCRITURAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Somente faz prova a favor do contribuinte os fatos registrados na escrituração mantida com observância das disposições legais, e desde que comprovados por documentos hábeis e idôneos. É dever do contribuinte apresentar a prova dos fatos registrados, sem o que não se opera, quanto a estes, a presunção de veracidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

GLOSAS DE DESPESAS INDEDUTÍVEIS OU NÃO COMPROVADAS. PROCEDÊNCIA.

São indedutíveis na determinação do lucro real as despesas operacionais desnecessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, bem como aquelas não comprovadas por meio de documentação contábil/fiscal hábil e idônea.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011

GLOSAS DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS. PROCEDÊNCIA.

São indedutíveis na determinação do resultado do exercício ajustado as despesas operacionais não comprovadas por meio de documentação contábil/fiscal hábil e idônea.

GLOSAS DE DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS. IMPROCEDÊNCIA.

São dedutíveis na determinação do resultado do exercício ajustado as despesas operacionais consideradas desnecessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, por ausência de determinação legal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

6. Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs recurso voluntário, no prazo legal, e reitera a nulidade do lançamento refuta, de forma individual, as despesas glosadas e mantidas pela decisão recorrida, o que será analisado em detalhe no voto.
7. Por fim, requer o provimento do recurso e intimação dos patronos.
8. É o relatório.

VOTO

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

9. O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço. Passo à análise.

Preliminar

Nulidade do auto de infração

10. A recorrente requer a nulidade do auto de infração ao argumento de que a *“Fiscalização deixou de cumprir o seu dever de investigação, tendo se utilizado de meros indícios rejeitando quase que a totalidade das provas produzidas no procedimento fiscalizatório que antecedeu a presente autuação e não se valendo, naquele contexto, de qualquer outro meio de prova em direito admitido o que enseja na nulidade da autuação”*.
11. Nessa linha, sustenta que a Fiscalização *“não cumpriu sua obrigação legal de apurar a real existência do crédito tributário que pretende exigir da Recorrente (busca da verdade material) em manifesta desconformidade com as determinações legais a que está submetida no exercício da sua função profissional, em especial ao artigo 142, do CTN”*.
12. Sem razão a recorrente.
13. Consta dos autos que os documentos apresentados pelo contribuinte, após ser intimado e reintimado, foram devidamente analisados pela autoridade fiscal a qual entendeu que *“o fiscalizado não conseguiu comprovar que estas despesas são Necessárias e Usuais ou Normais a sua atividade operacional”*. O pano de fundo quanto à questão probatória das despesas glosadas,

busca pela verdade material é questão de mérito e será analisada mais adiante.

14. Ademais, no âmbito do processo administrativo tributário prevalece o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*). Nessa linha, conforme salienta Leandro Paulsen, a nulidade não decorre especificamente do descumprimento de requisito formal, mas sim do efeito comprometedor do direito de defesa assegurado ao contribuinte pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afinal, continua o autor, as formalidades não são um fim em si mesmas, mas instrumentos que asseguram o exercício da ampla defesa. Nesse contexto, a “*declaração de nulidade, portanto, é excepcional, só tendo lugar quando o processo não tenha tido aptidão para atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte*”.¹

15. Nestes termos, em razão não restar caracterizada nenhuma ofensa aos direitos da recorrente não há falar-se em nulidade. Afasto a preliminar de nulidade.

Mérito

Glosa de despesas

16. Cinge-se a controvérsia a verificar se as despesas glosadas reúnem, ou não, requisitos para sua dedutibilidade.

17. Acerca da dedutibilidade de despesas, o art. 47 da Lei 4.506, de 1964, matriz legal do art. 299 do RIR/99, ao tratar do “*lucro operacional*” estabelece, que são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da pessoa jurídica e à manutenção da respectiva fonte produtora, as quais devem ser usuais e normais.

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

18. Como se vê, o legislador ordinário estabeleceu, dentre outros critérios, que a despesa dedutível deve ser necessária, usual ou normal.

19. Necessária é a despesa paga ou incorrida para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da pessoa jurídica. Nesse contexto, a transação ou a operação que gerou a despesa deve ser confrontada com a respectiva atividade para aferir sua necessidade. É dizer, deve estar direta, intrínseca ou intimamente ligada à atividade empresarial, ao ciclo produtivo da pessoa jurídica. Haja vista a infinidade de atividades passíveis de serem exercidas pelas pessoas jurídicas, optou o legislador por estabelecer conceitos abertos os quais devem ser analisados no caso concreto e no contexto da atividade desenvolvida.

20. A despesa também deve ser usual ou normal nos tipos de transações, operações ou atividades da pessoa jurídica, ainda que ocorra de forma excepcional ou esporádica no curso dos

¹ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 475

negócios.

21. No tocante à comprovação de despesas, não basta a escrituração contábil para fazer prova a favor do contribuinte, é preciso que os fatos registrados na contabilidade estejam comprovados por documentos hábeis de acordo com sua natureza ou preceito legal, conforme dispõe o §1º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977. Veja-se:

Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - A **escrituração** mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. (Grifo nosso)

22. A base de cálculo da CSLL, por sua vez, conforme prescreve o art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, é o resultado do exercício (lucro líquido), antes do imposto de renda, ou seja, o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação tributária.

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo:

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela: (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixada durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de participações societárias em pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base. (Incluído pela Lei nº 8.034, de 1990)

§ 2º No caso de pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil, a base de cálculo da contribuição corresponderá a dez por cento da receita bruta auferida no período de 1º janeiro a 31 de dezembro de cada ano, ressalvado o disposto na alínea b do parágrafo anterior.

23. Tem-se ainda no âmbito da CSLL, as seguintes leis:

Lei nº 8981, de 1995

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas

jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, **mantidas a base de cálculo** e as alíquotas **previstas na legislação em vigor**, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

Lei nº 9.430, de 1996

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24-B, 26, 55 e 71. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

24. Note-se que a Receita Federal, por meio de reiteradas soluções de Consultas (nº 94/2019; nº 36/2017; nº 212/2015; nº 198/2014), já se posicionou no sentido de que o art. 57 da Lei nº 8.981/1995, ao estipular que se aplicam à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, não significa que se estendem à CSLL as normas atinentes aos ajustes no lucro líquido (adições e exclusões) para determinação do lucro real, prescritos na legislação do IRPJ. Na essência, na visão do Fisco, esse dispositivo quer dizer que os períodos de apuração, regimes de tributação (lucro real, presumido ou arbitrado) e prazos de pagamento do tributo são os mesmos para o IRPJ e para a CSLL. Portanto, fica mantida a base de cálculo da contribuição, tal como expresso no referido artigo.

