



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

Processo n° 13896.722525/2013-37
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Resolução n° **1402-000.363 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 07 de junho de 2016
Assunto IRPJ
Recorrente WAL MART BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, o retorno dos autos à primeira instância julgadora para que seja proferida decisão complementar com análise dos argumentos apresentados em impugnação e que não foram objeto de manifestação na decisão recorrida (Conta Contábil 4.2.1.01.008 - Despesas de Viagens - Vendor Name Vazio (R\$ 1.868.560,45), bem como sobre o mérito da infração não abordada no acórdão guerreado (Conta Contábil - 4.2.1.01.020 - Despesas Legais - Provisões) nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Gilberto Baptista, Leonardo de Andrade Couto, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone e Roberto Silva Júnior.

Relatório

WAL MART BRASIL LTDA recorre a este Conselho, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 14-55.990 da 3ª Turma da Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada.

E, haja vista que em tal acórdão exonerou-se crédito tributário superior a R\$ 1.000.000,00, nos termos do artigo 2º da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, a turma julgadora recorreu de ofício a este Conselho, com fulcro no art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Por bem refletir o litígio até aquela fase, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

Conforme Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 2707/2738), foi procedida ação fiscal na empresa acima identificada, relativamente ao ano-calendário de 2009. Conforme consta do referido termo fiscal, a contribuinte foi diversas vezes intimada com o intuito de se verificar a dedutibilidade dos custos e despesas operacionais, sendo orientada a apresentá-los em formato que possibilitasse conciliar os documentos com os lançamentos, fazendo referência ao número de Anexo e também ao número do documento.

Da análise de tais documentos foram constatadas as seguintes irregularidades que caracterizam infração à legislação tributária:

1) CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - NÃO COMPROVADOS

- *Despesas não comprovadas referentes à PLANILHA 2 – ANEXO 1 - 4.2.1.01.001 DESPESAS COM SEGUROS – MTR TRANSFER, PLANILHA 5 – ANEXO 2 - 4.2.1.01.008 DESPESAS DE VIAGENS – PLANILHA 6 - ANEXO 2 - 4.2.1.01.008 DESPESAS DE VIAGENS - WEEKLY CASH REPORT, PLANILHA 7 - ANEXO 2 - 4.2.1.01.008 DESPESAS DE VIAGENS - VENDOR NAME VAZIO, PLANILHA 9 - ANEXO 5 -4.2.1.01.020 DESPESAS LEGAIS - MTR TRANSFER, PLANILHA 14 - ANEXO 8 - 4.2.1.01.075 REUNIÕES E CONVENÇÕES - VENDOR NAME VAZIO, PLANILHA 15 - ANEXO 8 - 4.2.1.01.075 REUNIÕES E CONVENÇÕES - ALUGUEL INT, PLANILHA 16 - ANEXO 8 - 4.2.1.01.075 REUNIÕES E CONVENÇÕES - PATRICIA, PLANILHA 18 - ANEXO 8 - 4.2.1.01.075 REUNIÕES E CONVENÇÕES - WALMART E PLANILHA 22 - ANEXO 14 - 4.2.1.04.015 RELAÇÕES PÚBLICAS - WAL MART apuradas conforme relatório fiscal.*

2) CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO DEDUTÍVEIS.

- *Despesas com contribuições e doações indedutíveis, por inobservância dos requisitos legais, referente à PLANILHA 21 - ANEXO 14 - 4.2.1.04.015 RELAÇÕES PÚBLICAS – CONTRIBUIÇÃO, conforme relatório fiscal.*
- *Despesas de brindes- RELAÇÕES PÚBLICAS - BRINDES conforme relatório fiscal.*
- *Multa por infração fiscal, indedutível por não ser de natureza compensatória, ou por ter sido imposta por infração de que resultou falta ou insuficiência de pagamento de tributo, referente à PLANILHA 10 - ANEXO 5 - 4.2.1.01.020 DESPESAS LEGAIS - DARF, PLANILHA 11 - ANEXO 5 - 4.2.1.01.020 DESPESAS LEGAIS - MULTAS FISCAIS e PLANILHA 19 - ANEXO 8 - 4.2.1.01.075 REUNIÕES E CONVENÇÕES - DARF conforme relatório fiscal.*
- *Despesas não necessárias referentes à Planilha 1 Anexo 1 – 4.2.1.01.001 – Despesas com Seguros – PF, Planilha 3 – ANEXO 1 – 4.2.1.01.001 – Despesas com seguro – PF, Planilha 4- Anexo 2 – 4.2.1.008 – Despesas de viagens – Líder Táxi Aéreo – Oceanair, Planilha 12- Anexo 5 – 4.2.2.01.020 – Despesas Legais – Despesas Bancárias, apuradas conforme relatório fiscal.*
- *Provisão indedutível por não estar expressamente autorizada pelo Regulamento do Imposto de Renda, ou por ter sido feita em excesso ao permitido pela legislação, referente à PLANILHA 8 - ANEXO 2 - 4.2.1.01.008 – DESPESAS DE VIAGENS – PROVISÃO, PLANILHA 13- ANEXO 5 - 4.2.1.01.020 DESPESAS LEGAIS – PROVISÃO PLANILHA 17- ANEXO 8 - 4.2.1.01.075 REUNIÕES E CONVENÇÕES- PROVISÕES- ANEXO 4 - 4.2.1.01.017 DESPESAS ADMINISTRATIVAS, ANEXO 18 - 4.2.1.04.036 PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS, ANEXO 19 - 4.2.1.01.154 PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS TRABALHISTAS, ANEXO 6 – 4.2.1.01.051, RECUPERAÇÃO DESPESAS PROP. COOPERADA, ANEXO 19 – PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS TRABALHISTAS, ANEXO 3 - 4.2.1.01.012 DESPESAS DIVERSAS E ANEXO 11 - 4.2.1.01.119 DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS, conforme TVF.*

3) EXCLUSÕES INDEVIDAS NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E CSLL.

Valor excluído indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real e Base de Cálculo da CSLL, referente ao ANEXO 3 -

4.2.1.01.012 DESPESAS DIVERSAS e ANEXO 7 - 4.2.1.01.066 PROJETOS NÃO APROVADOS, conforme relatório fiscal.

Diante dessas constatações, conforme os demonstrativos elaborados pelo Fisco, anexos aos autos, foram lavrados os autos de infração de fls. 2686/2705 que exigem crédito tributário no montante de R\$ 20.562.357,55 conforme a seguir discriminado:

<i>TRIBUTO</i>	<i>Valor do tributo</i>	<i>Juros de Mora (Cálculo válido até dez/2013)</i>	<i>Multa de ofício (75%)</i>	<i>Total</i>
<i>IRPJ</i>	<i>6.702.590,68</i>	<i>2.416.283,94</i>	<i>5.026.943,01</i>	<i>14.145.817,63</i>
<i>CSLL</i>	<i>3.040.293,73</i>	<i>1.096.025,89</i>	<i>2.280.220,30</i>	<i>6.416.539,92</i>

Os lançamentos foram efetuados com fulcro nas disposições legais apontadas nos respectivos autos de infração.

Ciente do lançamento em 04/12/2013, a contribuinte ingressou em 03/01/2014 com a impugnação de fls. 2748/2804. Após o prazo para impugnação, solicitou a juntada de documentos que fazem as fls. 2805/16301.

Em suma, refuta os lançamentos sob as seguintes alegações:

IMPUGNAÇÃO

A Impugnante é pessoa jurídica de direito privado, tendo por principal atividade o comércio varejista de mercadorias em geral (hipermercado).

No regular desenvolvimento de suas atividades, a Impugnante sempre zelou pela mais rigorosa apuração e pagamento de seus tributos. Nesse contexto é de se mencionar que, conforme se aduz da análise de sua DIPJ (já juntada a estes autos) a Impugnante apurou prejuízos no ano de 2009, não havendo, portanto, imposto de renda ou CSLL a recolher no período.

A Fiscalização glosou certas despesas e exclusões consideradas pela Impugnante na base de cálculo do IRPJ e CSLL apurados naquele ano (como já mencionado, tais bases foram negativas), por diversos motivos a serem detalhados posteriormente.

Em decorrência do exposto, o procedimento fiscal culminou na lavratura de auto de infração contra a Impugnante, exigindo valores supostamente devidos a título de IRPJ e CSLL, sendo as supostas infrações assim descritas pela Fiscalização no TVF.

0001 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS (. . .)

0002 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS DESPESAS NÃO COMPROVADAS (...)

0003 PROVISÕES. PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS (...)

0004 MULTAS NÃO DEDUTÍVEIS. MULTAS DE NATUREZA TRIBUTÁRIA NÃO DEDUTÍVEIS (...)

0005 CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS (...)

0006 DESPESAS DE PROPAGANDA E/OU BRINDES. DESPESAS DE BRINDES (...)

0007 EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. EXCLUSÕES INDEVIDAS (...)

Em face das conclusões do Fisco, foram lavrados auto de infração para exigência do IRPJ e CSLL. Contudo, os autos de infração não poderão prevalecer, uma vez que essas conclusões padecem de equívocos insanáveis.

Antes de abordar os equívocos, informa que os documentos anexos a esta impugnação serão apresentados em via eletrônica (CD ROM), tanto em razão da maior facilidade para análise, quanto em razão de seu enorme volume.

Em que pese a documentação já juntada aos autos, desde já a impugnante protesta pela realização da diligência a fim de confirmar as informações que serão abaixo prestadas, tendo em vista a complexidade dos lançamentos contábeis ora descritos e o enorme volume de documentos que suportam tais lançamentos.

A impugnante informa que seus funcionários estão à inteira disposição desse colegiado caso se entenda pela necessidade de realização de diligência a fim de confirmar as informações ora apresentadas.

A seguir, apresentam-se os motivos pelos quais deve a presente autuação ser integralmente cancelada. Necessário se faz observar o contido no art. 299 do Decreto nº 3.000, de 1999, que traz o conceito de despesa operacional.

Depreende-se do texto legal desse artigo que as despesas operacionais dedutíveis são aquelas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora de receitas. O § 2º desse dispositivo reza que são despesas operacionais admitidas, as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa. Tal análise, no entanto, deve ser feita com muita atenção, já que a conceituação dos termos “usuais” e “normais” definirá se a despesa será dedutível ou indedutível. Assim determinar a dedutibilidade de uma despesa requer análise da situação como um todo de maneira objetiva, levando em consideração o que o texto legal tem por propósito, quando autoriza a dedução.

Não pode o auditor, com base em critérios subjetivos, determinar o que é usual e necessário à atividade dos contribuintes. Ao contrário, o próprio contribuinte é quem está familiarizado com suas atividades e, portanto, está apto a determinar quais despesas são efetivamente necessárias ao desenvolvimento de suas atividades. Assim, passa a analisar cada uma das glosas efetuadas pela autoridade fiscal, na mesma

ordem adotada no TVF.