25. Observe-se ainda que o indigitado art. 28 da Lei nº 9.430/1996, com função semelhante à do art. 57 da Lei nº 8.981/1995, apontou de modo um pouco mais preciso as disposições dessa lei inerentes ao IRPJ aplicáveis também à CSLL, reportando-se às normas de apuração e pagamento de forma expressa (arts. 1º a 3º, 5º a 8º, 26 e 55), bem como normas específicas que afetam a base de cálculo do tributo (arts. 9º a 14, 17 a 24-B e 71).

26. Em resumo, as **adições, exclusões ou compensações** prescritas ou autorizadas pela legislação do IRPJ para efeito de determinação do lucro real não são aplicáveis automaticamente para o fim de apuração da base de cálculo da CSLL, deve-se observar **a norma específica** para cada tributo. Nesse sentido às Instruções Normativas nº 390/2004 e nº 1700/2017.

27. Verifica-se, pois, que o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, é comum a ambos os tributos, cujas respectivas bases de cálculo começam a diferir entre si, pelos ajustes específicos previstos na legislação de cada um deles, somente a partir da apuração do resultado do exercício.

28. Oportuno observar que na DIPJ o lucro líquido antes da CSLL, ponto de partida para o cálculo da CSLL (Ficha 17, Linha 01 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) é o lucro líquido antes do IRPJ, ponto de partida para apuração do lucro real (Ficha 09A, Linha 01 - Demonstração do Lucro Real), adicionado da CSLL (Ficha 09A, Linha 06). Todos elencados na Demonstração do Resultado (Ficha 06A, Linhas 78, 79 e 80). Veja-se (e-fls. 123 e seg.)

Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ)	
Ficha 06A - Demonstração do Resultado	
Discriminação	Valor
78. Lucro líquido antes da CSLL	9.525.343,72
79. (-) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	0,00
80. Lucro líquido antes do IRPJ	9.525.343,72
Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em geral	
Discriminação	Valor
01. Lucro líquido antes do IRPJ	9.525.343,72
Adições	
06. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	0,00
Ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	
Discriminação	Valor
01. Lucro Líquido antes da CSLL	9.525.343,72

29. É dizer, a admissão e/ou glosa de determinada despesa como operacional - necessária, usual e normal - repercute na apuração do lucro operacional que é comum para o IRPJ e a CSLL. Esse racional está em consonância com o art. 13 da Lei nº 9.249/1995, cujo teor determina que *“Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964: [...]”*.

30. O referido art. 47, fundamento do art. 299 do RIR/1999, conforme visto acima, trata dos requisitos da necessidade, usualidade e normalidade para dedutibilidade da despesa.

31. Segundo a exposição de motivo² da Lei nº 9.249/1995 que alterou a legislação do IRPJ e da CSLL, o objetivo do art. 13 era tornar mais precisa a regra geral de indedutibilidade em vigor, em razão de os critérios então existentes - necessidade, usualidade, normalidade (art. 47 da Lei nº 4.506/64) - serem excessivamente subjetivos e permitirem interpretações conflitantes e abusivas tendentes a reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Veja-se:

9. Ainda no âmbito da simplificação, a proposta a base tributável, vedando a dedução de despesas passíveis de manipulação, geralmente relacionadas com *"fringe benefits"*, que beneficiam de forma especial os grandes contribuintes, dotados de sofisticada infraestrutura contábil-tributária, **tornando mais precisa a regra geral de indedutibilidade em vigor, cujos critérios, por serem excessivamente subjetivos, ensejam interpretações conflitantes e prestam-se a práticas abusivas, tendentes a reduzir a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro** (art. 13).

32. Como se vê, o referido art. 13 da Lei nº 9.249/1995 evidencia o vínculo entre a apuração da base de cálculo da CSLL e os referidos requisitos de dedutibilidade de despesas, o que justifica a ressalva no texto legal.

33. Ante o exposto, não procede a alegação da recorrente no sentido de que *“a dedução para fins de CSLL revela-se igualmente legítima, já que a base de cálculo da referida contribuição é o lucro líquido e não o lucro real, não se aplicando o disposto no artigo 299, do RIR/99”*.

34. Passo à análise das despesas.

² Exposição de motivos: Lei 9.249/1995. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1995/lei-9249-26-dezembro-1995-349062-exposicaodemotivos-149781-pl.html>>. Acesso em 28/02/2023.

Despesas de fretes e carretos/transporte. Conta 31111025. Valor R\$ 259.335,67.

35. Segundo a fiscalização, “o fiscalizado afirma que esta despesa se refere a ajustes de fretes contabilizados indevidamente no estoque e transferido para a conta de despesa, entretanto, a composição deste valor não foi apresentada”. A decisão recorrida manteve a glosa também por ausência de prova.

36. Em recurso voluntário, a recorrente alega que “teve o cuidado de acostar à exordial algumas Declarações de Importação (D1) e notas fiscais de entrada no estabelecimento matriz e de saída para as filiais, de algumas das mercadorias adquiridas e importadas no ano de 2011, o que afasta o entendimento do acórdão de que a Recorrente não teria comprovado tais despesas”.

37. Os documentos apresentados pela recorrente (doc. 5, e-fls. 370-398) não permitem correlacioná-los com a despesa glosada. Comprovar uma despesa não basta lançar documentos aleatórios ao processo, é preciso vinculá-los e demonstrar que se referem a determinada despesa específica; mormente quando a fiscalização e a decisão recorrida mantiveram a glosa por ausência de prova.

38. Mantenho a glosa por ausência de documentação comprobatória.

Despesas com botons e pins. Conta 32101016. Valor R\$ 65.000,00.

39. Segundo a fiscalização, “o contribuinte informa que este lançamento se trata de Provisão constituída em duplicidade, porque a nota fiscal original foi contabilizada em 07/06/2011.” Em razão da não comprovação, efetuou a glosa, que fora mantida pela decisão recorrida pelo mesmo motivo.

40. Alega a recorrente que “as despesas incorridas [...] relacionadas ao marketing desenvolvido para divulgação de seus produtos (dentre elas a aquisição de botons e pins) revelam-se necessárias e habituais, tal como não contestado pela d. Fiscalização. [...] Assim, uma vez verificado o pagamento efetuado pela Recorrente a esse título, não há que se falar em impossibilidade de dedução da despesa em questão”. Todavia, não apresentou documentação comprobatória.

41. O motivo da glosa não fora a questão da necessidade ou habitualidade, mas sim a não comprovação do alegado, ou seja, a não comprovação da provisão em duplicidade.

42. Mantenho a glosa por ausência de documentação comprobatória.

Aluguéis de imóvel. Conta 32202001. Valor R\$684.185,00.

43. A autoridade fiscal apurou que tal despesa, registrada como “provisão de pagamento de aluguéis”, não fora paga até 30/03/2015. A empresa favorecida é a São Paulo Investments LLC, situada no Estado do Arizona, Estados Unidos da América do Norte e ligada ao grupo Forever Living Products Brasil.

Data	Histórico	Valor – R\$	Esclarecimento
01/11/2011	Ajuste referente a 2008	17.420,36	Aluguel da filial de S. P.
01/11/2011	Ajuste referente a 2009	30.880,61	Aluguel da filial de S. P.
01/11/2011	Ajuste referente a 2010	184.461,92	Aluguel da filial de S. P.
01/11/2011	Ajuste ref. Jan./Maio 2011	120.903,05	Aluguel da filial de S. P.
01/11/2011	Ajuste referente a 2007	5.564,86	Aluguel da filial de S. P.
30/12/2011	Aluguel ref. Jun./Dez. 2011	180.265,68	Aluguel da filial de S. P.
30/12/2011	Ajuste ref. Jan./Out. 2008	144.688,52	Aluguel filial de Recife/S.P.
	TOTAL DA GLOSA	684.185,00	

44. Apurou ainda que “vários ajustes contabilizados em 2011 foram incorridos em exercícios anteriores ao período fiscalizado. A única documentação apresentada pelo contribuinte foi um contrato de locação assinando diretamente entre as partes, sem intermediação de locadora imobiliária”.

45. A glosa ocorreu em razão da “ausência de documentação comprobatória” que permitisse a fiscalização “fazer uma relação direta entre os ajustes lançados e o valor estabelecido no contrato de locação”. A decisão recorrida manteve o posicionamento e assentou o que segue:

A meu ver, assiste razão à autoridade lançadora, na medida que não é prova suficiente da realização de despesas com aluguéis de imóveis a simples apresentação de contratos particulares de locação, firmados entre partes relacionadas, cujo único signatário responde pelas duas partes contratantes, e sem a intermediação de terceiros, e em que **durante todo o período de sua vigência não houve nenhum pagamento, sem oposição do credor.**

46. Para comprovar as despesas com aluguel a recorrente alega inexigibilidade de intermediação de locação imobiliária e apresenta os respectivos contratos dos aluguéis dos imóveis das filiais nos Estados de São Paulo e Pernambuco (docs. 6 e 7, e-fls. 400-416).

47. Aduz, em relação aos contratos celebrados em 01/06/**2006** a 31/05/2011 e 02/01/**2008** a 31/12/2013 com as respectivas filiais, que “os ajustes realizados na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, para o ano de 2011, referem-se, em sua maioria, às diferenças não contabilizadas nos anos anteriores, a título deste reajuste, pelo índice do IPC-FIPE [e IGPM], da parcela mensal da locação”. Apresenta memória dos cálculos efetuados.

48. Defende que a análise dos endereços dos imóveis objeto dos referidos contratos de locação e dos endereços constantes nos comprovantes dos CNPJ's da filial paulista (74.036.112/0004-81) e da filial pernambucana (74.036.112/0010-20), colacionados aos autos, comprovam tratar-se de despesas necessárias à manutenção da fonte produtora e, por isso, dedutíveis das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL.

49. Por fim, alega que “ao deixar de deduzir tais despesas nos anos-calendário de 2007, 2008, 2009 e 2010, acabou por apurar, nos respectivos exercícios, tributos em valores superiores aos patamares efetivamente devidos, o que foi comprovado por meio da apresentação das fichas das DIPJs dos anos de 2007, 2008, 2009 e 2010, nas quais foram apuradas o lucro real e a base tributável da CSLL (doc. 8, e-fls. 418-447).

50. A meu ver, a argumentação e a documentação apresentada pela recorrente seriam

razoáveis caso houvesse pagamento de aluguéis ou, ao menos procedimento de cobrança que comprovem a fidedignidade dos referidos contratos. Explico.

51. Os aluguéis referem-se aos períodos de **2007 a 2011**, conforme contratos juntados aos autos, os quais contêm as seguintes cláusulas, no caso de inadimplência (e-fls. 400-416):

Terceira - A falta de pagamento nas épocas supra determinadas, dos aluguéis e de encargos, por si só **constituirá o locatário em mora**, independentemente de qualquer Notificação, Interpelação ou Aviso Extrajudicial.

[...]

Décima Terceira - Tudo o que for devido em razão deste contrato, será cobrado em processo executivo ou em ação apropriada, no Foro do Rio de Janeiro, com renúncia de qualquer outro, por mais privilegiado que seja, correndo por conta da parte vencida, **além do principal e da multa estipulada na cláusula décima quarta**, todas as despesas judiciais e extrajudiciais.

Décima Quarta - Fica estipulada a multa de 1 (hum) aluguel vigente à época da infração, na qual incorrerá a parte que infringir qualquer uma das cláusulas deste contrato, ressalvada à parte inocente, o direito de poder considerar simultaneamente rescindida a locação, independentemente de qualquer outra formalidade judicial ou extrajudicial. A multa será sempre paga na forma da lei, ficando claro que **o pagamento dessa multa não exime o pagamento dos aluguéis atrasados, além das despesas inerentes ao caso**. A presente penalidade também será aplicada se ocorrer à hipótese formulada na "cláusula décima".

52. Como se vê, no caso de mora do locatário - a recorrente - o contrato prevê cobrança em processo executivo do principal e multa de um aluguel vigente à época da infração. No caso, reitero, em 2015 não haviam sido quitados nem mesmo os aluguéis de 2007; é dizer, passaram-se oito anos e a recorrente não apresentou sequer um procedimento de cobrança executivo para comprovar a substância do contrato. No ponto, relevante destacar, como visto acima, que a decisão recorrida explicitou que *“durante todo o período de sua vigência [contrato de locação] não houve nenhum pagamento, sem oposição do credor.”* Todavia, a recorrente manteve-se silente sobre esse ponto em seu recurso voluntário e não apresentou sequer justificativa ou elemento probatório.