I - Conta contábil 4.2.1.01.001 – Despesas com seguros**a) Seguro da aeronave:**

Cabe observar que a despesa se refere ao seguro da aeronave que a empresa possuía. Para o Fisco, a despesa seria indedutível por tratar-se de aeronave de uso quase estritamente particular, desvinculada do objetivo social principal da empresa, comércio varejista, agente de comércio não se encaixaria no conceito legal de despesas operacionais e, portanto, totalmente indedutível para fins de apuração do lucro real.

A efetividade da despesa questionada pela Fiscalização, dada a existência de pagamentos relativos à contratação de seguro de aeronave foi plenamente reconhecida. Dessa forma o que se discute é apenas a possibilidade dessa despesa se enquadrar no conceito de despesa operacional.

Não foi apresentada pelo Fisco, prova de que a aeronave é utilizada “quase estritamente” para fins particulares. Não pode o Fisco apenas presumir, ao contrário, qualquer presunção deveria ser feita em favor da contribuinte. Não é incomum que empresa do porte da impugnante com estabelecimentos em todo o país (e controladora no exterior) possuam aviões para atender as necessidades de suas operações.

A Impugnante ressalta ainda que é extremamente parcimoniosa no uso de seus recursos, o que é necessário para que suas lojas consigam manter um preço competitivo. Nesse contexto, não seria admissível adquirir uma aeronave para fins não corporativos, eis que tal fato impactaria severamente em seus preços e, conseqüentemente, em sua competitividade.

A fim de deixar claro o equívoco fiscal, a Impugnante informa que todas as viagens efetuadas em sua aeronave deveriam ser documentadas por meio de uma "Solicitação de Viagem", na qual deve haver informações sobre todos os passageiros do avião e declaração de que a viagem se presta a motivos profissionais.

A fim de documentar tal fato, a Impugnante anexa a estes autos exemplo de Solicitação de Viagem (Doe. 5).

Como se verifica, a conclusão fiscal não poderia estar mais longe da verdade. Na realidade, a utilização primordial dada pela Impugnante a sua aeronave está intrinsecamente vinculada ao seu objeto social: o transporte de executivos e empregados da empresa a eventos corporativos e convenções de entidades do setor varejista.

A fim de comprovar o alegado, está buscando outros documentos comprobatórios tais como as demais solicitações de viagem que compõem a integralidade das despesas glosadas. Tais documentos ainda não foram juntados em razão de seu volume e antiguidade.

b) MTR transfer:

As despesas registradas sob essa rubrica foram glosadas sob a justificativa de que não estariam suportadas por documentos hábeis e idôneos.

Ocorre que os lançamentos referem-se a reclassificações contábeis efetuadas em suas contas de resultado, que passam a ser explicadas: “o valor correspondente à despesa em discussão foi registrado (juntamente a diversas outras despesas) em uma determinada conta de resultado da Impugnante, com contrapartida em uma conta patrimonial, com base em documentação hábil (“Lançamento 1”). Esta conta será doravante denominada “Conta Original”. Posteriormente, a Impugnante verificou que parcela das referidas despesas (R\$ 7.653,41) deveria ser alocada à outra conta de resultado: justamente a conta ora discutida, de n. 4.2.1.01.001 (“Conta Questionada”). Assim, a Impugnante reclassificou o lançamento acima descrito, por meio de um lançamento a crédito na Conta Original (eliminando o efeito da despesa questionada nessa conta).

O efeito dessas reclassificações no resultado da impugnante e na base de cálculo do IRPJ e da CSLL é nulo. No entanto, a dedutibilidade da despesa questionada permanece, pois o lançamento 1 foi baseado em documentação hábil, que será juntada a estes autos com descrição minuciosa dos lançamentos contábeis e documentos comprobatórios da efetividade das despesas em questão. Mais uma vez informa que não foram juntados quando da impugnação em razão de sua antiguidade, volume de documentos e complexidade dos lançamentos.

c) Despesa com seguros – Pessoas Físicas

De acordo com o TVF, as despesas relativas a seguros de pessoa física seria mera liberalidade da empresa e não se adequaria ao conceito de despesas necessárias, portanto seria indedutível. Ao contrário do que afirma a Fiscalização, tais despesas são absolutamente necessárias à atividade da Impugnante. Referem-se a reembolsos e indenizações concedidos a clientes em decorrência de furtos e danos ao patrimônio, sofridos por eles nas dependências da impugnante.

O fato de investir na segurança de seus clientes é, infelizmente, porque não há como evitar eventuais ocorrências de danos e furtos nas suas dependências. Nessa situação, as despesas correspondentes devem ser consideradas necessárias e usuais para sua atividade, pois a responsabilidade da impugnante perante seus clientes não pode ser afastada, tampouco deve ser considerada “mera liberalidade”.

O Superior Tribunal de Justiça editou súmula sobre o tema, na qual ficou claramente consignada a responsabilidade da empresa em situações similares:

Súmula STJ n. 130

A Empresa responde, perante o cliente, pela reparação de dano ou furto de veículo ocorridos em seu estacionamento.

Informa que levantará os comprovantes de pagamento relativos a tais despesas de forma a demonstrar cabalmente a efetividade de tais despesas.

II - Conta contábil 4.2.1.01.008- Despesas de viagens

a) -Fretamento Oceanair Táxi Aéreo

Tais despesas no valor de R\$ 105.062,50 foram glosadas pela Fiscalização com base na justificativa de que o fretamento de aeronave por empresa que tem por objeto social principal “comércio varejista, agentes do comércio” não se encaixa no conceito legal de despesas operacionais, e portanto seriam indedutíveis para fins de apuração do IRPJ e CSLL.

Note-se que a efetividade da despesa não foi contestada pelo Fisco em momento algum, mas apenas a sua dedutibilidade. Para a fiscalização, o deslocamento de empregados e diretores estaria desvinculado do objeto social da empresa. A impugnante é empresa multinacional com estabelecimentos em todo o país e no exterior. É natural que numa empresa desse porte, ocasionalmente, necessite enviar empregados de uma unidade a outra unidade para visitas, reuniões de gerentes com o propósito de definir determinadas políticas e outras atividades, o que demonstra o claro enquadramento das despesas no conceito de despesa operacional.

Nota-se que a fiscalização incorreu em equívoco. Embora as despesas se refiram a pagamento efetuado às empresas Oceanair Táxi Aéreo e Líder Táxi Aéreo, elas não se referem apenas a fretamento de aeronaves. Os pagamentos efetuados à Líder, referem-se a despesas de fretamento de aeronaves, o que é plenamente dedutível. Já, os pagamentos efetuados a Oceanair referem-se a serviços por manutenção executados na aeronave então possuída pela impugnante conforme demonstram comprovantes já apresentados à Fiscalização (mencionada no tópico “seguro de aeronave”).

Demonstrada a vinculação da aeronave ao objeto social da empresa, forçosa se torna a conclusão de que as despesas relativas a sua manutenção devam ser consideradas dedutíveis na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Informa que está levantando documentos que comprovem a natureza das viagens (passagens e motivos) e irá juntá-los a estes autos com a maior brevidade possível.

b) MTR Transfer, Weekly Cash Report e Vendor Name Vazio

b1) MTR transfer

Referidas despesas, de R\$ 255.644,77, se referem à exata situação descrita no item b (reclassificação contábil sem efeito no resultado). A fim de comprovar também a efetividade dessas despesas, juntará a estes autos descrição minuciosa dos lançamentos contábeis relativos às despesas ora discutidas, bem como cópias dos documentos comprobatórios de sua efetividade.

b2) Weekly Cash Report

Essas despesas, no montante de R\$ 3.076.979,36, se referem a gastos efetuados com recursos do caixa de cada uma das lojas da Impugnante. Mais especificamente, a reembolsos e pagamentos referentes a despesas de viagens profissionais realizadas por empregados dos estabelecimentos da Impugnante (visitas a outras lojas, deslocamentos para reuniões dentre outras situações).

Como se verifica, portanto, tais despesas estão claramente relacionadas às atividades da Impugnante, nos termos já expostos em tópicos anteriores e, portanto, devem ser consideradas dedutíveis.

A fim de demonstrar o exposto, a Impugnante irá levantar e juntar a estes autos informações e documentos aptos a comprovar a efetividade das despesas em questão, de forma a restar absolutamente comprovada a regularidade da conduta por ela adotada.

b3) Vendor Name Vazio

Referida rubrica se refere a despesas no valor de R\$ 3.868.560,43, relativas à contabilização de despesas pré-operacionais incorridas por lojas em construção.

Como já mencionado, a Fiscalização glosou tais despesas por entender que não estariam amparadas por documentação hábil e idônea. Ocorre, pois, que tais despesas foram integralmente revertidas por lançamentos a crédito na mesma conta questionada pela Fiscalização. Em outras palavras, tais despesas não poderiam ser glosadas em razão de um único fato: elas não produziram efeito algum no resultado da recorrente.

Dessa forma, a grosso modo, a glosa dos lançamentos contábeis ora discutidos implica a tributação em duplicidade dos valores questionados. Considerações se fazem necessárias:

Em consonância com a legislação fiscal e contábil aplicável até a edição da medida provisória n. 449/2008, despesas pré-operacionais podiam ser contabilizadas no ativo diferido da empresa, podendo ser amortizadas em prazo não inferior a cinco anos e não superior a dez anos, a partir do início da operação normal ou do exercício em que passem a ser usufruídos os benefícios decorrentes.

À época dos fatos em discussão, era exatamente esse o tratamento dado pela Impugnante às despesas ora questionadas, que, conforme informado acima, se referem a despesas pré-operacionais: registro no ativo diferido e amortização em 10 anos, iniciada a partir da inauguração da loja. Ocorre, porém, que, por questões sistêmicas, referidas despesas eram inicialmente registradas em conta de resultado como despesa para então serem reclassificadas para o ativo diferido.

Explica-se. A conta contábil ora questionada (conta 4.2.1.01.008) registra todas as despesas de viagens registradas pela Impugnante (considerando todos os seus estabelecimentos).