53. Note-se que não há impedimento legal para que os contratos tenham o mesmo procurador (signatário), contanto que seja preservada a substância da operação. Ou seja, a materialidade das operações.

54. A meu ver, os fatos elencados acima demonstram tratar-se de contrato de aluguel meramente formal, cuja materialidade não fora provada nos autos, ou seja, a recorrente não se desincumbiu do ônus probatório. Ante a ausência de prova da materialidade das despesas com aluguéis, fica deveras prejudicada a análise da escrituração extemporânea.

55. Ante o exposto, mantenho a glosa de despesa por ausência de documentação comprobatória.

Viagens e Estadias. Conta 32205001. Valor R\$21.779,10

56. Trata-se de despesas não comprovadas. A decisão recorrida, na mesma linha, manteve a glosa em razão da não apresentação de documentação comprobatória.

57. A recorrente não apresenta provas e limita-se a alegar que *“compete à d. Fiscalização*

comprovar a inveracidade das informações contabilizadas, não podendo a Autoridade Julgadora transferir tal responsabilidade ao contribuinte”. Destaca ainda que “em momento algum, o acórdão recorrido questionou a necessidade e normalidade das despesas [...], limitando-se, tão somente, a suposta falta de comprovação da referida despesa”.

58. Equivoca-se a recorrente. É ônus do contribuinte provar as despesas com documentação hábil e idônea.

59. Ademais, o motivo da glosa não fora a questão da necessidade ou normalidade da despesa, mas sim a não comprovação da despesa mediante documentação hábil e idônea.

60. Mantenho a glosa de despesa em razão da ausência de documentação comprobatória.

Reembolso a distribuir. Conta 32205015. Valor R\$ 28.505,05

61. Intimada a comprovar tal despesa o contribuinte informou não ter identificado a documentação correspondente à referida operação; com efeito, a fiscalização glosou por ausência de prova. Na mesma linha a decisão recorrida.

62. Alega a recorrente que *“em se tratando de despesa devidamente registrada pelo contribuinte (como no caso em apreço), compete à d. Fiscalização comprovar a inveracidade das informações contabilizadas, não podendo o Fisco Federal, a pretexto de justificar eventual autuação, transferir tal responsabilidade ao contribuinte, sob pena de violação ao referido texto legal, o que de forma alguma, pode-se admitir”.*

63. Novamente, equivoca-se a recorrente. É ônus do contribuinte provar as despesas com documentação hábil e idônea.

64. Em razão da ausência de documentação comprobatória, mantenho a glosa.

Comissões e despesas bancárias. Conta 32208002. Valor R\$436.493,00

65. A seguir o demonstrativo das despesas glosadas a título de comissões e despesas bancárias.

Data	Histórico	Valor – R\$	Esclarecimento
01/06/2011	Ajuste pag. Tarifa ref. 2010	252.871,22	Pag. tarifa referente a 2010
01/11/2011	Tarifa atendimento 24 hs	66.655,44	Pag. tarifa referente a 2010
01/12/2011	Tarifas bancárias de 2010	52.785,51	Pag. tarifa referente a 2010
01/12/2011	Tarifas bancárias de 2010	34.180,83	Tarifas Itaú referente 2010
01/12/2011	Estorno lanç. Duplicidade	30.000,00	Aluguel da filial de S. P.
	TOTAL DA GLOSA	436.493,00	

66. Intimado a comprovar tais despesas, o contribuinte informou *“que o estorno a débito realizado em 01.12.2011 no valor de R\$ 30.000,00 foi feito de forma equivocada, devendo por tanto ser desconsiderado, bem como seus efeitos para fins fiscais.”* Assentou ainda, em síntese, que as demais despesas contabilizadas referiam-se ao exercício de 2010, que deixaram de ser contabilizadas no período incorrido, mas que, todavia, não puderam ser comprovadas por falta de localização da documentação suporte.

67. Desta feita, a autoridade fiscal glosou o montante de R\$ 436.493,00 por considerá-

lo como despesa não incorrida em 2011 e/ou não comprovado.

68. Em impugnação juntou aos autos extrato bancário de 2010, em que consta a cobrança de duas tarifas bancárias nos valores de R\$ 255.060,70 e R\$ 19,40, e não de R\$ 252.871,22, conforme afirmado, e planilhas em que discrimina os valores de tarifas bancárias por data, dos anos de 2010 e 2011 (docs. 09 e 10 e-fls. 869-871). A decisão recorrida manteve a glosa por ausência de prova nos seguintes termos:

O extrato bancário apresentado pela impugnante não comprova a despesa no montante de R\$ 252.871,22, posto que o valor nele constante difere do apurado pela fiscalização. Do mesmo modo, a planilha juntada, elaborada pela própria fiscalizada, não é documento hábil para comprovar a despesa bancária glosada, se desacompanhada dos respectivos extratos bancários, como no presente caso

69. Em recurso voluntário, a recorrente aduz que as despesas glosadas atendem aos requisitos da efetividade, usualidade e necessidade, têm cunho operacional. Aduz ainda que *“ao deixar de deduzir tais despesas no ano-calendário de 2010, não houve qualquer prejuízo ao Fisco que justifique a glosa das despesas contabilizadas pela Recorrente no ano-calendário de 2011, sob o fundamento de que tais despesas deveriam ter sido deduzidas no ano anterior”*.

70. Por fim, em relação à questão probatória, observa que *“em sua impugnação [...] acostou todos os documentos que comprovam as despesas incorridas com as tarifas bancárias dos anos de 2010 e 2011”*.

71. Conforme observou a autoridade fiscal, a glosa ocorreu em razão de trata-se de despesa pertencente a outro exercício e não comprovada. O fato de a despesa não ser comprovada impede a análise da possibilidade de a despesa de 2011 ser deduzida em 2011; primeiro deve-se comprovar a existência da despesa, após, se for o caso, seu efeito fiscal.

72. No caso, a própria recorrente assume que algumas despesas são indevidas. Quanto às demais, mesmo ciente da decisão recorrida não se desincumbiu do ônus probatória. Note-se que em relação à despesa no valor R\$252.871,22, a recorrente apresentou extrato de valor diverso (R\$255.060,70). Nesse caso específico, não se trata de mero preciosismo quanto à exatidão do valor; o fato é que a recorrente além não comprovar extrato com o valor exato, também não demonstrou se tal valor teria sido deduzido ou não em 2010, o que poderia resultar em duplicidade de dedução, se fosse o caso.

73. Quanto à planilha colacionada aos autos, mas desacompanhada de elementos probatórios, - no caso, extratos bancários, notas de débitos, por exemplo - não se configura elemento hábil e idôneo suficiente para comprovar despesas financeiras; ainda mais - reitero - quando a decisão recorrida manteve a glosa por esse motivo.

74. Nessa linha, mantenho a glosa de despesa em razão da ausência de documentação comprobatória.

Serviços - sales manager bônus. Conta 32101021. Valor R\$ 427.105,47.

75. Trata-se de despesa de prestação de serviço de consultoria - desenvolvimento de projetos para o comércio em geral, novos processos de técnicas de vendas e marketing, estipulação de preços, formas de negociação, entregas de produtos - nos meses janeiro e fevereiro

de 2011, calculada com percentual de 1%, em vez de 0,5%, sobre a base prevista no contrato celebrado (e-fls. 39).

76. Intimado a comprovar a efetividade do serviço prestado, o contribuinte apresentou “*notas fiscais, comprovantes de pagamento, contrato de prestação de serviço e planilhas da base de cálculo da remuneração do serviço prestado*”.

77. A autoridade fiscal glosou metade das despesas, ou seja, o excesso de 0,5%, por entender como despesa não necessária.

78. Em impugnação o contribuinte alegou a legitimidade da despesa e pontuou que o Vice-Presidente Executivo da FLP americana autorizou, por meio de mensagem eletrônica, o pagamento de parcelas de janeiro e fevereiro de 2011 do contrato no percentual de 1%, majorando assim a despesa inicialmente pactuada.

79. A decisão recorrida manteve a glosa ao argumento de que os documentos apresentados pela impugnante - contrato de gestão de serviços entre a FLP americana e FLP Brasil e mensagem eletrônica, ambos em língua estrangeira - estavam desacompanhados de tradução juramentada; portanto, em desconformidade com o art. 18 do Decreto nº 13.609/43, cujo teor assim dispõe:

Art. 18. Nenhum livro, documento ou papel de qualquer natureza que fôr exarado em idioma estrangeiro, produzirá efeito em repartições da União dos Estados e dos municípios, em qualquer instância, Juízo ou Tribunal ou entidades mantidas, fiscalizadas ou orientadas pelos poderes públicos, sem ser acompanhado da respectiva tradução feita na conformidade dêste regulamento.

80. Em recurso voluntário, a recorrente juntou aos autos tradução juramentada do contrato e da mensagem eletrônica autorizativa do incremento na despesa (docs. 02 e 03. e-fls. 1185 - 1200). Trata-se de tradutor público credenciado e juramentado pela Junta Comercial do Paraná³.

81. Nesse sentido reitera a recorrente que, “*como se atesta da mensagem eletrônica enviada em 07.07.2011, pelo VICE-PRESIDENTE EXECUTIVO da FLP americana, SR. GARIN BREINHOLT ao SR. FERNANDO JUNQUEIRA, signatário do contrato de prestação de serviços celebrado entre as duas empresas [FLP Brasil e Ermaco], o valor para contraprestação dos serviços realizados nos meses de janeiro e fevereiro, foi modificado, para o patamar de 1% do Valor Sugerido para o Varejo o que justifica a diferença glosada pela d. Fiscalização, tal como se comprova pelas Notas Fiscais acostada a estes autos (fis. 47/55)*”.

82. Como visto, referida despesa não fora glosada por ausência de prova, mas por questões formais - percentual pago diverso do informado no contrato. A meu ver, a tradução juramentada do e-mail autorizativo do incremento da despesa para o signatário da empresa prestadora do serviço, o que demonstra o acordo posterior entre as partes; o fato de tratar-se de despesa ínsita e necessária à atividade da empresa, e, por fim, a existência de elementos probatórios, são suficientes para afastar a glosa.

83. Nestes termos, afasto a glosa da despesa “Serviços - sales manager bônus. Conta

³ Tradutor: Ivancy Irã Rodrigues dos Santos. Nº matrícula JUCEPAR: 12/196-T. Disponível em: <<https://www.juntacomercial.pr.gov.br/Pagina/INGLES>>. Acesso em 14/02/2023.

32101021. Valor R\$ 427.105,47”.

Maneagement services fee. Conta 32102003. Valor R\$ 7.525.637,51.

84. Trata-se de despesas no montante de R\$ 7.525.637,51, relativas à prestação de serviços de assessoria/consultoria pela Forever Living Products Internacional Inc (FLP americana) consideradas desnecessárias, ante a ausência de comprovação da prestação dos serviços. Segundo a autoridade fiscal, no transcorrer da fiscalização não houve *“em nenhum momento a comprovação da realização dos serviços prestados, assim como, os valores cobrados com base nos custos diretos e indiretos incorridos pela FLPI não têm nenhuma transparência para comprovarmos a sua veracidade”*.

85. Em impugnação o contribuinte alegou tratar-se de despesa referente a pagamento em favor da FLP americana decorrente de atividades restritamente necessárias para todas as empresas do Grupo FLP de consultoria de suporte administrativo e de questões relativas ao *marketing*.

86. Aduz que tais despesas foram realizadas para recomposição dos custos incorridos pela FLP americana em benefício das atividade-meio desenvolvidas em favor da FLP Brasil, ou seja, foram feitas a título de reembolso/pagamento decorrente de atividades de suporte nas funções administrativas e de implementação da política e estratégia de *marketing* e vendas das empresa do Grupo FLP, que contemplariam o acesso a altos executivos experientes nas operações realizadas pela impugnante, apoio na tecnologia de informação, nas áreas de contabilidade, finanças e às empresas de serviço, bem como no processamento de bônus, além do suporte de *marketing*.

87. A decisão recorrida manteve a glosa e, além da ausência de contrato sem tradução juramentada, pontuou a falta de documentação comprobatória como relatórios, fatura ou notas fiscais. Veja-se:

Todavia, analisando a cláusula primeira do contrato de prestação de serviços de consultoria, verifico que a atuada se obrigou a pagar honorários e despesas resultantes da prestação do serviço contratado, mediante apresentação de relatórios e faturas comerciais ou notas fiscais emitidas pela contratada, trimestralmente.

Em que pese a existência nos autos de relatório elaborado por empresa de consultoria independente, com a demonstração da composição das despesas, considerando os custos diretos e indiretos incorridos, tenho que a comprovação da efetividade da prestação dos serviços contratados, e portanto, da necessidade dessas despesas, depende necessariamente da apresentação dos relatórios, faturas comerciais ou notas fiscais emitidos pela prestadora do serviço, conforme pactuado.