Despesas de viagens atribuídas a unidades em construção (as despesas pré-operacionais de que trata a glosa ora discutida) eram, por uma questão sistêmica, inicialmente registradas nessa mesma conta contábil. Como o estabelecimento que incorreu na despesa ainda não havia sido oficialmente inaugurado, à época dos fatos, o lançamento foi feito sob a rubrica "Vendor Name Vazio". Posteriormente, referidos lançamentos foram reclassificados para uma conta de "ativo diferido", mas seus sistemas contábeis não haviam sido adaptados à mudança no ano de 2009 ("encontrão" que foi resolvido atualmente).

c) Provisão

De acordo com a fiscalização a despesa em questão, no valor de R\$ 18.621,59 possui o histórico de provisão, sendo portanto não dedutível da base de cálculo do IRPJ e CSLL. Todavia, ao contrário do que afirma a fiscalização, essa despesa foi adicionada à base cálculo dos tributos. Está preparando planilha para demonstrar que as despesas foram corretamente adicionadas ao lucro líquido que será juntada aos autos tão logo esteja finalizada.

III - Despesas Legais (conta 4.2.1.01.020)**a) MTR Transfer**

Essas despesas no montante de R\$ 27.640,64 também tiveram reclassificações contábeis sem efeito no resultado tributável. A fim de comprovar também a efetividade das despesas levantará e juntará descrição minuciosa dos lançamentos relativos as despesas ora discutidas, bem como cópias dos documentos comprobatórios de sua efetividade.

b) Darf código 1256 e Multas fiscais.

A glosa refere-se a pagamento de despesa relativa a débitos fiscais no âmbito do REFIS IV (código 1256), no valor de R\$ 1.254.968,96, e R\$ 141.080,55 relativo a multas fiscais.

De acordo com a fiscalização, a glosa se justifica com base no art. 344, § 5º do RIR de 1999. que determina não serem dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações que não resultem falta ou insuficiência de tributo.

No que diz respeito ao Darf no valor de R\$ 1.254.968,96, de fato transitou pela conta 4.2.1.01.020, mas somente em razão de um equívoco da impugnante que registrou tal valor equivocadamente nesta conta. A despesa foi reclassificada não produzindo efeito na conta de resultado. Ao se analisar o razão contábil verifica-se que após a reclassificação a despesa foi efetivamente contabilizada na conta 4.2.1.01.119 que também foi objeto de glosa fiscal.

Entende a despesa em questão é integralmente dedutível, pois não se refere a multas fiscais, mas sim a pagamento de tributo, conforme darf anexo, motivo pelo qual é inteiramente dedutível

A multa pode ser paga à vista e liquidar multas e juros com prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL. O Darf glosado, ao contrário do que argumenta a Fiscalização, não foi utilizado para pagamento das multas e juros, mas tão somente para pagamento de tributo. Se tivessem sido analisados os Darfs, não seriam glosadas as despesas, já que é clara a disposição do art. 344 do RIR de 1999, no sentido de serem dedutíveis na apuração do Lucro Real, os tributos e as contribuições.

O art. 374 do RIR de 1999, assegura a dedução como custo ou despesa financeira, do valor relativo aos juros de mora pagos ou incorridos. O Parecer CST nº

174 de 2004, da mesma forma possibilita essa dedução, concluindo que os juros de mora, por se tratar de compensação pelo atraso na liquidação de débitos, caracterizam-se como despesa financeira e, como tal, são dedutíveis.

As razões expostas, relativamente ao Darf de R\$ 141.080,55 são plenamente aplicáveis ao Darf de R\$ 1.254.968, 96.

Com relação às multas, o regulamento do IR permite dedução das de natureza compensatória e as impostas por infrações que não resultem em falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

Assim, a análise da fiscalização esta incorreta, devendo ser cancelado o item do AI.

c) Despesas Bancárias

Foram glosadas despesas bancárias de R\$ 828.463,40, decorrentes de contratos de prestação de fiança celebrados entre a impugnante e instituições financeiras para garantia de débitos objeto de ações judiciais sob o argumento de que não poderiam ser consideradas operacionais, pois não fariam parte da apuração do lucro da empresa, sendo gastos com a estrutura do capital. Mas, a conclusão fiscal é infundada pois enquadram-se perfeitamente no conceito de despesas operacionais. Como é cediço, a maioria das empresas necessitam celebrar esses contratos de prestação de fiança para poder apresentar defesa nas ações judiciais propostas contra si, como as execuções fiscais, em que é necessário e obrigatório garantir o juízo para apresentação de embargos à execução. São portanto absolutamente necessárias usuais e normais para a empresa executar suas atividades.

Portanto deve ser cancelado esse item do auto de infração.

d) Provisão

Aplicam-se a este item as mesmas argumentações apresentadas no item "II – c". Esclarece que a é a conta 2.1.1.07.002 que determina quais valores deverão ser adicionados ou excluídos da base de cálculo dos tributos. Reitera que o saldo da citada conta de passivo foi integralmente adicionada à base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

IV – Conta contábil 4.2.1.01.075 – Reuniões e Convenções

a) Vendor Name Vazio

As despesas registradas nessa conta no montante de R\$ 506.716,41, foram glosadas pela fiscalização por entender que os lançamentos não estavam embasados em documentação hábil e idônea. Referem-se tais despesas a pagamento de cursos e seminários realizados no exterior. Apresentam-se documentos relativos a pagamento de cursos (solicitação de pagamento, contrato de cambio e faturas dos prestadores) (doc.22).

Informa que está levantando maiores informações sobre os cursos em questão e eventuais documentos comprobatórios que serão devidamente juntados aos autos tão logo sejam obtidos, para mostrar a improcedência dessa glosa questionada.

b) Alocação aluguel Int e Patrícia de Paula C

As despesas em questão, nos montantes de R\$ 453.836,32 e R\$ 31.314,52, foram glosadas pela fiscalização por entender que correspondem a lançamentos não embasados em documentação hábil e idônea.

b1) Alocação Aluguel Int.

A impugnante informa que está levantando maiores informações e documentação comprobatória dessas despesas que serão juntadas a estes autos, ocasião em que será demonstrada a total improcedência da glosa em questão.

b2) Patrícia de Paula C

Referem-se a despesas de serviços de publicidade (mão de obra e confecção de painéis e outras mídias para comunicação) prestados pela empresa Devisu- Criação e Comunicação Visual (Patrícia de Paula Com. Visual EPP) no âmbito de eventos realizados pela impugnante.

c) Provisão

Em que pese a nomenclatura “provisão”, as despesas glosadas registradas nessa conta no montante de R\$ 1.652,00 correspondem a efetivas despesas incorridas pela Impugnante, que esta levantando documentos aptos a comprovar tal fato.

d) Wal Mart

Foram glosadas as despesas contabilizadas sob essa rubrica, no montante de R\$ 365.400,10, por entender que referidos lançamentos não estavam embasados em documentação hábil e idônea. Referem-se a pagamento de cursos e seminários realizados no exterior, (vide mais uma vez, o doc. 22 para documentação exemplificativa). Informa que serão juntados a estes autos tão logo sejam obtidos, ocasião em que será demonstrada a total improcedência da glosa em questão.

e) Darf código 0473

Mais uma vez, a fiscalização glosou despesas alegando tratarem-se de multas indedutíveis, quando na verdade trata-se apenas de pagamento de imposto. Darf de R\$ 33.675,33 refere-se ao pagamento de Imposto de Renda Retido na Fonte no mês de setembro de 2009, conforme atesta o Darf e DCTF ora anexados (doc.20), que são dedutíveis de acordo com o art. 344 do RIR de 1996. Portanto requer o cancelamento desse item.

V- Conta contábil 4.2.1.04.015 – Auxílio Alimentação Relações Públicas

a) Brindes

Entendeu o fisco que as despesas incorridas pela recorrente com material promocional não seriam dedutíveis do Lucro tributável para apuração do IR e da CSLL. Todavia, essas despesas não se caracterizam como brindes, mas sim, propaganda, sendo absolutamente necessárias ao desenvolvimento da atividade social da impugnante, portanto, possibilitando a sua dedutibilidade, nos termos do art. 366 do RIR de 1999.

É bastante amplo o instrumento da propaganda, na medida em que são inúmeras as formas pelas quais a marca da empresa ou um produto específico poderão ser divulgados com o fim de atrair consumidores para os seus produtos. São gastos constituídos não por mera liberalidade, mas dispêndios que tem a clara expectativa de retorno comercial.

O objeto social da impugnante envolve importação, exportação, industrialização e comercialização, no atacado e no varejo de produtos em geral. Assim, tais gastos com materiais promocionais cedidos aos seus clientes têm o intuito de incrementar suas vendas. Por meio de propaganda divulga a seus potenciais clientes a boa qualidade dos produtos que coloca no mercado. Trata-se de típica despesa necessária à manutenção da fonte produtora do rendimento, enquadrando-se na condição prevista no art. 366 do RIR de 1999.

As despesas enquadram-se perfeitamente na condição prevista no art. 366 do RIR de 1999 que permite a dedução. Além disso, o inciso VII do art. 13 da Lei nº 9.249, de 1995 foi introduzido no ordenamento jurídico com o intuito de afastar a dedutibilidade de gastos incorridos pelos contribuintes em que absolutamente nada coadunam com suas atividades, ou seja, gastos não vinculados à operacionalidade de seu objeto social. É o caso de despesas com brindes, que não devem ser confundidas com as despesas de propaganda. Há de se fazer distinção entre brinde e material promocional para fins de dedução da base de cálculo da CSLL.

Se mantida a adição, a tributação deixará de incidir sobre o lucro da impugnante para recair sobre seu patrimônio, o que é absolutamente inconstitucional. Qualquer adição indevida à base de cálculo do IRPJ e CSLL, contraria o disposto nos arts. 153, III e 195, I da Constituição Federal, pois não se estaria tributando Renda mas representará ilegítima instituição de empréstimo compulsório, em desacordo com o disposto no art. 148 da CF.

b) Contribuição e Patrocínio

*Foram glosadas duas despesas decorrentes de pagamentos para as empresas Difusão Editora e Valor Econômico S/A, no valor total de R\$ 89.000,00. A fiscalização limitou-se a expor que o artigo 13 da Lei nº 9.249, de 1996 excluiu a maioria das contribuições e doações na dedução do lucro real. Em momento algum enquadrou as despesas incorridas pela impugnante em qualquer das condutas expostas no referido art. 13. Essas enquadram-se no art. 368 do RIR de 1999, que dispõe que poderão ser deduzidos os gastos incorridos, com a formação profissional de empregados. Referem-se as despesas a cursos/seminários pagos pela impugnante aos seus funcionários, inclusive do “III Seminário Créditos de Carbono e Mudanças Climáticas”. Essas despesas são necessárias e usuais para seu negócio de maneira que **são revertidas em seu próprio benefício.***

c) Wal Mart

As despesas contabilizadas sob essa rubrica, no montante de R\$ 117.794,41, foram glosadas pela Fiscalização por ter entendido que tais despesas não estavam embasadas em documentação hábil e idônea. Informa a impugnante que tão logo sejam obtidos, os documentos necessários para comprovar tais despesas, serão devidamente juntados aos autos, ocasião em que será demonstrada a total improcedência da glosa em questão.