Além disso, o referido contrato teria sido elaborado e assinado em 2013, e a atuada pretende com este, juntamente com apresentação de faturas comerciais datadas de 2010, comprovar despesas supostamente realizadas em 2011, com remessas efetuadas através de contratos de câmbio em valores divergentes, e até superiores, as das despesas contabilizadas, o que se torna de todo inviável.

Adicionalmente, seria necessário verificar se dentre as atividades que constam do objeto social da sociedade estrangeira contratada, pertencente ao mesmo grupo empresarial da atuada, está prevista a realização de consultorias e de serviços de administração para terceiros. Tal documentação comprobatória não foi juntada aos autos pela impugnante.

Assim, tenho que sequer a realização da despesa foi comprovada. A mingua de comprovação da prestação dos serviços, deve a despesa ser também considerada não necessária, e, portanto, indedutível, razão pela qual a autuação, neste aspecto, deve ser mantida.

88. Em recurso voluntário, a recorrente reitera as alegações acima e apresenta como

elementos probatórios “contrato de serviço de gestão” celebrado com a FLP americana e relatório elaborado por Deloitte Touche Tohmatsu com demonstração dos custos diretos e indiretos incorridos pela FLP americana na execução de atividades em favor da recorrente, ambos documentos com tradução juramentada (docs. 03 e 04. e-fls. 1188 - 1238). Vejamos o contrato.

ESTE CONTRATO DE SERVIÇOS DE GESTÃO (doravante denominado "Contrato") entra em vigor no **13 dia de Janeiro de 2010** (a "Data Efetiva") por e entre **Forever Living Products International Inc., uma empresa em Nevada ("FLPI").**, [...] e **FOREVER LIVING PRODUCTS BRAZIL LTDA.** uma empresa Brasileira [...] ("**FDE**").

[...]

1.1 Prestação de Serviços. Sujeito aos termos e condições estabelecidos neste documento, a **FLPI concorda em desenvolver algumas funções administrativas e de gestão que a FDE precisa esporadicamente para conduzir ordinariamente os negócios**, incluindo, mas não se limitando ao suporte e assistência em relação ao marketing e venda dos produtos utilizando conceitos de marketing multi nível (os "Serviços").

1.2. Custos. Levando em consideração o desempenho de FLPI em relação aos Serviços, FDE deverá pagar uma taxa para que FLPI tenha como base o cálculo e alocação de custos diretos e indiretos relacionados ao FLPI por parte de FDE, além de uma marca de três por cento (3%). Como utilizada neste Acordo, os "Custos" se referem a todos os custos diretos e indiretos relacionados ao desempenho dos Serviços por FLPI, incluindo mas não se limitando a: tarifas relacionadas a FLPI desenvolvendo os Serviços, salários de - funcionários e bônus, custos atribuíveis a materiais e fornecimentos consumidos por FLPI no desempenho dos Serviços, Custos de Ocupação, Custos de Seguro. **Custos de Viagem** e outros custos considerados overhead

1.3. Relatórios e Faturas. No início de cada ano fiscal, um lembrete deverá ser enviado por FLPI a FDE estabelecendo a tarifa que será cobrada naquele ano. Dentro dos trinta (30) dias consecutivos ao final de cada quarto de ano do calendário durante a validade deste Contrato, **FLPI deverá providenciar a FDE uma fatura por escrito estabelecendo a tarifa para cada quarto de ano calendário.**

1.4. Pagamento. FDE deverá pagar todas as faturas emitidas na Seção 1.3 dentro de trinta (30) dias do recibo. Todos os pagamentos deverão ser executados em dólares americanos (US) a menos que seja especificado diferente por FLPI nesta fatura particular. **FDE deverá ter o direito de revisar os livros e registros de FLPI que pertençam especificamente ao cálculo de tarifa cobrado a FDE pelos escritórios de FLPI após entregar o aviso em tempo razoável.**

[...]

Rio de Janeiro, 04 de junho de 2018

89. Como se observa do contrato acima, e nas palavras da recorrente a FLP americana, *“empresa líder do Grupo FLP, exerce algumas funções administrativas e desenvolve determinadas atividades-meio para a Recorrente, além das outras FLPs ao redor do mundo, para auxiliar na execução de seus respectivos negócios e na implementação do “Plano de Marketing Único””*.

90. Ao tratar dos relatórios e faturas, o contrato estabelece que no início de cada ano fiscal, a FLPI deve comunicar à FDE o valor da tarifa (honorários - segundo tradução livre da recorrente) e *“ao final de cada quarto de ano do calendário”* a FLPI deverá providenciar à FDE uma fatura por escrito estabelecendo a tarifa para cada quarto de ano calendário.

91. Na sequência ao estabelecer as regras de pagamento, a cláusula 1.4 dispõe que *“FDE deverá ter o direito de revisar os livros e registros de FLPI que pertençam especificamente ao cálculo de tarifa cobrado a FDE pelos escritórios de FLPI após entregar o aviso em tempo razoável”*.

Ou seja, a recorrente tem livre acesso a toda documentação - livros, faturas/notas fiscais, comprovantes em geral - que se relacionam aos honorários pagos à FLPI.

92. Todavia, mesmo após a decisão recorrida salientar tal fato, conforme elencado acima, a recorrente não apresentou os documentos que comprovam a apuração dessas despesas.

93. O trecho a seguir demonstra que a recorrente, de forma equivocada, entende que somente a apresentação do Relatório elaborado pela Deloitte Touche Tohmatsu, ainda que sem documentação comprobatória, é suficiente para comprovar a despesa. Veja-se (e-fls. 1283):

Para comprovar o valor desta despesa, a tradução juramentada do relatório da DELOITTE MUCHE' TOIIMATSU (doe nº 04) demonstra a apuração da composição dos custos diretos e indiretos incorridos pela FLP EUA na execução de tais atividades por ela desenvolvidas em favor da Recorrente, no ano de 2011: [...].

94. Note-se ainda que a versão do contrato apresentada em primeira instância, com tradução livre, bem como do respectivo aditivo, não é a versão original do contrato, ou seja, não constam as assinaturas dos signatários, nem data que teria sido assinado (e-fls. 56 - 66), consta somente que teria início em 2010 (contrato) e o aditivo em 2011. Todavia no contrato com tradução juramentada, consta como data 04 junho de 2018 (e-fls. 1190-1196).

95. Por fim, cumpre esclarecer que as *invoices* emitidas pela recorrente em favor da FPL americana também não provam a realização da despesa, prova tão somente a transferência do numerário.

96. Ante o exposto, em razão de carência probatória mantenho a glosa da despesa.

Viagens e estadias. Conta 32205001. Valor R\$22.272,30.

97. A fiscalização glosou despesas efetuadas em 11/10/2011 e 27/12/2011, nos valores respectivos de R\$ 11.720,80 e R\$ 10.551,50, por considerá-las desnecessárias, em razão de referirem-se a hospedagem de diretores da FLP americana.

98. A decisão recorrida manteve a glosa ao argumento que de tais despesas estariam abrangidas pela cláusula 1 do contrato de Manegement fee - despesa anterior - em relação às quais a prestadora de serviço teria o dever de emitir relatório e uma fatura ou nota fiscal a cada trimestre civil, efetuando a cobrança de custos e despesas relacionados com a prestação de serviços. Assentou ainda que:

[...] o pagamento de despesas com hospedagens de diretores da matriz americana, efetuado diretamente pela sociedade brasileira, para execução das atividades abrangidas pelo contrato de Manegement Fee, estaria em desconformidade com o pactuado, valores aos quais, segundo o contrato, deveria ser cobrados em uma fatura emitida pela prestadora de serviços a cada trimestre.

Inexistentes os relatórios trimestrais e faturas ou notas fiscais da impugnante, hábeis a comprovar as despesas contratuais pactuadas, impossibilitada está a verificação se as despesas com passagens e hospedagens com diretores da sociedade estrangeira ligada foram já pagas pela impugnante na remuneração dos serviços de consultoria e administrativos eventualmente prestados.

99. Em recurso voluntário, a recorrente repisa a argumentação anterior no sentido de que a documentação apresentada comprova *“a efetividade, necessidade e normalidade das*

despesas pagas pela Recorrente com as viagens realizadas pelos Diretores Americanos”.

100. Conforme cláusula 1.2 do contrato acima, tem-se que “os “Custos” se referem a todos os custos diretos e indiretos relacionados ao desempenho dos Serviços por FLPI, incluindo mas não se limitando a: tarifas relacionadas a FLPI envolvendo os Serviços, salários de - funcionários e bônus, custos atribuíveis a materiais e fornecimentos consumidos por FLPI no desempenho dos Serviços, Custos de Ocupação, Custos de Seguro. **Custos de Viagem** e outros custos considerados overhead”.

101. Consta da cláusula 1.3 que a “FLPI deverá providenciar a FDE uma fatura por escrito estabelecendo a tarifa para cada quarto de ano calendário” e a cláusula 1.4 dispõe que “Todos os pagamentos deverão ser executados em dólares americanos (US) a menos que seja especificado diferente por FLPI nesta fatura particular”. O rito pactuado é a FLPI arcar com a despesa e emitir uma fatura para a FLP brasileira a título de tarifa (honorário). Tal procedimento evita duplicidade da dedução da despesa, ou seja, ao pagar as viagens especificamente e ao pagar as faturas em dólar para a FLPI.

102. Ocorre que no caso em análise, tal duplicidade fora afastada em razão da glosa das despesas referentes a tal contrato por ausência de prova, conforme tópico anterior.

103. A meu ver, a ocorrência e a necessidade da despesa, a qual fora devidamente comprovada, suprem a irregularidade formal em relação à ausência de relatório trimestral ou a fatura. Entendo ainda que o contrato, nos termos em que pactuado e considerando a particularidade do caso concreto, afasta eventual ofensa ao princípio da entidade.

104. Ante o exposto, afasto a glosa de “Viagens e estadias. Conta 32205001. Valor R\$22.272,30”.

Ava miscellanius. Conta 32205024. Valor R\$ 4.611.530,18.

105. Intimada a comprovar a provisão na conta 32205024 - Ava miscellanius, em 31/10/2011, no valor de R\$ 4.611.530,18, a fiscalizada apresentou uma fatura de cobrança no valor U\$ 2.731.140,17, registrada nessa data pela Ptax do mês de R\$ 1,6885, referente às diferenças cambiais apuradas nas remessas referentes ao pagamento de mercadorias no período de 2001 a 2010, emitida pela Aloe Vera Of América, Inc., fornecedora exclusiva do contribuinte, valor esse que não teria sido pago, mas apenas provisionado.

106. Observou a autoridade fiscal que os ganhos/perdas cambiais devem ser apurados pela empresa sediada no Brasil (importadora) e não pela empresa que se encontra no exterior (exportadora), não fazendo nenhum sentido o contribuinte repassar ganhos cambiais ocorridos no Brasil para empresa coligada no exterior.

107. Com efeito, por entender que não fora apresentada justificativa aceitável para constituição dessa provisão, que sequer não havia sido paga até a data da autuação, glosou o montante de R\$ 4.611.530,18 por considerá-lo despesa não necessária.

108. A decisão recorrida manteve a glosa em razão da ausência de documentação comprobatória e por considerar despesa não necessária. Veja-se:

Os documentos acostados às fls. 676 a 724, **descrevem supostos pagamentos efetuados, relacionando-os a faturas comerciais supostamente emitidas pela fornecedora de produtos com sede no exterior. Essas planilhas aparentemente foram elaboradas pela própria autuada, sem estar acompanhada da documentação que lhe desse suporte.** Ainda assim, pouco esclarecem a situação alegada pela impugnante e não permitem apurar o valor provisionado, não se mostrando ser documento hábil à demonstração da necessidade da despesa, que, aliás, foram incorridas, mas segundo a própria autuada, jamais foram pagas.

Assim, tenho como não necessárias as despesas provisionadas, de moto que mantenho, neste aspecto, a autuação.

109. Em recurso voluntário, a recorrente alega que celebrou com a Ava “*contrato de licença de uso de marca, registrado perante o INSTITUTO NACIONAL DE PROPRIEDADE INTELECTUAL (INPI, no qual foi acordado que a Recorrente poderia utilizar a referida marca livremente em território nacional*”.

110. “*Nesse contexto, a AVA emitiu diversas faturas para cobrança do fornecimento das mercadorias adquiridas pela Recorrente, conforme se infere da relação das faturas emitidas entre os anos de 2001 a 2010 acostadas à impugnação. No entanto, as faturas em questão foram pagas em atraso, razão pela qual seus respectivos valores foram corrigidos, para que refletissem o montante correspondente ao atraso do pagamento pelas mercadorias adquiridas*”.

111. Nessa linha, aduz que “*AVA emitiu invoice, em 31.12.2010, no valor de US\$2.731.140,17, cobrando a Recorrente o correspondente à correção das faturas pagas em atraso nos anos anteriores, isto é, desde 2001 até 2010*”.

112. Por fim, observa que “*ainda que se considere que a Recorrente teria adotado o procedimento fiscal incorreto, o que só se admite para argumentar, mostra-se incabível qualquer alegação de que as despesas em questão foram indevidamente deduzidas no ano-calendário de 2011, pois [...] os efeitos fiscais decorrentes de sua suposta contabilização extemporânea são idênticos àqueles que teriam sido produzidos se tais deduções tivessem sido procedidas, para fins de determinação do lucro real dos anos-calendários anteriores*.”

113. Pois bem. Novamente vê-se uma carência probatória. Primeiro, consta que o contrato de licença de uso de marca com a Ava (doc. 19. e-Fls. 623- 674) fora celebrado em **01/07/2013** (e-fls. 631) e o aditivo em 01/08/2013. Todavia o “ANEXO A” do contrato cita datas de concessão: 1986, 1990, 1992, 2007, 2008, 2010, 2011; ou seja, datas anteriores ao contrato.

114. A cláusula 3.1 dispõe que a taxa anual de royalties a ser paga pela licenciada a licenciante é de “*1% (um por cento das vendas líquidas anuais dos produtos assinalados como as MARCAS LICENCIADAS*”. Acerca dos relatórios e comprovantes veja-se as cláusulas 3.7 a 3.9 (e-fls. 639):

3.7 Relatórios. No prazo de **30 dias após o último dia de cada trimestre, a Licenciada deverá fornecer à Licenciante um relatório preciso e completo**, especificando, com os detalhes cabíveis: (i) a quantidade, a descrição e os preços das Vendas Líquidas dos Produtos FLP vendidos no trimestre em Reais (R\$) e em dólares americanos (US\$); e (ii) **cálculo dos royalties devidos para o trimestre.**

3.8 A Licenciada deverá fornecer à Licenciante demonstrações financeiras mensais até o trigésimo dia do mês de referência.

3.9. A Licenciada deverá manter livros e relatórios completos e precisos relacionados aos Produtos FLP. Tais registros deverão estar disponíveis para inspeção e auditoria por parte da Licenciante ou seus representantes autorizados [...].

115. Como se vê, no prazo de 30 dias após o encerramento do trimestre a recorrente deve fornecer à Licenciante Ava um relatório preciso das vendas efetuadas e o cálculo dos royalties devidos nos trimestres. Deve fornecer ainda à Ava demonstrações financeiras mensais.

116. Tais documentos seriam suficientes para demonstrar o valor pago/devido à Licenciante Ava, bem como eventuais parcelas decorrentes de pagamento em atraso. Todavia, a recorrente não comprova que teria efetuado pagamento de faturas no período de 2001 a 2010, não apresenta documentação hábil e idônea que possa demonstrar que tais provisões - na verdade despesa de juros incorridos - referem-se a despesa de pagamento em atraso.

117. Conforme observou a decisão recorrida, as planilhas juntadas aos autos (e-fls. 676 -724) não configuram provas hábeis e idôneas o suficiente para comprovar tais despesas.

118. Ante o exposto mantenho a glosa da despesa em razão da ausência de prova. Com efeito, em razão da ausência de prova da materialidade da despesa, fica deveras prejudicada a análise da escrituração extemporânea.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)

119. Aduz a recorrente que *“nem todas as infrações à legislação do IRPJ constituem fato hábil a ensejar a formulação de exigência reflexa a título de CSLL, com entendeu parcialmente o acórdão no que se refere à despesa com serviços de consultoria”*. Com efeito, defende que, *“considerando que as glosas [...] tiveram como fundamento principal o disposto no artigo 299, do RIR/99, dispositivo este que só é aplicável para fins de apuração do Lucro Real, não há como subsistir a exigência reflexa a título de CSLL formalizada na autuação”*.

120. Por fim, assenta que *“se em outras situações dos autos, a Fiscalização Federal não questionou a realização da despesa pela Recorrente - desembolso de valores - apenas se tais despesas preencheriam os requisitos do artigo 299, do RIR/99, o entendimento manifestado pela Delegacia de Julgamento deve ser igualmente estendido para os casos que as despesas foram comprovadamente realizadas, independentemente da avaliação se necessárias, normais e usuais”*.

121. A respeito desta matéria, entendeu a decisão recorrida que o IRPJ e a CSLL possuem base de cálculo distintas à luz da legislação tributária, pontuou a inexistência de dispositivo legal em relação à CSLL no sentido de que as despesas operacionais devem ser necessárias às atividades da empresa. Salientou que a autuação apresenta fundamento legal para ambas as infrações: despesas não necessárias e despesas não comprovadas.

122. Por fim, manteve a exclusão da base de cálculo da CSLL somente do valor de R\$210.915,30, relativo à despesa com serviços de consultoria prestados em janeiro de 2011, ao argumento de caracterização de mera liberalidade por tratar-se de pagamento efetuado a maior que o estipulado em contrato.

123. Acerca da base de cálculo da CSLL, já me pronunciei sobre essa matéria no início

deste voto. Acrescento que a despesa cuja glosa fora afastada pela decisão recorrida, fora afastada em maior extensão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no tópico acima “Serviços - sales manager bônus. Conta 32101021. Valor R\$ 427.105,47”.

124. Nesse sentido, conforme fundamentos elencados acima, ficam mantidas as glosas CSLL, exceto as afastadas neste voto.

Intimação do patrono

125. Por fim, quanto à intimação dos atos processuais proferidos neste processo no endereço do advogado da recorrente, o pleito deve ser indeferido por inexistência de amparo legal. Nesse mesmo sentido a Súmula Carf 110:

Súmula CARF nº 110: No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes: 1402-001.411, de 10/07/2013; 2401-003.400, de 19/02/2014; 2402-006.114, de 04/04/2018; 3302-004.864, de 25/10/2017; 3403-002.901, de 23/04/2014; 9101-003.049, de 10/08/2017.

126. Portanto, nego provimento à matéria.

Conclusão

127. Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para afastar as seguintes glosas de despesas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL: i) “Serviços - sales manager bônus. Conta 32101021. Valor R\$ 427.105,47”. ii) “Viagens e estadias. Conta 32205001. Valor R\$22.272,30”.

Assinado digitalmente
Efigênio de Freitas Júnior