VI. Despesas operacionais – Provisões**a) considerações iniciais**

De acordo com a Fiscalização, durante o ano de 2009 foram contabilizadas diversas provisões que teriam reduzido o resultado tributável, sem ter efetuado as adições correspondentes para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

*Tal conclusão é improcedente, eis que se baseia em uma simples análise que não levou em conta **peculiaridades da contabilidade da empresa**. A fim de demonstrar tal fato, faz-se necessário tecer algumas considerações iniciais sobre a forma de contabilização de provisões adotada pela impugnante. A impugnante adota uma metodologia distinta: Ela efetua as adições e exclusões de valores provisionados com base nas contas de passivo (nas quais as provisões foram originalmente constituídas), em decorrência de certas limitações de seus sistemas contábeis. Tais adições e exclusões são efetuadas com base nas alterações no saldo das contas de passivo. Ou seja, se em um mesmo período há constituição e reversão de provisão a impugnante exclui ou adiciona o valor líquido das operações à base de cálculo do IRPJ e da CSLL.*

Isso ocorre porque, muitas vezes, as contas de resultado da Impugnante registram diversos valores objeto de reclassificação contábil, que não geram efeitos no resultado da empresa e, portanto, não devem ser adicionados. Mais ainda, por vezes, tais contas de resultado registram também despesas efetivas (em que pese o fato de tais contas adotarem a nomenclatura "provisão").

Frise-se que a metodologia adotada pela Impugnante (adição/exclusão das despesas/receitas de provisão pelo saldo da conta de passivo) não diminui a base tributável apurada. Isto porque a contas contém reclassificações de contas contábeis “(despesas cujo efeito foi anulado por um crédito no mesmo valor)” e despesas efetivas, não relacionadas à constituição de provisão. Como se demonstrará, o montante que efetivamente corresponde às provisões constituídas no ano de 2009 foram integralmente adicionadas ao resultado, com base nas alterações dos saldos das contas de passivo.

b) Contas 4.2.1.01.017 – Despesas administrativas, 4.2.1.04.036 – Provisão para contingências e 4.2.1.01.154 - Provisão para contingências trabalhistas. O número Batch é de controle dos lançamentos contábeis efetuados pela impugnante sem seu sistema de contabilidade. Os lançamentos indicados na cor

amarela indicam os valores que efetivamente equivalem a provisões e que foram devidamente adicionados à base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Houve reclassificações contábeis.

Como exemplo reproduze-se abaixo o quadro originalmente apresentado no doc. 10²³, “no qual se pode verificar que o valor de R\$ 1.264.474,21, objeto de glosa fiscal, é, em parte, contrapartida de lançamento de R\$ 612.490,41, que corresponde a uma efetiva provisão.”

Conta 4.2.1.01.017 – Despesas administrativas

Conta	Conta SPED	Account Name	Montante
441	2.2.3.02.007	PROVISAO P CONTINGENCIAS T	-612.490,41
929	4.2.1.01.017	DESPESAS ADMINISTRATIVAS	1.264.474,21
937	4.2.1.04.036	PROVISAO PARA CONTINGENCIAS	-467.340,29
947	4.2.1.01.155	PROVISÃO PARA CONTINGENCIAS CIVIL	-201.917,65
1083	4.2.1.02.011	DESPESAS COM JUROS	17.274,14

a) despesas de juros - despesas efetivas, passíveis de exclusão das bases de cálculo do IRPJ e CSLL; e

b) Reclassificações contábeis para as contas 4.2.1.04.036 e 4.2.1.01.155. Note-se que os valores em questão não produziram efeito nenhum no resultado da Impugnante, eis que as despesas em questão foram anuladas por meio de créditos nas contas 4.2.1.04.036 e 4.2.1.01-155.

Como se verifica, parcela dos valores glosados pela Fiscalização nesta conta foi reclassificada para as contas 4.2.1.04.036 e 4.2.1.01.155 – sendo que a primeira foi novamente glosada (como se verá seguir) e a segunda foi integralmente aceita pela Fiscalização.

Conta 4.2.1.04.036 – Provisão para contingências

Da análise do quadro resumo contido no Doc. 10 e abaixo transcrito, verifica-se que, o valor de R\$ 1.956.905,21, objeto de glosa fiscal, é na realidade, contrapartida de lançamentos a crédito efetuados nas contas de passivo 2.2.3.02.007 e 2.2.3.02.006, que foram devidamente adicionadas às bases do IRPJ e da CSLL.

Conta	Conta SPED	Account Name	Montante
441	2.2.3.02.007	PROVISÃO P CONTINGÊNCIAS T	-2.910.109,38
438	2.2.3.02.006	PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS	-332.712,94
937	4.2.1.04.036	PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS	1.956.905,21
1083	4.2.1.02.011	DESPESAS COM JUROS	242.455,41
947	4.2.1.01.155	PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS CIVIL	145.395,57 =
970	4.2.1.04.018	ACOES TRABALHISTAS	26.890,47

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/07/2016 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 08/07/2016 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 11/07/2016 por LEONARD O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 12/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

1051	4.2.1.04.036	PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS	201.917,72
929	4.2.1.01.017	DESPESAS ADMINISTRATIVAS	669.257,94

Note-se que os lançamentos efetuados nas contas 2.2.3.02.007 e 2.2.3.02.006 que foram adicionadas à base de cálculo do IRPJ e da CSLL têm também contrapartida em outras contas de provisão, bem como de despesas efetivas.

Destaque-se que a conta 4.2.1.04.036 apresenta registro de reversão de provisão no montante de R\$ 136.979,06, sobre o qual a Impugnante deixa de comentar, eis que a exclusão da receita correspondente da base de cálculo dos tributos foi devidamente reconhecida pelo Fisco (conforme quadro na página 27 do TVF).

Conta 4.2.1.01.154 - Provisão para contingências trabalhista

Da análise do quadro resumo abaixo transcrito, verifica-se que o valor de R\$ 1.584.122,94 objeto de glosa fiscal, tem por contrapartida lançamentos a crédito efetuados na conta de passivo 2.2.3.02.007, que foram devidamente adicionados às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Os valores remanescentes representam despesas efetivas de diversas naturezas (lançamentos individualizados no doc.9) reclassificados de acordo. Note-se que, mais uma vez a reclassificação se deu por meio de um crédito efetuado em outras contas de resultados que eliminou o efeito original da despesa na conta questionada pela fiscalização.

Resumo			
Conta	Conta SPED	Account Name	Montante
441	2.2.3.02.007	PROVISAO P CONTINGENCIAS T	-1.056.557,56
1184	4.2.1.01.154	PROVISÃO PARA CONTINGENCIAS TRABALHISTA	1.584.122,94
		Outras contas de Despesa	-527.565,38

Como visto, parcela significativa dos valores glosados são contrapartidas de despesas efetivas (em que pese o fato de tais despesas terem sido levadas a resultado em conta com a denominação “provisão”), ou valores reclassificados, portanto revertidos sem efeitos legais no resultado da impugnante, fato que foi ignorado pelo Fisco.

O montante remanescente que efetivamente corresponde a provisões e tem por contrapartida registros feitos na conta 2.2.3.02.007 foi devidamente adicionado à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, com base nas alterações dos saldos das contas. A própria Fiscalização reconheceu que a Impugnante adicionou o montante de R\$ 4.262.095,07. Referido montante equivale ao saldo da conta 2.2.3.02.007, na qual a Impugnante controla as provisões questionadas pela Fiscalização. Ou seja, a Impugnante adicionou o saldo da conta contábil - o qual considera tanto as despesas de constituição de provisão quanto as receitas de reversão - à base dos tributos em questão. Para demonstrar tal fato, a Impugnante apresenta o razão da conta 2.2.3.02.007 - cujo saldo foi devidamente acrescido à base de cálculo do IRPJ e da CSLL (doc 12), bem como quadros contendo os lançamentos efetuados na referida conta (grifados em amarelo) (doe 13) e suas contrapartidas. Novamente, é possível fazer o cotejo entre os documentos com base nos Batch indicados.

Resta, portanto, demonstrado o equívoco fiscal que glosou despesas efetivas e reclassificações contábeis, como se provisão fossem e a regularidade dos procedimentos adotados pela impugnante, que considerou tanto as despesas relativas à constituição de provisões quanto às receitas decorrentes da reversão de provisões na base de cálculo do IRPJ e da CSLL por ela devidos.

Conta 4.2.1.01.051 – Recuperação Despesa Prop. Cooperada

Ocorre que as despesas glosadas pela fiscalização, são na realidade despesas efetivas de propaganda e publicidade, totalmente dedutíveis nos termos da legislação vigente (art. 366 do RIR de 1999) e não simples provisões, as quais são dedutíveis, respeitado o regime de competência, ou seja, a despesa se reporta a um determinado mês, deve necessariamente ser contabilizada nesse mês.

É sabido que a impugnante possui diversos anunciantes e tem significativas despesas de propaganda e publicidade. A empresa registra a despesa em sua contabilidade, com base na nota fiscal do fornecedor de serviço ou material. Ocorre que durante o ano de 2009, em razão de questões sistêmicas e de um complexo fluxo de aprovação de pagamentos, as supracitadas notas fiscais somente poderiam ser inseridas nos sistemas contábeis, após o decurso temporal, muitas vezes superior a um mês. Nesse contexto, uma nota emitida em janeiro, somente poderia ser registrada em fevereiro, sem violação ao princípio de competência. Problema sanado atualmente.

Assim, a impugnante passou a elaborar mensalmente uma planilha na qual registrava as notas fiscais e documentos de cobrança que deveriam ser registrados por competência em um dado mês (“planilha NF”). Com base no somatório dos valores registrados nessas planilhas, passa a registrar uma “provisão” na conta de passivo nº 2.1.1.07.007. Do ponto de vista fiscal, essa “provisão” é dedutível, reconhecida por competência no período pertinente. Tais montantes poderiam ser reconhecidos como contas a pagar, mas não o são, unicamente por questões sistêmicas.

No mês imediatamente posterior à constituição da referida “provisão” as notas fiscais são registradas no sistema gerando uma nova despesa. Porém o resultado dessa despesa é nulo, tendo em vista que a provisão constituída é revertida em outra conta de resultado, tendo por contrapartida lançamentos na conta de passivo n. 2.1.1.07.007.

Uma última explicação deve ser feita: Em dezembro de 2009, a Impugnante reverteu a provisão constituída em novembro do mesmo ano (contabilizando, portanto, receitas decorrentes) e constituiu provisão relativa a janeiro de 2010 (contabilizando as despesas decorrentes). Considerando que a provisão constituída pela Impugnante foi superior à reversão no montante de R\$ 1.648.374,13 e que o ano se encerrava, conservadoramente, adicionou o valor em questão à base de cálculo do IRPJ e CSLL apurados em 2009.

Feitas essas considerações, a impugnante passa a demonstrar o quanto alegado. Para tanto, junta a estes autos cópia das Planilhas NF mensais, que listam as notas fiscais e documentos de cobrança que embasaram a contabilização da “provisão” (que, como já mencionado, corresponde a uma despesa efetiva de publicidade, reconhecida por competência) (doe. 14).

Adicionalmente, a impugnante também traz a estes autos quadros contendo os lançamentos questionados pela fiscalização e suas respectivas contrapartidas, separados por Batch (doc. 15), acompanhado de quadro resumo, a exemplo do que foi feito no item anterior.

Como se verifica da análise de cada quadro, os lançamentos glosados pela Fiscalização (marcados em verde) são valores debitados na conta de resultado nº 4.2.1.01.051, que têm, como contrapartida, valores creditados na conta de passivo nº 2.1.1.07.007 (estes lançamentos representam o valor efetivo da provisão e estão indicados em amarelo escuro), bem como reclassificações gerenciais creditadas em outras contas de resultado.

É de se observar que referidas reclassificações acabam por anular parte da despesa registrada na conta 4.2.1.01.051. Ora, se a Impugnante contabiliza uma despesa de R\$ 100,00, tendo por contrapartida uma receita de R\$ 100,00, o efeito deste lançamento é nulo. Na prática, é o que ocorre ao somar tais reclassificações. Para demonstrar o alegado foi inserido na impugnação, o quadro demonstrativo à fl. 2795, relativo ao mês de janeiro de 2009.

Portanto, desconsiderando-se o montante de R\$ 422.989,78, resta uma despesa de R\$ 7.019.406,04 que tem como contrapartida o lançamento efetuado na conta 2.1.1.07.007 – devidamente levada a resultado. Situação similar se repete em todos os meses posteriores. Mais ainda, como se observa da análise do doc. 15, os lançamentos relativos a provisões registrados na conta 2.1.1.07.007 são efetuados mensalmente, sendo que, salvo pequenas variações observadas em alguns poucos meses, decorrentes de ajustes manuais, eles correspondem ao exato valor registrado mensalmente nas Planilhas NF.

Demonstrado, portanto, que as despesas de constituição de "provisão" estão registradas na conta 2.1.1.07.007 e não na conta 4.2.1.01.051, como afirmado pela Fiscalização, sendo tais despesas, na verdade, contas a pagar que competem ao mês em que são reconhecidas contabilmente.

Cabe agora demonstrar que cada valor debitado do resultado e registrado na conta 2.1.1.07.007 é revertido no mês seguinte, tendo por contrapartida um débito na referida conta de passivo e créditos em diversas contas de resultado.

A partir da página 5 do Doc. 15, a Impugnante listou os lançamentos efetuados na conta 2.1.1.07.007, incluindo aqueles relativos às reversões de "provisão" (indicados em amarelo claro), bem como suas contrapartidas. Note-se que a reversão efetuada em janeiro/2009 se refere à provisão constituída em dezembro/2008.

A fim de demonstrar que a reversão equivale exatamente ao valor constituído no mês anterior, a Impugnante reproduziu quadro relativo aos lançamentos de 28.2.2009 (item 279 da impugnação). A conta de passivo 2.1.1.07.007 é debitada no exato montante da provisão constituída no mês anterior, 7.019.406,04, tendo por contrapartida créditos em diversas contas de resultado (receitas de reversão). O mesmo procedimento se repete nos meses posteriores.

Ainda que o fisco entenda que os montantes registrados na conta 2.1.1.07.007 devam ser adicionados ao seu lucro tributável, não se pode deixar de

reconhecer que as receitas de reversão também devem ser abatidas contra as receitas decorretes das reversões retromencionadas, que devem ser excluídas do mesmo lucro tributável. Portanto, demonstrada está a necessidade do cancelamento dessas glosas.

Conta 4.2.1.01.119 - Despesas não dedutíveis

A conta em questão registra despesas no montante total de R\$ 3.332.071,86, sendo que a Fiscalização reconheceu que a Impugnante efetuou a adição de R\$ 1.303.882,72 ao seu lucro tributável. Nesse sentido, houve por bem o agente Fiscal adicionar a diferença apurada (R\$ 2.028.189,14) ao lucro tributável da Impugnante. Todavia, deixou de considerar que a referida conta de resultado registra despesas efetivas, totalmente passíveis de dedução.

Como já mencionado anteriormente, o Fisco, ao analisar a conta 4.2.1.01.020, glosou despesas relativas a um Darf no montante e R\$ 1.254.968,96 (código de recolhimento 1256). Ocorre que, como já demonstrado, referida despesa somente transitou por aquela conta, sendo posteriormente reclassificada para a conta 4.2.1.01.119 ora analisada. As mesmas razões justificam a dedutibilidade do valor de R\$ 141.080,55.

No que diz respeito aos valores remanescentes, a impugnante está buscando documentos aptos a comprovar a efetividade e dedutibilidade das despesas, que serão juntados tão logo sejam localizados.

Contas 4.2.1.01.012 - Despesas diversas e 4.2.1.01.066 -Projetos não aprovados

A Fiscalização houve por bem adicionar os saldos das contas contábeis - 1.2.3.01.012 e 4.2.1.01-066 nos montantes, respectivamente, de R\$ 12.972.699,89 e R\$ 5.158.648,64 (total de R\$ 18.131.348,53) ao lucro tributável da Impugnante, por entenderem que referidas contas eram, na realidade, meras provisões e, portanto, indedutíveis. Todavia, novamente o Fisco incorreu em equívoco, pois as contas 4.2.1.01.012 e 4.2.1.01.066 registram não apenas provisões, mas despesas efetivas.

Esclarece, que a parcela dos registros das contas que efetivamente corresponde a despesas de constituição de provisões foi devidamente acrescida à base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Ainda, que a exemplo do que ocorre com outras contas abordadas em tópicos anteriores, a empresa controla as adições e exclusões relativas à constituição de provisões com base na variação do saldo da conta de passivo que registra a provisão. No caso em tela, essas contas abordadas em tópicos anteriores a impugnante controla as adições e exclusões relativas à constituição de provisões, com base na variação do saldo da conta de passivo que registra a provisão. A fim de demonstrar o alegado produziu quadros explicativos às fls. 2799 e 2800 da impugnação.

Como se verifica, do montante de R\$ 18.131.348,53 adicionados ao lucro tributável da Impugnante, o montante de R\$ 11.515.701,35 já havia sido adicionado pela Impugnante, por meio da conta 2.1.1.07.002. A análise dos razões das supracitadas contas (doe. 18), por meio da consulta aos lançamentos efetuados com os

Batch indicados nos referidos quadros, demonstrará cabalmente a veracidade de todo o alegado.

No que diz respeito aos valores remanescentes, esclarece a Impugnante que correspondem a despesas efetivas. A Impugnante está buscando maiores informações, bem como comprovação dos pagamentos. Tais documentos serão juntados a estes autos tão logo sejam localizados.

Subsidiariamente – Necessidade de consideração da base negativa de CSLL de períodos anteriores

O auto de infração também merece ser cancelado em razão de erro no critério quantitativo de apuração do valor devido. Isto porque ao apurar a contribuição, o Fisco não considerou a Base de Cálculo Negativa de períodos anteriores, da qual poderia compensar até 30% do lucro líquido ajustado, nos termos do art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995.

A jurisprudência do CARF é clara no sentido de que, ao lavrar auto de infração, a Fiscalização deve realizar de ofício a compensação dos prejuízos fiscais/base negativa de CSLL.

Caso a D. Fiscalização tivesse procedido de acordo com a legislação, os valores de CSLL lançados teriam sido muito inferiores aos apurados, razão pela qual deve ser cancelado o presente auto de infração.

Ilegalidade da incidência de juros Selic sobre a multa de ofício.

Nos termos do que estabelece o artigo 61 da Lei n. 9.430/96, resta evidente que somente são admitidos os acréscimos moratórios referentes aos débitos decorrentes de tributos e contribuições, mas não sobre as penalidades pecuniárias. Assim, não há como se admitir a incidência de juros sobre a multa, na medida em que, por definição, se os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, eles devem incidir apenas sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal e não foi.

Isto é, o único pressuposto da cobrança dos juros decorre da não transferência voluntária e dentro do prazo legal do capital do contribuinte aos cofres públicos. Excetuando-se essa situação, qualquer incidência de juros revela-se abusiva e arbitrária, por ausência de seu pressuposto de fato, qual seja, a reposição de capital.

Nesse sentido, é evidente que os juros não existem por si só e não podem ser aplicados aleatoriamente sobre qualquer evento. Decorrem, antes de tudo, de uma obrigação principal. O mesmo ocorre em relação à multa, que só será devida se existir uma obrigação anterior não quitada no prazo legal.

Os juros não podem incidir sobre a multa, já que essa penalidade não retrata obrigação principal, mas sim encargo que se agrega ao valor da dívida, como forma de punir o contribuinte.

Ademais, a aplicação de tal percentual, de forma ilimitada, sobre o principal e sobre a multa, acarreta verdadeira afronta ao princípio constitucional do não confisco, bem como viola o direito de propriedade, já que faz incidir juros

exorbitantes sobre o imposto devido e, ainda, sobre a multa aplicada ! Portanto, deve ser integralmente cancelado o auto de infração.

Em face de todo o exposto, a Impugnante requer:

- a) Que seja o Auto de Infração julgado totalmente improcedente, cancelando-se integralmente o crédito tributário por ele constituído.*
- b) Subsidiariamente, caso não seja acolhido o pedido de cancelamento da autuação - o que se admite a mero título argumentativo - requer a Impugnante que seja afastada a incidência de juros SELIC sobre a multa de ofício.*
- c) Juntada de quaisquer outros documentos e informações que venham a corroborar com os fatos e argumentos descritos na presente Impugnação.*
- d) Que todas as intimações e publicações relativas a este processo sejam efetuadas, exclusivamente, em nome das advogadas Raquel Cristina Ribeiro Novais e Daniella Zagari Gonçalves, inscritas na OAB/SP sob os nºs 76.649 e 116.343, respectivamente, com escritório localizado na Av. Brigadeiro Faria Lima, 3144, 8º andar, São Paulo, SP.*

Juntou à impugnação:

“Lista de documentos” (via física):

DOC. 1 - Cartão do CNPJ

DOC. 2 - Documentos Societários

DOC. 3 - Procurações e documentos dos advogados DOC. 4 - Auto de Infração

DOC. 22 - Cursos no exterior: solicitações de pagamento, contrato de câmbio e faturas dos prestadores

“Lista de documentos” – CD-ROM:

DOC. 5 - Exemplo de Solicitação de Viagem

DOC. 6 - Razão contábil da conta 4.2.1.01.020

DOC. 7 - Cópia de notas fiscais emitidas pela empresa Devisu -Criação e Comunicação Visual (Patricia de Paula Com. Visual EPP)

DOC. 8 - Planilha exemplificativa: lançamentos efetuados na conta 4.2.1.01.008

DOC. 9 - Quadros com lançamentos contábeis efetuados nas conta 2.1.01.017, 4.2.1.04.036 e 4.2.1.01.154

DOC. 10 - Resumo dos lançamentos contábeis efetuados nas conta: 2.1.01.017, 4.2.1.04.036 e 4.2.1.01.154

DOC. 11 - Razões contábeis das contas 4.2.1.01.017, 4.2.1.04.036 e 4.2.1.01.154

DOC. 12 - Razão contábil da conta 2.2.3.02.007

DOC. 13 - Quadro de lançamentos contábeis da conta 2.2.3.02.007

DOC.14 - Planilhas mensais listando as notas fiscais consideradas na efetivação dos lançamentos efetuados na Conta 4.2.1.01.05

DOC. 15 - Quadros com os lançamentos efetuados na Conta 4.2.1.01.051

DOC. 16 - Razões das contas 2.1.1.07.007, 4.2.1.01.051 e outras contas de resultado.

DOC. 17 - Razão contábil da conta 4.2.1.01.119.

DOC. 18 - Razões contábeis das contas 4.2.1.01.012 e 4.2.1.01.066 e 2.1.1.07.00.

DOC. 19 - DARF Código 1256 no valor de R\$ 1.254.968,96

DOC. 20 - DARF Código 0473 no valor de R\$ R\$ 33.675,33

DOC. 21 - Fatura de Serviços - Valor Econômico.

A 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto, em análise da impugnação apresentada, julgou-a procedente em parte, tendo a decisão recebido a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

DEDUTIBILIDADE DE CUSTOS E DESPESAS.

A dedutibilidade de custos e despesas na determinação da base de cálculo do imposto somente é possível se prevista na legislação e devidamente comprovada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009

DEDUTIBILIDADE DE CUSTOS E DESPESAS.

A dedutibilidade de custos e despesas na determinação da base de cálculo da contribuição somente é possível se prevista na legislação e devidamente comprovada.

COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA.

Retifica-se o lançamento para levar a efeito no cálculo da CSLL devida a compensação de Base de Cálculo Negativa de períodos anteriores efetuada pelo Fisco, mas não considerada na determinação de seu valor.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO.

O protesto pela juntada posterior de documentação não obsta a apreciação da impugnação, e ela só é possível em casos especificados na lei.

SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA.

O pedido de diligência deve ser considerado não formulado, por não ter sido regularmente formalizado, além de inexistir justificativa para sua realização.

INTIMAÇÃO. ENDEREÇAMENTO.

Feita a eleição pelo sujeito passivo do domicílio tributário, não se admite domicílio especial no processo administrativo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

INCONSTITUCIONALIDADE.

É competência atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário pela Constituição Federal, manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis, cabendo à esfera administrativa zelar pelo seu cumprimento.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, tem previsão legal.

Em resumo, a decisão de primeira instância somente cancelou parcela de CSLL decorrente da compensação de 30% de CSLL com bases negativas de períodos anteriores não levadas em consideração pela autoridade lançadora.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 10 de fevereiro de 2015, uma terça-feira (fls. 16.357-16.358), apresentando recurso voluntário de fls. 16.384-16.453 em 12 de março de 2015, uma quinta-feira.

Aduz a Recorrente que a DRJ se limitou a analisar superficialmente as alegações contidas na impugnação, sem levar em consideração a documentação acostada aos autos em total afronta aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Em sede preliminar requer, assim, a declaração de nulidade da decisão recorrida, nos seguintes termos:

- em razão da gama de documentos que necessitava para comprovar a dedutibilidade das despesas glosadas, a Recorrente anexou documentos não só na impugnação apresentada, mas também em momento posterior, mas ainda antes da prolação da decisão recorrida;

- a DRJ entendeu por bem não analisar tal documentação em razão da preclusão prevista no art. 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, o que estaria em total descompasso com a jurisprudência do CARF;

- alega, contudo, que diversos documentos apresentados na impugnação também teriam sido absolutamente ignorados pela DRJ, uma vez que a decisão recorrida, em diversos pontos, teria mantido a glosa em razão da não apresentação de documentos por parte da Recorrente, mesmo em diversos casos em que a documentação fora apresentada em sede de impugnação;

- a turma julgadora de primeira instância teria desqualificado as provas apresentadas pela Recorrente ao afirmar que “alegar genericamente e simplesmente juntar

papéis ou demonstrativos não é provar”, embora a Recorrente tivesse, a seu ver, vinculado os documentos à matéria que se referiam.

No mérito, em resumo, assim se manifesta a Recorrente:

- Conta Contábil 4.2.1.01.001 – Despesas com Seguros

a) Seguro aeronave (R\$ 107.591,20): não se questiona a efetividade da despesa, mas sim se seria ou não dedutível. Aduz a Recorrente que de que a conclusão da Fiscalização e da DRJ de que o uso dos aviões seriam quase que estritamente particular, desvinulado do objeto social da empresa e de que a despesa não estaria intrinsecamente relacionada com a produção ou comercialização não estaria embasa por qualquer documentação ou informação mais detalhada contraria a jurisprudência do CARF, a qual indica que competiria ao Fisco fazer prova dessa alegação. Segundo a Recorrente do doc. 5 juntado à impugnação demonstraria o controle que possuía sobre a utilização da aeronave, que teria sido utilizada somente com fins corporativos;

b) MTR Transfer (R\$ 7.653,41): alega que as despesas registradas sob esta rubrica decorre de meros ajustes contábeis realizados, com subsequente crédito na conta de despesa original (eliminando a despesa inicialmente contabilizada) e débito na conta questionada. Aduz que não foi possível juntar a documentação aos autos em razão de sua antiguidade, bem como pelo envolvimento de grande volume de documentos;

c) Despesas com Seguros Pessoa Física (R\$ 532.167,35): referem-se a reembolsos e indenizações concedidos a clientes em decorrência de furtos e danos ao patrimônio, sofridos por eles nas dependências da Recorrente. Segundo a decisão recorrida “*foram apresentados formulários internos de controle da área de contabilidade e de contas a pagar, os quais indicam em seu corpo que se referem basicamente a reembolsos por furto de veículos, CD player, estepes etc. Não apresentou durante a ação fiscal, nem no prazo para impugnação, documentos que comprovassem a necessidade dessa despesa, valor exigido por terceiro, caracterizando mera liberalidade. Assim, não se pode conceituar tal despesa como dedutível, necessária à atividade da empresa como definido no art. 299 do RIR de 1999*”. Contudo, entende a Recorrente que os documentos já apresentados durante o procedimento fiscal são aptos a comprovar a dedutibilidade de tais despesas;

- Conta Contábil 4.2.1.01.008 – Despesas de Viagens

a) Fretamento Oceanair Táxi Aéreo e Líder Táxi Aéreo (R\$ 105.062,50): despesas pagas a Oceanair Táxi Aéreo se referem a fretamento de aeronovaves, o que seria normal para a atividade desenvolvida, em especial para o deslocamento de associados/diretores e empregados. Quanto aos valores pagos à Líder Táxi Aéreo diriam respeito a manutenção da aeronave própria, e não à fretamente, conforme alegou a Fiscalização. Alega que a DRJ manteve a glosa analisando

superficialmente as provas e suas alegações, o que implicaria nulidade do lançamento.

b) MTR Transfer, Weekly Cash Report e Vendor Name Vazio

- MTR Transfer (R\$ 255.644,77): diria respeito à reclassificações contábeis, o que a Recorrente entende já ter demonstrado sua correição;

- Weekly Cash Report (R\$ 3.076.979,88): despesas se referem a gastos efetuados com recursos do caixa de cada uma das lojas da Impugnante. Diriam respeito a reembolsos e pagamentos referentes a despesas de viagens profissionais realizadas por empregados dos estabelecimentos da Impugnante (visitas a outras lojas, deslocamentos para reuniões dentre outras situações). Não houve apresentação de documentação;

- Vendor Name Vazio (R\$ 1.868.560,45): Recorrente alega que se trata de despesas pré-operacionais e que foram contabilizadas em conta de despesa mas teria havido créditos nos mesmos valores nessa mesma conta, sendo a contrapartida conta de ativo diferido (1.1.9.01.014 – despesas pré-operacionais). A DRJ teria baseado seu voto na ausência de apresentação de documentos, mas não teria analisado a questão dos lançamentos a crédito que anulariam os efeitos na determinação do lucro líquido do período e, conseqüentemente, da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL;

c) Provisão (R\$ 18.621,59): argumenta a Recorrente que os valores em questão foram adicionados na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Esclarece que seria a conta 2.1.1.07.002 que determinaria quais valores deveriam ser adicionados ou excluídos das bases de cálculo dos tributos;

- Despesas Legais (conta 4.2.1.01.020)

a) MTR Transfer (R\$ 27.640,54): diria respeito à reclassificações contábeis, o que a Recorrente entende já ter demonstrado sua correição;

b) Darf código 1256 e Multas fiscais (R\$ 1.254.968,96 – Refis IV- e de R\$ 141.080,55 relativo a multas fiscais): para a Fiscalização e a decisão recorrida, o DARF teria sido utilizado para pagamento de multa de ofício e juros de mora no âmbito do “Refis IV”, o que implicaria ofensa ao art. 344 § 5º do RIR/99 dispõe que *“não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações, salvo as de natureza compensatória e as impostas por Infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, §5º)”*. Para a Recorrente, a decisão seria nula por não analisar os lançamentos realizados a crédito nesta mesma conta, em contrapartida para outra conta de despesa também glosada (4.2.1.01.119), o que implicaria dupla glosa. A comprovação dos lançamentos a crédito em tal

conta teriam sido comprovadas mediante cópia dos lançamentos realizados (doc. 5 da impugnação). Relativamente à glosa de R\$ 141.080,55, os motivos da DRJ para manutenção do lançamento foram os mesmos relativos ao outro DARF. Em primeiro lugar, explica a Recorrente que houve erro de contabilização, sendo debitada a conta referente a multas fiscais. Contudo, salienta a Recorrente que nesse caso ocorreu a mesma omissão no julgado relativa: creditou-se a conta de despesa e a contrapartida deu-se em outra conta de despesa também glosada pela Fiscalização, ou seja, novamente teria ocorrido a dupla glosa. A comprovação dos lançamentos a crédito em tal conta teriam sido comprovadas mediante cópia dos lançamentos realizados (doc. 5 da impugnação). Além disso, salienta que o DARF foi utilizado para pagar tributo com os benefícios previstos na Lei nº 11.941/2009 (“Refis IV”). Argumenta que nos termos do art. 1º, §§ 7º e 8º de que trata dessa lei, o contribuinte poderia pagar à vista seus débitos e liquidar multas e juros com prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa de CSLL. Esclarece que a multa e os juros são extintos com utilização de prejuízos fiscais, e não por meio de pagamento de DARF. O DARF em questão teria sido utilizado para quitação do principal, ou seja, do tributo em que multa e juros teriam sido quitados com utilização de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL. De toda forma, salienta que o tributo pago seria dedutível, assim como a multa e os juros de mora correspondentes;

c) Despesas Bancárias: aduz a Recorrente que o gasto em contratos de fiança bancária são necessários para garantia de futuras execuções fiscais que serão alvo de embargos à execução, sendo essencial manter sua regularidade fiscal. Em razão disso se tratariam de despesas necessárias, usuais e normais em suas atividades não podendo ser mantida a glosa com base no fundamento utilizado pela DRJ no sentido de que tais despesas não devem ser classificadas como operacionais por não serem gastos com a operação e manutenção da capacidade de produção da empresa, mas gastos com a estrutura de capital;

d) Provisão: a decisão recorrida não teria enfrentado a questão, sendo necessária a declaração de sua nulidade. De toda forma, argumenta a Recorrente que os valores em questão foram adicionados na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Esclarece que seria a conta 2.1.1.07.002 que determinaria quais valores deveriam ser adicionados ou excluídos das bases de cálculo dos tributos;

- Conta Contábil 4.2.1.01.075 – Reuniões e Convenções

a) Vendor Name Vazio (R\$ 506.716,41): segundo a Recorrente as despesas seriam decorrentes de ao pagamento de cursos e seminários realizados no exterior. A decisão recorrida informa que não foram apresentados documentos. Já a Recorrente alega que os documentos foram apresentados junto à impugnação (doc. 22);

b) Alocação aluguel Int e Patrícia de Paula C (R\$ 453.886,32 e R\$ 31.314,52): a glosa foi realizada e mantida pela DRJ por não terem sido

apresentados os documentos comprobatórios. Segundo a Recorrente, os documentos comprobatórios das despesas referentes a “Alocação Aluguel Int.” (R\$ 453.886,32) estariam à disposição da Fiscalização caso se entenda necessária a realização de diligência. No que atine a pagamentos realizados a “Patrícia de Paula C” (R\$ 31.314,52), diriam respeito a a serviços de publicidade. Alega a Recorrente que anexou à impugnação cópia de parcela significativa das notas fiscais emitidas pelo prestador de serviço (doc. 7 da impugnação), mas não teriam sido analisadas pela decisão de primeira instância. Pede a declaração de nulidade da decisão de piso, ou, se for o caso, a sua análise por este colegiado;

c) Provisão (R\$ 1.652,00): a Recorrente informa que os documentos estão à disposição da Fiscalização em caso de realização de diligência;

d) Wal-Mart (R\$ 365.400,10): segundo a Recorrente as despesas seriam decorrentes de ao pagamento de cursos e seminários realizados no exterior. A decisão recorrida informa que não foram apresentados documentos. Já a Recorrente alega que os documentos foram apresentados junto à impugnação (doc. 22);

e) Darf código 0473 (R\$ 33.675,33): a decisão recorrida afirma que por se tratar de recolhimento de imposto de renda retido na fonte, ou seja, recolhido na condição de responsável, tal valor não seria dedutível. Já a Recorrente afirma que o § 3º do art. 344 do RIR/99 lhe permite deduzir como despesa o imposto de renda retido na fonte;

- Conta Contábil 4.2.1.104.015 – Auxílio Alimentação Relações Públicas

a) Brindes (R\$ 59.299,11): a decisão recorrida entende que a confecção de porta retrato, móveis e cartas se caracterizaria como brinde, e, portanto, tais despesas seriam indedutíveis em face do disposto no inciso VII do art. 13 da Lei nº 9.249/95. Já a Recorrente aduz que se tratariam de despesas de propaganda. A esse respeito, a decisão recorrida argumenta que ainda que fossem despesas de propaganda, elas não estariam destacadamente relacionadas em conta própria conforme impõe o § 3º do art. 366 do RIR/99;

b) Contribuição e Patrocínio (R\$ 89.000,00): a Recorrente afirma que se trata de despesa com cursos/seminários pagos para seus funcionários. A DRJ entende que não resta caracterizada tal situação, tratando-se de contribuições não compulsórias, indedutíveis por força do disposto no inciso V do art. 13 da Lei nº 9.249/95;

c) Wal-Mart (R\$ 117.794,41): a decisão recorrida conclui que não houve apresentação de documentos que comprovassem tais despesas. Já a Recorrente, por sua vez, informa que os documentos estão à disposição da Fiscalização em caso de realização de diligência;

- Despesas Operacionais - Provisões

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/07/2016 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 08/07/2016 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 11/07/2016 por LEONARD O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 12/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- Contas 4.2.1.01.017 – Despesas administrativas, 4.2.1.04.036 – Provisão para contingências e 4.2.1.01.154 - Provisão para contingências trabalhistas;
- Conta 4.2.1.01.017 – Despesas administrativas;
- Conta 4.2.1.04.036 – Provisão para contingências;
- Conta 4.2.1.01.154 - Provisão para contingências trabalhista;
- Conta 4.2.1.01.051 – Recuperação Despesa Prop. Cooperada;
- Conta 4.2.1.01.119 - Despesas não dedutíveis;
- Contas 4.2.1.01.012 - Despesas diversas e 4.2.1.01.066 -Projetos não aprovados

- para todas essas contas a DRJ concluiu que os demonstrativos elaborados pela Recorrente nada provam e que não foram apresentados no prazo de impugnação qualquer documentação que pudesse comprovar a dedutibilidade das despesas em questão, ou, ainda que parte dessas tivessem sido adicionadas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. A Recorrente alega que em razão de limitações em seu sistema contábil, efetua o controle das contas de provisão pelo resultado líquido entre créditos (constituição da provisão) e débitos (reversão da provisão) realizados em determinado período, adicionando o valor líquido das operações à base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Além disso, vários outros valores glosados pela Fiscalização teriam sido creditados e revertidos para outras contas de despesa, ou ainda tinham como contrapartida outra conta de resultado, ou seja, seriam nulas para fim de apuração do lucro líquido. Especificamente em relação à conta 4.2.1.01.051 – Recuperação Despesa Prop. Cooperada (R\$ 90.809.148,98 de despesas contabilizadas e, de acordo com a Fiscalização, somente adicionados R\$ 1.648.374,13), aduz a Recorrente que não se tratava de provisão, mas sim de despesas efetivas de propaganda. A esse respeito foram anexadas às fls. 16.360-16.380 petição e documentos complementares protocolados após o prazo fatal para apresentação de impugnação que comprovariam suas alegações, documentos esses não analisados pela DRJ, conforme já relatado. Em razão disso, requer a nulidade da decisão de primeira instância.

- a Recorrente pugna, subsidiariamente, pela necessidade de consideração da base negativa de CSLL de períodos anteriores, matéria objeto de recurso de ofício;

- questiona-se ainda a cobrança de juros moratórios sobre a multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Alega a Recorrente que a decisão de primeira instância seria nula.

A primeira razão em que se apoia a Recorrente foi o fato de a decisão de piso não ter apreciado documentos acostados após o prazo para apresentação de impugnação.

Embora, de fato, a jurisprudência dominante no CARF indique que, em face do princípio da verdade material, os documentos deveriam ser analisados mesmo que apresentados após o prazo para a impugnação, não há como inquirir de nula a decisão recorrida por fundamentar seu entendimento no disposto no art. 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Caso este colegiado entenda que os documentos devem ser apreciados, assim o fará o relator, ou, se for o caso, a unidade de origem em face de eventual conversão do julgamento em diligência.

O segundo motivo que fundamenta o pedido de nulidade da decisão de primeira instância seria a análise superficial das provas. Entendo que, uma vez feita a análise de provas, não há que se falar em nulidade da decisão. A decisão pode estar até incorreta, mas tal conclusão adviria de nova análise, por este colegiado, do conjunto probatório constante nos autos, ou seja, essa questão está ligada ao mérito da exigência e será analisada oportunamente.

O terceiro motivo diz respeito à ausência de análise de alguns de seus argumentos, relativamente a algumas infrações, ou até mesmo análise quanto à infração propriamente dita. Passo a analisar cada um dos pontos indicados.

- Conta Contábil 4.2.1.01.008 – Despesas de Viagens

[...]

b) MTR Transfer, Weekly Cash Report e Vendor Name Vazio

- [...]

- Vendor Name Vazio (R\$ 1.868.560,45): Recorrente alega que se trata de despesas pré-operacionais e que foram contabilizadas em conta de despesa, mas teria havido créditos nos mesmos valores nessa mesma conta, sendo a contrapartida conta de ativo diferido (1.1.9.01.014 – despesas pré-operacionais). A DRJ teria baseado seu voto na ausência de apresentação de documentos, mas não teria analisado a questão dos lançamentos a crédito que anulariam os efeitos na determinação do lucro líquido do período

e, conseqüentemente, da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL;

Analisando a questão, de fato, a decisão recorrida limitou-se a verificar se havia ou não documentos que comprovassem a dedutibilidade dos valores lançados a débito em tal conta. Não há qualquer pronunciamento a respeito do argumento da Recorrente de que não houve efeito na apuração do lucro líquido (e, conseqüentemente, do lucro real e da base de cálculo da CSLL) em razão dos lançamentos realizados a crédito dessa mesma conta (tendo como contrapartida uma conta de ativo a ser amortizada oportunamente 1.1.9.01.014 – despesas pré-operacionais). Veja-se a decisão da DRJ em relação ao tema:

Alegou que se referem a despesas no valor de R\$ 1.868.560,43, relativas à contabilização de despesas pré-operacionais incorridas por lojas em construção. A fiscalização efetuou a glosa por entender que não estariam amparadas por documentação hábil e idônea, mas estas teriam sido integralmente revertidas por lançamentos a crédito na mesma conta questionada pela fiscalização. Não poderiam ter sido glosadas em razão de que não produziram efeito algum no resultado. A glosa implicaria tributação em duplicidade dos valores questionados. Aduziu que registrava tais despesas em conta de resultado e depois eram reclassificadas para conta do ativo diferido. Explicou que a conta 4.2.1.01.008 registra todas as despesas de viagens (considerando todos os seus estabelecimentos).

Ocorre que, na conta contábil 4.2.1.01.008 - Despesas de Viagens constam lançamentos cujo histórico se refere a pagamentos a "MTR Transfer" e "Weekly Cash Report", e também com históricos ou "Vendor Name" sem a descrição dos beneficiários destes pagamentos referentes a estas despesas operacionais.

Nos Termos de Intimação nº 4 e nº 7, e no Termo de Constatação e Intimação Fiscal foram solicitados documentos por amostragem referentes a estes lançamentos sem discriminação, e não foram apresentados, razão pela qual foram glosadas as despesas correspondentes, pois conforme legislação em vigor, as despesas operacionais devem estar devidamente suportadas por documentos hábeis e idôneos a comprovarem a sua natureza, a identidade do beneficiário, a quantidade, o valor da operação (RIR/1999).

Os valores glosados estão demonstrados na Planilha 5 - Anexo 2 Despesas de Viagens MTR Transfer, Planilha 6 - Anexo 2 Despesas de Viagens Weekly Cash Report e Planilha 7 - Anexo 2 Despesas de Viagens Vendor Name Vazio. Por esse motivo foram adicionados na apuração do lucro real e base de cálculo da CSLL.

Não apresentados durante a fiscalização, tampouco com a impugnação, os documentos necessários a comprovar a dedutibilidade dessas despesas, deve ser mantido o lançamento.

Conforme se observa a DRJ analisou se haveria documentos hábeis a comprovar a dedutibilidade das despesas. Contudo, se realmente os lançamentos a débito realizados pela Recorrente na conta de despesa foram seguidos de lançamentos a créditos nesta mesma rubrica, nos mesmos valores, para ativação de despesas pré-operacionais, como argumenta a Recorrente, a exigência correspondente não poderia subsistir. A esse respeito, contudo, a

decisão recorrida é silente.

refere a pagamento das multas e juros, mas tão somente para pagamento de tributo. É clara a disposição do art. 344 do RIR de 1999, no sentido de serem dedutíveis na apuração do Lucro Real, os tributos e as contribuições. Ainda, que o art. 374 do RIR de 1999, assegura a dedução como custo ou despesa financeira, do valor relativo aos juros de mora pagos ou incorridos. O Parecer CST nº 174 de 2004, da mesma forma possibilita essa dedução, concluindo que os juros de mora, por se tratar de compensação pelo atraso na liquidação de débitos, caracterizam-se como despesa financeira e, como tal, são dedutíveis. Pelas mesmas razões considerou dedutível o Darf de R\$ 141.080,55.

Observe-se que os documentos de arrecadação com código 1256 referem-se ao seguinte débito tributário:

RFB – Débitos Previdenciários - Pagamento à vista com utilização de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL para liquidar multa e juros	1256
---	-------------

Constam da conta 4.2.1.01.020 - Despesas Legais Multas Fiscais, o pagamento via DARF - Documento de Arrecadação de Tributos Federais, código de receita 1256 - RFB - Débitos Previdenciários - Pagamento à vista com utilização de Prejuízo Fiscal e base de Cálculo Negativa da CSLL para liquidar multa e juros. Trata-se de expediente em que a pessoa jurídica que optar pelo pagamento a vista ou pelo parcelamento na forma dos artigos 1º, 2º ou 3º da Lei 11.941, de 2009, pode liquidar valores correspondentes a multas, de mora ou de ofício, e a juros moratórios, inclusive relativos a débitos inscritos em DAU, com a utilização de créditos decorrentes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL próprios.

Ocorre que o artigo 344 § 5º do RIR/99 dispõe que "**não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações, salvo as de natureza compensatória e as impostas por Infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, §5º)**". O Parecer Normativo CST nº 61, de 1979, determina que multas fiscais são "aquelas impostas pela lei tributária, e quando decorrentes de falta ou insuficiência de pagamento de tributo e não sejam de natureza compensatória, serão indedutíveis". Os valores glosados referentes a estas despesas são de R\$ 1.254.968,96 (um milhão duzentos e cinquenta e quatro mil novecentos e sessenta e oito reais e noventa e seis centavos), DARF 1256, demonstrado na Planilha 10 - Anexo 5 Despesas Legais e de R\$ 141.080,55 (cento e quarenta e um mil oitenta reais e cinquenta e cinco centavos), Multas Fiscais, demonstrado na Planilha 11 - Anexo 5 Despesas Legais Multas Fiscais.

De fato a Lei nº 11.941, de 2009, no § 7º do art. 1º, concede a possibilidade de pagar **multa de mora ou de ofício e juros moratórios** com a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido próprios. Dispõe a norma:

§ 7º As empresas que optarem pelo pagamento ou parcelamento dos débitos nos termos deste artigo poderão liquidar os valores correspondentes a **multa, de mora ou de ofício, e a juros moratórios**, inclusive as relativas a débitos inscritos em dívida ativa, com a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido próprios.

As condições desse dispositivo são dadas para liquidação de multa de ofício, de mora e juros moratórios. Observe-se que os valores recolhidos mediante o Darf (código 1256), foram contabilizados como Débitos Previdenciários - Pagamento à Vista, conforme o anexo 5 – DESPESAS LEGAIS MULTAS FISCAIS.

A respeito desse assunto, manifestou-se o 1º CC, proferindo o seguinte acórdão:

*DESPESAS COM MULTAS FISCAIS – Nos termos do art. 225 § 4º e esclarecimentos contidos no PN 61/79, as multas e os acréscimos legais considerados dedutíveis e que têm natureza compensatória são: as que decorrem do recolhimento do tributo fora do prazo legal; os juros de mora resultantes do recolhimento espontâneo fora do prazo; e as multas por apresentação espontânea de declarações fora do prazo. São consideradas **indedutíveis** as multas por infrações fiscais que diferem daquelas anteriormente discriminadas e **outras contabilizadas sem a devida identificação.** (1º CC/ 7ª Câmara / Acórdão 107-05531, em 23.02.1999 – Dou de 19.05.1999).*

Ocorre que não foram apresentados documentos que comprovem a reclassificação alegada, e principalmente, que as parcelas liquidadas dessa forma se refiram a juros moratórios, multa de natureza compensatória ou impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo. [grifo nosso]

Qualquer dedução efetuada pela contribuinte deve estar amparada em norma legal e em documentos que a viabilize. Ocorre que o valor pago sob o código 1256 foi contabilizado como “multas fiscais”, e não foi comprovado a que se refere o valor pago. Assim, considerando o registro contábil, sem qualquer prova de sua dedutibilidade (que se refiram a juros moratórios e/ou outras parcelas dedutíveis) , não há como acatar a pretensão da contribuinte, devendo ser mantida a glosa.

Compulsando os autos, de fato, não identifiquei a documentação que comprovaria tal reclassificação. Aliás, o citado doc. 5 da impugnação reveste-se de apenas uma folha referente a suposta comprovação de solicitação de viagem, não tendo qualquer correlação com os fatos ora analisados.

Assim, rejeito a arguição de nulidade em relação à glosa em questão (Darf código 1256 e multas fiscais).

Contudo, no que diz respeito às provisões relacionadas à conta 4.2.1.01.020 - Despesas Legais, de fato, a decisão recorrida deixou de analisá-la, razão pela qual reconheço sua nulidade parcial, devendo a turma julgadora a quo também analisar tal ponto na decisão complementar a ser proferida.

- Conta Contábil 4.2.1.01.075 – Reuniões e Convenções

a) Vendor Name Vazio (R\$ 506.716,41): segundo a Recorrente as despesas seriam decorrentes de ao pagamento de cursos e seminários realizados no exterior. A decisão recorrida informa que não foram apresentados documentos. Já a Recorrente alega que os documentos foram apresentados junto à impugnação (doc. 22).

Em relação ao tema, compulsando os autos, não identifiquei o doc. 22 que estaria anexo à impugnação. Nos autos, s.m.j., estão anexados documentos numerados até “21”. Nesse cenário, não há omissão na decisão recorrida em relação ao tema, o que implica a rejeição de tal arguição de nulidade.

b) No que atine a pagamentos realizados a “Patrícia de Paula C” (R\$ 31.314,52), diriam respeito a a serviços de publicidade. Alega a Recorrente que anexou à impugnação cópia de parcela significativa das notas fiscais emitidas pelo prestador de serviço (doc. 7 da impugnação), mas não teriam sido analisadas pela decisão de primeira instância. Pede a declaração de nulidade da decisão de piso, ou, se for o caso, a sua análise por este colegiado.

Analisando a documentação apresentada na impugnação constatei que o referido doc. 7, na verdade, é tão somente uma nota fiscal, no valor de R\$ 3.590,00. Reproduzo, a seguir, excerto de tal nota fiscal (fl. 3.245):

DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS	QUANT.	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	INSCR. MUN.
Impressão 350x250cm. 4x4 cores com acabamento - Calendário	300	9,60	2.880,00	86.561
Impressão digital 350x130cm - Portico Entrada	01	490,00	490,00	
instalação e retirada	01	220,00	220,00	
			VALOR TOTAL DOS SERVIÇOS	3.590,00
			VALOR DO I.S.S.	
				(SERVIÇO + VENDA MERCANTIL E/OU INDUSTRIALIZAÇÃO)

Logo, a decisão recorrida não se mostra nula em relação ao tema.

d) Wal-Mart (R\$ 365.400,10): segundo a Recorrente as despesas seriam decorrentes de ao pagamento de cursos e seminários realizados no exterior. A decisão recorrida informa que não foram apresentados documentos. Já a Recorrente alega que os documentos foram apresentados junto à impugnação (doc. 22).

Em relação ao tema, compulsando os autos, não identifiquei o doc. 22 que estaria anexo à impugnação. Nos autos, s.m.j., estão anexados documentos numerados até “21”. Nesse cenário, não há omissão na decisão recorrida em relação ao tema, o que implica a rejeição de tal arguição de nulidade.

CONCLUSÃO

Assim sendo, impõe-se o retorno dos autos à turma julgadora de origem para que analise os argumentos apresentados em impugnação e que não foram objeto de manifestação na decisão recorrida (Conta Contábil 4.2.1.01.008 – Despesas de Viagens - Vendor Name Vazio (R\$ 1.868.560,45), bem como sobre o mérito da infração não abordada no acórdão guerreado (Conta Contábil - 4.2.1.01.020 - Despesas Legais - Provisões), prolatando acórdão complementar.

Após ciência desse novo acórdão, transcorrido o prazo para a apresentação do recurso voluntário sobre a matéria e demais providências cabíveis pela unidade de origem, retornem-se os autos a este colegiado para inclusão em nova pauta de julgamentos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator