



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13896.722525/2013-37
ACÓRDÃO	1302-007.490 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de agosto de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL WMB SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. RECURSO DE OFÍCIO. GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE.

É nulo o acórdão que deixa de apreciar a documentação apresentada com a impugnação, inclusive mídias eletrônicas e laudo pericial. Reconhecida a violação ao art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, impõe-se o retorno dos autos à instância de origem para novo julgamento, com exame integral das provas. Recurso Voluntário parcialmente provido. Recurso de Ofício não conhecido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, nos termos do relatório e voto da relatora. Quanto ao recurso voluntário, acordam, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade relacionada à mudança de critério jurídico, e acolher a preliminar de nulidade pela ausência de apreciação de provas, determinando o retorno dos autos à Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil, para que se profira nova decisão, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto por WAL MART BRASIL LTDA. e **Recurso de Ofício** pela Fazenda Pública contra o **Acórdão nº 108-011.581**, proferido pela 22ª Turma da DRJ08, em 18/03/2021, que julgou parcialmente procedente a impugnação ao Auto de Infração relativo ao IRPJ e à CSLL do ano-calendário de 2009.

Processo que retorna de Resolução e nulidades dos acórdãos proferidos pela DRJ por este Conselho, cujo relator originário era o ilustre conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Assim, faço um breve relato do processo.

A ação fiscal foi instaurada mediante o Mandado de Procedimento Fiscal nº 0812000-2011-00299-1, em 10/02/2012, resultando na lavratura do Termo de Verificação Fiscal (TVF) em 03/12/2013, e do correspondente Termo de Encerramento (TEPF), que consolidou exigências.

O objeto da fiscalização consistiu na verificação das deduções de custos e despesas operacionais informadas na DIPJ/2010, relativas ao ano-calendário de 2009, e da correta apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Foram glosadas diversas rubricas, em especial:

1. **Despesas não comprovadas e não necessárias** (por ausência de suporte documental ou por ausência de vinculação à atividade da empresa);
2. **Provisões não dedutíveis**, com fundamento no art. 13 da Lei nº 9.249/95 e nos arts. 335 e 338 do RIR/99;
3. **Multas de natureza tributária**, consideradas não dedutíveis;
4. **Brindes e despesas de propaganda**, reputadas como não usuais ou não comprovadas;
5. **Exclusões indevidas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL**;
6. **Inobservância de requisitos legais para dedutibilidade de contribuições e doações**.

A autuação teve como base a suposta ausência de comprovação de que as provisões lançadas em contas de resultado foram devidamente adicionadas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, bem como a alegação de que determinadas despesas não atendiam ao conceito de “necessárias e usuais”, previsto no art. 299 do RIR/99. A principal glosa incidiu sobre a conta 4.2.1.01.051 – Recuperação de Despesa de Propaganda Cooperada, no montante de R\$89.160.774,85, sob a alegação inicial de ausência de adição de provisões indedutíveis

Foi lavrado **Auto de Infração** que consolida exigências tributárias relativas ao IRPJ e à CSLL, **aplicando-se a sistemática do Lucro Real** como forma de tributação e período de **apuração**

anual, referente ao ano-calendário de **2009**. O **valor total** lançado foi de **R\$20.562.357,55**, incluindo principal, multa de ofício (simples) e juros de mora (calculados até 12/2013).

O Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 04/12/2013 (fls. 2687, 2697, 2738) e retornou aos autos em 03/01/2014 (fls. 2748/2806), apresentando **Impugnação**.

Em síntese, alegou a tempestividade da manifestação e **requereu diligência** para confirmar seus argumentos, fundamentando tal pedido na "*complexidade dos lançamentos contábeis*" (fl. 2751) e no "*enorme volume de documentos*" (fl. 2751) que sustentam suas alegações.

Ademais, sustentou que não caberia à Fiscalização, de forma subjetiva, **classificar um dispêndio como necessário ou usual**, uma vez que tal análise seria atribuição do "*próprio contribuinte, familiarizado com suas atividades*" (fl. 2754), abordando a natureza de cada despesa e relacionando-as com documentos.

Ainda, sustentou que (i) as provisões haviam sido corretamente adicionadas à base de cálculo, conforme metodologia de apuração com base nas variações do passivo contábil; (ii) diversas despesas tidas como não comprovadas possuíam respaldo documental nos arquivos eletrônicos apresentados; (iii) despesas com seguros e viagens de aeronaves, consideradas não usuais, estavam vinculadas à atividade empresarial e eram compatíveis com o objeto social da empresa; e (iv) os lançamentos relativos à conta contábil "4.2.1.01.051 – Recuperação de Despesa de Propaganda Cooperada" haviam sido devidamente tratados para fins fiscais, inclusive com suporte de laudo pericial independente.

Em **15/01/2015**, sobreveio a decisão da DRJ/RPO, formalizada no **Acórdão nº 14-55.990**, que manteve a exigência fiscal, afastando os argumentos da impugnação, **salvo** quanto à retificação da base de cálculo da CSLL para aproveitamento de base negativa de períodos anteriores. Concluiu, então, pelo julgamento procedente em parte apenas para "*ser alterado o valor da CSLL exigida neste processo, de R\$ 3.040.293,73 para R\$ 2.128.205,61*" (fls. 16.348).

Assim restou ementado:

Acórdão 14-55.990 - 3ª Turma da DRJ/RPO

Sessão de 15 de janeiro de 2015

Processo 13896.722525/2013-37

Interessado WAL MART BRASIL LTDA

CNPJ/CPF 00.063.960/0001-09

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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Contra esta decisão, a contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** em 12/03/2015, reiterando seus argumentos apresentados em sede de impugnação, e sustentando a necessidade

de reexame das provas apresentadas, em especial no que diz respeito à conta contábil de propaganda cooperada e à dedutibilidade das demais despesas operacionais.

Este Conselho, por meio da **Resolução nº 1402-000.363**, em 07/06/2016, de lavra do conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, **anulou parcialmente a decisão da DRJ** e determinou o retorno dos autos para **juízo complementar**, para saneamento da omissão quanto à análise de determinadas rubricas, como segue:

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. (grifou-se)

A DRJ proferiu nova decisão administrativa, agora no **Acórdão nº 14-63.629**, em 12/01/2017, reiterando parcialmente os fundamentos anteriores, mas **reconhecendo a compensação de base negativa de CSLL**. Manteve, contudo, o lançamento relativo às demais glosas, inclusive quanto à alegada indedutibilidade de despesas de propaganda cooperada, sob o argumento de ausência de comprovação documental suficiente, ainda que a motivação original da glosa tenha sido outra, a saber, ausência de adição de provisões não dedutíveis.

Colaciono a ementa:

Acórdão 14-63.629 - 3ª Turma da DRJ/RPO

Sessão de 12 de janeiro de 2017

Processo 13896.722525/2013-37

Interessado WAL MART BRASIL LTDA

CNPJ/CPF 00.063.960/0001-09

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

DEDUTIBILIDADE DE 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 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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada, a contribuinte interpôs **segundo Recurso voluntário**, em 20/03/2017, alegando:

- **Preliminarmente**, a nulidade do acórdão por alteração do critério jurídico do lançamento sem lavratura de novo auto de infração, em violação ao art. 146 do CTN e ao art. 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/72;
- **Cerceamento de defesa**, por negativa de análise de provas documentais tidas como intempestivas, apesar de sua pertinência e do volume de informações exigido pela fiscalização;
- **No mérito**, que todas as glosas são indevidas, por inexistência de fato gerador, presença de suporte probatório, usualidade e necessidade das despesas e correta adição das provisões no LALUR.

A contribuinte também juntou o **Parecer Técnico elaborado pela consultoria Grant Thornton (junho/2017)**, reforçando a tese de que as provisões foram corretamente adicionadas e as despesas de propaganda efetivamente comprovadas.

Julgando o Recurso Voluntário, este Tribunal Administrativo proferiu novo julgamento em 13/06/2018, lavrado no **Acórdão 1301-003.166** de relatoria do conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, no qual anulou novamente as decisões da DRJ (14-55.990 e 14-63.629), reconhecendo cerceamento de defesa pela negativa de análise de documentos apresentados conjuntamente com a Impugnação (fls. 2805 a 16.301). Determinou-se, então, a prolação de nova decisão administrativa:

Processo nº 13896.722525/2013-37

Recurso De Ofício e Voluntário

Acórdão nº 1301-003.166 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 13 de junho de 2018

Matéria IRPJ - GLOSA DE DESPESAS

Recorrentes WAL MART BRASIL LTDA

FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

AUSÊNCIA DE ANÁLISE DE DOCUMENTOS APRESENTADOS NA MESMA DATA EM QUE A IMPUGNAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

Constatada negativa de análise de documentação acostada aos autos na mesma data em que foi apresentada a impugnação, documentação essa apta a, em tese,

infirmar praticamente a totalidade da exigência, devem ser anuladas as decisões proferidas em face do evidente cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em **dar provimento parcial ao recurso voluntário para anular os acórdãos 14-55.990 e 14-63.629**, determinando o retorno dos autos à 3ª Turma da DRJ/RPO para que seja proferida nova decisão levando-se em consideração os documentos de fls. 2.805 a 16.301. Recurso de ofício prejudicado. (grifou-se)

Após diligência fiscal complementada determinada pela DRJ, conforme Despacho n. 95 da 3ª Turma da DRJ/RPO em 30/11/2018 (fls. 16852 e ss), sobreveio **Relatório Fiscal Complementar** de 08/06/2020, em que a autoridade fiscal procedeu à reavaliação das rubricas e fez distinções entre os pontos a **excluir** e os a **manter**:

1. Exclusões/reconhecimento parcial pelo Fisco:

- Admitiu que parte dos documentos apresentados (fls. 3.582 a 7.851 e 16.360 a 16.362) comprovavam despesas efetivas de propaganda e publicidade, registradas nas contas contábeis específicas (propaganda geral, rádio/TV, jornais, tabloides, etc.), o que levou a reconhecer, por amostragem, que esses valores correspondiam a gastos reais e dedutíveis.
- Reconheceu também que houve glosa em duplicidade em relação ao valor de R\$ 1.254.968,96 inicialmente registrado na conta 4.2.1.01.020 (Despesas Legais – DARF 1256), mas posteriormente reclassificado para a conta 4.2.1.01.119, de modo que a duplicidade deveria ser eliminada.

2. Manutenção das glosas:

- Reiterou a glosa das despesas lançadas sob os títulos MTR Transfer, Vendor Name Vazio e outras rubricas de viagens (R\$ 255.644,77, R\$ 1.868.560,45, etc.), por ausência de documentação idônea.
- Manteve a indedutibilidade de valores classificados como multas fiscais e DARF código 1256 (quando vinculados a multas/juros), com base no art. 344, §5º, do RIR/99.
- Reiterou a glosa das rubricas Alocação Aluguel INT (R\$ 453.886,32) e Patrícia de Paula C (R\$ 31.314,52), também por ausência de documentos comprobatórios.
- Manteve as glosas relativas às provisões não dedutíveis (contas 4.2.1.01.017 – Despesas Administrativas, 4.2.1.04.036 – Provisão para Contingências e 4.2.1.01.154 – Provisão Trabalhista), no total de R\$ 406.428,23, por entender que não foram devidamente adicionadas ao lucro real.

– Reiterou que as contas 4.2.1.01.012 – Despesas Diversas (R\$ 12.972.699,89) e 4.2.1.01.066 – Projetos não Aprovados (R\$ 5.158.648,64) foram deduzidas em duplicidade (como despesas operacionais e, novamente, como reversão de provisões não dedutíveis), devendo ser glosadas.

– No ponto central da controvérsia, manteve a glosa da conta 4.2.1.01.051 – Recuperação de Despesa de Propaganda Cooperada (R\$ 89.160.774,85), entendendo que, apesar das planilhas e notas apresentadas, não houve comprovação hábil e idônea suficiente para demonstrar o vínculo dos lançamentos com despesas efetivamente incorridas.

Assim, o Relatório Complementar acolheu parcialmente as alegações da contribuinte (afastando duplicidade e reconhecendo parte das despesas de propaganda), mas reafirmou a manutenção da quase totalidade das glosas, em especial a rubrica de propaganda cooperada, núcleo da controvérsia.

Ao analisar a questão, a 22ª Turma da DRJ 08, em 18/03/2021, **Acórdão nº 108-011.581**, fls. 17118 e ss (**ora impugnado**), decidiu por **julgar procedente em parte o pedido** veiculado em impugnação, mantendo glosas significativas e **reiterando a não aceitação de documentos juntados após a impugnação**.

Relaciono os pontos em que o Acórdão acolheu a defesa (exclusões ou reduções):

- **DARF Código 1256 (R\$ 1.254.968,96)**: reconheceu duplicidade de glosa, afastando a incidência na conta 4.2.1.01.020, mantendo apenas na 4.2.1.01.119.
- **Multas Fiscais (R\$ 141.080,55)**: reduziu parcialmente a glosa, admitindo que somente R\$ 30.309,00 correspondiam efetivamente a multa indedutível, cancelando R\$ 67.163,98.
- **Conta Patrícia de Paula C (R\$ 31.314,52)**: reconheceu a comprovação parcial, reduzindo a glosa para R\$ 4.904,52.
- **Conta Brindes (R\$ 59.299,11)**: entendeu que parte (R\$ 20.353,00) se referia a publicidade vinculada à atividade, reduzindo a glosa.
- **Conta DARF 0473 (R\$ 33.675,33)**: afastou a glosa, reconhecendo tratar-se de tributo efetivamente recolhido e não de multa.
- **Base Negativa da CSLL**: reconheceu o direito à compensação de períodos anteriores (art. 58 da Lei 8.981/95), retificando a base.

Os pontos em que o Acórdão manteve as glosas:

- **Propaganda Cooperada (R\$ 89.160.774,85)**: glosa integral, por ausência de comprovação documental considerada idônea.

- **Despesas com seguros de aeronave (R\$ 107.591,20), MTR Transfer (R\$ 7.653,41) e seguros a pessoas físicas (R\$ 532.167,35):** mantidas como não necessárias/não comprovadas.
- **Despesas de viagens (MTR Transfer – R\$ 255.644,77; Weekly Cash Report – R\$ 3.076.979,88; Vendor Name Vazio – R\$ 1.868.560,45; fretamento de aeronave – R\$ 105.062,50):** todas mantidas como indedutíveis.
- **Despesas legais (MTR Transfer – R\$ 27.640,54; despesas bancárias – R\$ 828.463,40; provisões – R\$ 26.643,40):** glosadas por falta de prova ou por não atenderem ao conceito legal.
- **Reuniões e Convenções (Vendor Name Vazio – R\$ 506.716,41; Alocação Aluguel INT – R\$ 453.886,22; Wal Mart – R\$ 365.400,10; provisão – R\$ 1.652,00):** mantidas as glosas.
- **Auxílio Alimentação RP (Contribuições e Patrocínios – R\$ 89.000,00; Wal Mart – R\$ 117.794,41):** glosadas integralmente.
- **Provisões não dedutíveis (Despesas Administrativas, Contingências e Contingências Trabalhistas – R\$ 406.428,23):** glosa mantida.
- **Despesas Diversas (R\$ 12.972.699,89) e Projetos não Aprovados (R\$ 5.158.648,64):** mantidas como indedutíveis, por caracterização de duplicidade e falta de comprovação.
- **Conta 4.2.1.01.119 (Despesas não Dedutíveis – R\$ 2.028.189,14):** glosa mantida parcialmente (R\$ 773.220,18).

Assim, a conclusão reduziu a exigência na forma do quadro 05 colacionado à decisão o qual trata do resultado do julgamento:

Quadro 05 - Resultado de Julgamento.						
Tributo	Autuado		Mantido		Excluído	
	Principal	Multa	Principal	Multa	Principal	Multa
IRPJ	6.702.590,68	5.026.943,01	6.237.521,14	4.678.140,85	465.069,54	348.802,16
CSLL	3.040.293,73	2.280.220,30	1.960.780,58	1.470.585,43	1.079.513,15	809.634,87
Totais I	9.742.884,41	7.307.163,31	8.198.301,72	6.148.726,29	1.544.582,69	1.158.437,02
Totais II		17.050.047,72		14.347.028,00		2.703.019,72

Veja-se a ementa:

ACÓRDÃO Nº 108-011.581 - 22ª TURMA DA DRJ08

DATA DA SESSÃO 18 DE MARÇO DE 2021

PROCESSO Nº 13896.722525/2013-37

INTERESSADO WAL MART BRASIL LTDA

CNPJ/CPF 00.063.960/0001-09

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 IRPJ 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 CSLL somente é possível se prevista na legislação e devidamente comprovada.

COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES

Retifica-se o lançamento para levar a efeito no cálculo da CSLL devida a compensação de correspondente base de cálculo negativa de períodos anteriores.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

ANO-CALENDÁRIO: 2009

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Nega-se o pedido de conversão de julgamento em diligência acaso evidenciado que a dúvida suscitada seria imediatamente aclarada com a juntada de simples documentos comprobatórios de despesa.

INTIMAÇÃO DO ACÓRDÃO. ADVOGADO DO CONTRIBUINTE.

Compete à autoridade preparadora do feito e não à julgadora praticar o ato de intimação do Acórdão resultante de julgamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ANO-CALENDÁRIO: 2009 JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

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

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada com a decisão, a contribuinte interpôs **terceiro Recurso Voluntário**, fls. 17237 a 17312, argumentando, em um apertado resumo, **preliminarmente**, **(i)** a nulidade parcial do acórdão da DRJ por indevida alteração do critério jurídico; **(ii)** a nulidade do acórdão por falta de apreciação de prova; e, no **mérito**, esclarecimentos acerca **(iii)** das despesas com seguros tanto da pessoa jurídica, como física; **(iv)** das despesas com viagens; **(v)** das despesas legais; **(vi)** das reuniões e convenções; **(vii)** do auxílio alimentação; **(viii)** das despesas operacionais; **(ix)** a inaplicabilidade de juros sobre a multa; e, por fim, **(x)** excesso na constituição do crédito tributário (glosa efetuada em duplicidade), requerendo que o CARF negue seguimento ao Recurso de Ofício.

Em 07/08/2025, a Contribuinte também apresentou **Memoriais Escritos**, apresentando a seguinte tabela de correlação para reforçar os seus argumentos:

ANEXO
Tabela contendo resumo das alegações e documentos apresentados pela Recorrente

Conta glosada	Rubrica	Valor da glosa	Parágrafos do TVF sobre o tema	Alegação Fiscal	Parágrafos da Impugnação (fls. 2748-2967)	Fls. do acórdão da DRJ (fls. 16309-16348)	Parágrafos do RV (fls. 16384-16531)	Fundamentos do Contribuinte	Informações Adicionais
Conta Contábil 4.2.1.01.001 – Despesas com Seguros	(a) Seguro Aeronave	R\$ 107.591,20	5.2.1	Despesa não operacional (viagens não necessárias à atividade)	29-40	fls. 24-26	59-74	Viagens necessárias e intrínsecas ao objeto social	Doc. 5 (fls. 2970)
	(b) MTR Transfer	R\$ 7.653,41	5.2.2	Despesa não amparada por documentação comprobatória	41-52	fls. 26	75-85	Reclassificação contábil, sem efeito no resultado	Erro de premissa da autuação(reclassificação)- Documentos à disposição
	(c) Despesas com Seguros Pessoa Física	R\$ 532.167,35	5.2.3	Despesa não operacional (mera liberalidade)	53-63	fls. 26	86-97	Despesa operacional (reembolsos e indenizações pagos a clientes por furtos e danos sofridos nas dependências da Recorrente	Natureza//efetividade da despesa incontroversas. Conceito de despesa operacional.
Conta Contábil 4.2.1.01.008 – Despesas de Viagens	(a) Fretamento Oceanair Táxi Aéreo e Líder Táxi Aéreo	R\$ 105.062,50	5.3.1	Despesa não operacional (viagens não necessárias à atividade)	64-77	fls. 27	98-117	Viagens necessárias e intrínsecas ao objeto social	Documentos anexados ao processo administrativo e Doc. 8 (fls. 3248)
	(b) MTR Transfer	R\$ 255.644,77	5.3.2	Despesa não amparada por documentação comprobatória	80-81	fls. 27	120-121	Reclassificação contábil, sem efeito no resultado	Erro de premissa da autuação(reclassificação)- Documentos à disposição
	(b) Weekly Cash Report	R\$ 3.076.979,88	5.3.2	Despesa não amparada por documentação comprobatória	82-85	fls. 27-28	122-124	Despesa operacional (despesas de viagens profissionais, visitas a lojas e outros deslocamentos)	Natureza//efetividade da despesa incontroversas. Conceito de despesa operacional.
	(b) Vendor Name Vazio	R\$ 1.868.560,45	5.3.2	Despesa não amparada por documentação comprobatória	86-101	fls. 28	125-141	Despesas pré-operacionais relativas a lojas em construção Objeto de Reclassificação contábil, sem efeito no resultado	Doc. 8 (fls. 3248)
	(c) Provisão	R\$ 18.621,59	5.3.3	Provisão indedutível	102-107	fls. 28-29	142-145	Valor já adicionado à base de cálculo do IRPJ e CSLL	Doc. 18 (fls. 9047-16290)
Conta Contábil 4.2.1.01.020 – Despesas Legais	(a) MTR Transfer	R\$ 27.640,54	5.4.1	Despesa não amparada por documentação comprobatória	108-109	fls. 29	146 (75-85)	Reclassificação contábil, sem efeito no resultado	Erro de premissa da autuação(reclassificação)- Documentos à disposição
	(b) Darf código 1256	R\$ 1.254.968,96	5.4.2	Multa indedutível (art. 344, § 5º, RIR/99)	110-121	fls. 29-31	150-160	Pagamento de tributo, não de juros e multa	Docs. 6 (fls. 2973-3225), 17 (fl. 9044) e 19 (fls. 16291)
	(b) DARF Multas Fiscais	R\$ 141.080,55	5.4.2	Multa indedutível (art. 344, § 5º, RIR/99)	110-112, 122-135	fls. 29-31	147-149, 161-176	Pagamento de tributo, não de juros e multa	Natureza//efetividade da despesa incontroversas. Pagamento de tributo.
	(c) Despesas Bancárias	R\$ 828.463,40	5.4.3	Despesas não operacionais (gastos com a estrutura de capital)	136-145	fls. 31	177-185	Despesa operacional (manutenção da regularidade fiscal da empresa)	Natureza//efetividade da despesa incontroversas. Conceito de despesa operacional.
	(d) Provisão	R\$ 26.643,40	5.4.4	Provisão indedutível	146-148	Omisso	186-188 (359-367)	Valor já adicionado por meio da contrapartida na conta 2.1.1.07.002.	Doc. 18 (fls. 9047-16290)
Conta Contábil 4.2.1.01.075 – Reuniões e Convenções	(a) Vendor Name Vazio	R\$ 506.716,41	5.5.1	Despesa não amparada por documentação comprobatória	149-152	fls. 31	189-193	Despesa operacional (despesas com cursos e seminários no exterior)	Doc. 22 (fls. 2952-2967)
	(b) Alocação aluguel Int	R\$ 453.886,32	5.5.2	Despesa não amparada por documentação comprobatória	153-155	fls. 32	194-196	Documentos à disposição caso entenda necessária a diligência	Documentos à disposição caso entenda necessária a diligência
	(b) Patrícia de Paula C	R\$ 31.314,52	5.5.2	Despesa não amparada por documentação comprobatória	156-158	fls. 32	197-200	Pagamento de serviços de publicidade, prova apresentada.	Doc. 7 (fls. 3228-3229, 3232-3233, 3236, 3244)
	(c) Provisão	R\$ 1.652,00	5.5.3	Provisão indedutível	159	Omisso	201-202	Em que pese o nome da conta contábil, os valores glosados se	Documentos à disposição caso entenda necessária a diligência

							referem a despesas efetivas.		
	(d) Wal-Mart	R\$ 365.400,10	5.5.4	Despesa não amparada por documentação comprobatória	160-162	fls. 33	203-205	Despesa operacional (despesas com cursos e seminários no exterior)	Doc. 22 (fls. 2952-2967)
	(e) Darf código 0473	R\$ 33.675,33	5.5.5	Impossibilidade de dedução por se tratar de tributo de terceiro.	163-167	fls. 33-34	206-212	A legislação autoriza a dedução pleiteada	Doc. 20 (fls. 16292-16295)
Conta contábil 4.2.104.015 – Auxílio Alimentação Relações Públicas	(a) Brindes	R\$ 59.299,11	5.6.1	Despesas não operacionais (brindes sem relação direta com a atividade desenvolvida)	168-186	fls. 34	213-231	Referidos dispêndios consistem em autênticas despesas de propaganda e publicidade, dedutíveis nos termos da legislação em vigor	Natureza//efetividade da despesa incontroversa. Conceito de despesa operacional.
	(b) Contribuição e Patrocínio	R\$ 89.000,00	5.6.2	Despesa indedutível - Art. 13 da Lei 9.249/96	187-199	fls. 35	232-244	Despesa operacional (gastos com a formação profissional dos empregados, cursos/seminários)	Doc. 21 (fls. 16296)
	(c) Wal-Mart	R\$ 117.794,41	5.6.3	Despesa não amparada por documentação comprobatória	200-201	fls. 35	245-246	Documentos à disposição caso entenda necessária a diligência	Documentos à disposição caso entenda necessária a diligência
Despesas Operacionais - Provisões	(b) Conta 4.2.1.01.017 - Despesas administrativas (b) Conta 4.2.1.04.036 - Provisão para contingências (b) 4.2.1.01.154 - Provisão para contingências trabalhista	R\$ 406.428,23	6.2.1-6.2.2	Contas registram um total de R\$ 4.668.523,30, tendo a Recorrente adicionado apenas parte	218-243 (202-217)	fls. 36-37	271-306 (247-270)	Reclassificação contábil (parcial) e despesas efetivas. Planilhas comprovam a composição dos valores	Docs. 9 a 13 (fls. 3248-3386)
	(c) Conta 4.2.1.01.051 - Recuperação Desp. Prop. Cooperada	R\$ 89.160.774,85	6.2.1-6.2.2	Provisão indedutível	250-284 (202-217)	fls. 36-37	307-352 (247-270)	Despesa operacional (propaganda e publicidade). Comprovação por amostragem na petição	Doc. 14 a 16 (3387-7851) e docs. anexos à Petição juntada aos autos em 27.1.2015 + LALUR
								de 27.1.2015 (fls. 16360-16369)	
	(d) Conta 4.2.1.01.119 - Despesas não dedutíveis	R\$ 2.028.189,14	6.2.1-6.2.2	Provisão indedutível (total de R\$ 3.332.071,86, sendo que a Fiscalização reconheceu que a Recorrente efetuou a adição de R\$ 1.303.882,72 na base)	285-290 (202-217)	fls. 36-37	353-358 (247-270)	Pagamento de tributo, não de juros e multa	Doc. 17 (fls. 9044)
	(e) Contas 4.2.1.01.012 - Despesas diversas e 4.2.1.01.066 - Projetos não aprovados	R\$ 18.131.348,53	6.3.1-6.3.7	Provisão indedutível	291-300 (202-217)	fls. 36-37	359-367 (247-270)	Valor total de R\$ 11.515.701,35 já adicionado por meio da contrapartida na conta 2.1.1.07.002.	Doc. 18 (fls. 9047-16290)

Após todo o exposto, o processo encontra-se à disposição do CARF para seguimento do contencioso.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

1. Da tempestividade e da admissibilidade

O Recurso Voluntário foi interposto pela contribuinte em 26/04/2021 (fls. 17237 a 17312), dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, considerando a data da ciência (26/03/2021) do Acórdão nº 108-011.581, proferido pela 22ª Turma da DRJ08 em 18/03/2021 (fls. 17118 e ss).

No que concerne à admissibilidade, verifico que se encontram atendidos os pressupostos recursais de legitimidade, representação processual regular e interesse recursal. O

Recurso Voluntário foi subscrito por advogados devidamente constituídos nos autos (fls. 16363/16365), com poderes específicos para recorrer, e a Fazenda Nacional está legalmente habilitada a interpor o Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso de Ofício, por sua vez, foi interposto pela Fazenda Nacional em observância ao disposto no art. 34 do mesmo Decreto nº 70.235/72, em razão da decisão de primeira instância não ter mantido integralmente a exigência fiscal. Do acórdão recorrido, não consta a menção de Recurso de Ofício. Contudo, em razão do art. 1º da Portaria MF n. 2/2023 e da Súmula CARF n. 103, deixo de conhecer do recurso de ofício, vez que o valor efetivamente exonerado pela decisão é inferior a R\$15.000.000,00 (quinze milhões de reais)¹.

Constatados, portanto, a tempestividade e a regularidade formal dos recursos, conheço do Recurso Voluntário e deixo de conhecer o Recurso de Ofício, pelo que passo a análise das preliminares.

2. Preliminares – Da suposta nulidade por alteração do critério jurídico – Inaplicabilidade do art. 146 do CTN

Antes de ingressar no exame de mérito, cumpre enfrentar a preliminar suscitada pela contribuinte quanto à **nulidade parcial do Acórdão nº 108-011.581**, de 18/03/2021, proferido pela 22ª Turma da DRJ08.

É de se reconhecer que o presente processo se arrasta há mais de uma década, tendo já retornado em duas oportunidades à instância *a quo* em razão de vícios de julgamento reconhecidos por este Conselho. Contudo, a duração excessiva do litígio não pode conduzir à supressão de garantias fundamentais da defesa no âmbito do processo administrativo fiscal.

O art. 59, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, estabelece que são nulas as decisões que negarem ao sujeito passivo o direito de defesa, e o §3º do mesmo artigo assegura, na hipótese de anulação para novo julgamento, o direito do contribuinte de apresentar nova defesa administrativa, inclusive com novos elementos de prova. Tal garantia não pode ser olvidada, mesmo diante da necessidade de conferir celeridade e efetividade à marcha processual.

A Contribuinte alega que o acórdão recorrido incorre em dois vícios principais:

(i) **Alteração indevida do critério jurídico da glosa** – A rubrica de maior valor, correspondente à conta 4.2.1.01.051 – Recuperação de Despesas de Propaganda Cooperada (R\$ 89.160.774,85), foi originalmente glosada pela

¹ Decreto 70.235/1972 Art. 34. *A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão: I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda. Portaria MF 2/2023 Art. 1º O Presidente de Turma e Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). Súmula Carf 103 Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.*

Fiscalização sob o **fundamento de ausência de adição de provisões não dedutíveis**. Todavia, a DRJ, ao reapreciar a matéria, manteve a glosa, mas **alterou a fundamentação para ausência de comprovação de efetividade e vinculação das despesas com a atividade empresarial**. Houve, portanto, clara alteração de critério jurídico sem lavratura de novo auto de infração, em afronta ao art. 146 do CTN e ao art. 18, §3º, do Decreto nº 70.235/72.

(ii) **Negativa de análise de provas apresentadas tempestivamente** – Como já reconhecido por este Conselho no Acórdão nº 1301-003.166, de 13/06/2018, relatado pelo Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, houve cerceamento de defesa pela ausência de análise de documentos apresentados na mesma data da impugnação (fls. 2805 a 16.301). O acórdão recorrido, não obstante a diligência posterior, **reiterou a rejeição de documentos relevantes**, sob o argumento de intempestividade, em contrariedade à determinação do CARF para que fossem efetivamente apreciados.

Vale relembrar que na **Resolução** nº 1402-000.363, de 07/06/2016, este Conselho já havia determinado expressamente o retorno dos autos para que a DRJ se manifestasse sobre rubricas específicas, notadamente:

- Conta 4.2.1.01.008 – Despesas de Viagens – Vendedor Name Vazio (R\$ 1.868.560,45);
- Conta 4.2.1.01.020 – Despesas Legais – Provisões (R\$ 26.643,40).

Na sequência, o **Acórdão** nº 1301-003.166 (sessão de 13/06/2018), também de relatoria do Conselheiro Fernando Brasil, foi ainda mais incisivo, declarando a nulidade integral das decisões anteriores da DRJ (14-55.990 e 14-63.629) e determinando que nova decisão fosse proferida **com análise de toda a documentação apresentada no prazo da impugnação** (fls. 2805 a 16.301).

Entendo não assistir razão à Contribuinte.

Embora suscitada nulidade do Acórdão nº 108-011.581 por suposta alteração de critério jurídico e negativa de análise probatória, verifico que não há vício capaz de infirmar a decisão de primeira instância. A discussão travada nos autos refere-se à dedutibilidade de determinadas despesas lançadas pela contribuinte, matéria que foi enfrentada pela DRJ com base na legislação vigente, notadamente o art. 299 do RIR/1999 e o art. 13 da Lei nº 9.249/95. Não se trata de inovação de fundamento, mas de reavaliação jurídica do mesmo fato, sendo certo que os documentos juntados foram devidamente considerados na extensão possível, inclusive com a realização de diligência complementar (fls. 17076/17110).

Importante frisar que a glosa apontada pela fiscalização, conforme constante do Termo de Verificação Fiscal (fls. 2711 e seguintes), refere-se à **inexistência de comprovação hábil**

e idônea das despesas lançadas como operacionais, incluindo-se, nesse contexto, a natureza e a documentação, por exemplo, das chamadas “recuperações de propaganda cooperada”. O que houve, na verdade, foi o aprofundamento da motivação já presente no lançamento fiscal, sem que se tenha verificado alteração do tipo infracional ou do fato gerador tributável.

A linha argumentativa permanece vinculada à **indedutibilidade de despesas não comprovadas e eventuais provisões não adicionadas**, o que não caracteriza inovação vedada.

O art. 146 do CTN veda a **mudança de critério jurídico** de forma retroativa e sem nova autuação. Entendo que não é disso que se trata aqui. A autoridade julgadora limitou-se a reafirmar os fundamentos legais aplicáveis ao caso, com base na documentação disponível, sem extrapolar o objeto da autuação. Tal atuação está de acordo com o art. 18, § 9º, do Decreto nº 70.235/72.

Assim, deixo de acolher a preliminar.

3. Preliminares – Do Cerceamento de Defesa pela Desconsideração Indevida de Provas

A contribuinte também aduz que apresentou, **ainda em sede de impugnação**, documentação que comprovaria a efetividade das despesas registradas, em CD-ROM, **inclusive notas fiscais e planilhas de controle, mas tais provas foram desconsideradas pela DRJ sob o argumento de intempestividade**.

Assiste razão à recorrente.

De fato, verifica-se que a contribuinte apresentou **vasta documentação contábil e laudos de auditoria** para demonstrar a regularidade das despesas questionadas, tendo inclusive sido requerida diligência pela Contribuinte, e negada pela DRJ.

Entretanto, a decisão recorrida **manteve glosas sem considerar integralmente a documentação apresentada**, o que contraria princípios fundamentais do processo administrativo fiscal, como a ampla defesa e o contraditório.

Nos termos do art. 16, § 4º, alínea "a", do Decreto nº 70.235/72, admite-se a apresentação de provas documentais supervenientes **quando houver motivo de força maior**, como alegado, diante do **volume documental e da antiguidade dos lançamentos**. Além disso, os documentos apresentados dizem respeito a fatos mencionados na inicial e, portanto, devem ser admitidos por força do **princípio da verdade material**, que rege o processo administrativo fiscal.

A negativa de análise das provas implicou violação ao **direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa (art. 5º, inciso LV, da CF/88)**, além de incorrer na nulidade prevista no art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

O acórdão recorrido determinou que fosse proferida nova decisão levando-se em consideração os documentos de fls. 2.805 a 16.301. A DRJ, por sua vez, deixou de apreciar

documentos carreados junto à Impugnação e aos Recursos Voluntários, que devem ser apreciados para construção do mérito.

Vejamos como expressamente incluiu o acórdão recorrido em suas razões de decidir:

88. Que se responda logo para não deixar dúvidas: podem até estar, mas, pelo menos no entender desse Relator, não merecem o conhecimento, certo que apresentadas, sem mínima dúvida, depois de findo o prazo para apresentação de impugnação e respectiva instrução probatória de parte do Contribuinte. No caso, o termo final para apresentação de defesa junto a essa primeira instância findou-se em 03/01/2014 e os “docs. anexos à Petição juntada aos autos em 27.1.2015 + LALUR” (fl. 16651), como está ai citado, deu-se em 27/01/2015 (vide fls. 16360/16369).

Analisar tais documentos nesta instância poderá acarretar supressão do direito de defesa da Contribuinte.

No caso, verifico no Acórdão recorrido as seguintes análises das glosas:

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.001 – DESPESAS COM SEGUROS (SEGURO AERONAVE) - R\$ 107.591,20.

17. Não se tem muita dúvida, como a propósito encaminha o Interessado, que o melhor manejo da conta em referência, sobre se dedutível, ou não, cumpriria a quem “está familiarizado com suas atividades” (fl. 2754). Sem ressalvas, desde o ponto de vista societário, de interesse de seus controladores ou acionistas minoritários. Para o(a) IRPJ/CSLL, definitivamente, não.

18. Quando o art. 299 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (base legal serviente à época dos fatos geradores), refere, para efeito de incidência do(a) IRPJ/CSLL2, que despesas operacionais (dedutíveis) só mesmo aquelas necessárias à manutenção da fonte produtora e, logo a seguir, limita o termo necessárias ao que é usual ou normal na atualização/reificação das transações/operações da atividade empresária, está, em última linha, condicionando a assunção de dedutibilidade d’uma despesa operacional ao quanto que ela está diretamente – e só diretamente – vinculada à marcha de vida da atividade empresária, que apenas se compreende (atividade empresária) desde que, a partir dela, uma vez que se tenha despesa paga ou incorrida agora, produza-se receita auferida ou reconhecida também agora (se se quiser, troque-se agora por casamento entre despesa e receita segundo o regime de competência). Não há subjetividade alguma ao se afirmar que a solicitação de “Aeronave por 3 dias para realização de RET em São Luis no dia 17/11/2009 e Market Visit em Salvador e Aracajú” (conforme documento juntado à fl. 2970) não moveu, imediatamente, diretamente, a caixa registradora do supermercado em atenção (Contribuinte), não em 2009. Iniciativas desse jaez (viagem aérea para realizar RET, Market Visit), em 2009, quando muito soam mais como eventual potência à geração de receita futura. Ora, mas isso se traduz, apenas e tão-só, em possível vinculação indireta (do gasto em referência) com a manutenção da fonte produtora de receita/renda. Com a devida assoma à fl. 2970, dali não extrai efeito imediato, direto na geração de

receita/renda a benefício do Interessado. E, se a vinculação é indireta, não cabe o dispêndio em tela debaixo do figurino de despesa dedutível das bases de cálculo de IRPJ/CSLL.

19. Enfim, a documentação apresentada (fl. 2970), bem que a prometida de sê-lo (“tais como as demais Solicitações de Viagem que compõem a integralidade das despesas glosadas [...] não foram juntados neste momento [...]” (fl. 2756), que empresta(riam) suporte à despesa em referência, revela(riam), em sua essência, um dispêndio não dedutível das bases de cálculo do(a) IRPJ/CSLL. Resumindo, se o Contribuinte pretende a juntada de mais documentos similares àquele que corre à fl. 2970, nem o faça, pois de pronto, considerado o exemplar de fl. 2970, tem-se firme (como acima aduzido) a interpretação de que ali não há gasto direta e imediatamente vinculado à fonte produtora de renda.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.001 – DESPESAS COM SEGUROS (MTR TRANSFER) - R\$ 7.653,41.

21. Muito bom. Se é para ajudar, vejamos-se os tais anexos para, a partir deles, colher o endereço (folhas desses autos) da alegada documentação de suporte. Mas, antes, tenha-se em atenção o seguinte. O que se reclama é a documentação de suporte do lançamento contábil. Pelo menos em primeira abordagem, não se quer (e a Fiscalização desde a origem assim adverte o Contribuinte) simples vista de lançamentos contábeis, de quadros demonstrativos, de resumos de contabilização, de planilhas que tais. Sem documentos, a conversa nem prossegue para um tal esforço explicativo do Contribuinte.

22. Ora, em vão se irá buscar alguma referência nos citados anexos à alguma documentação que se refira ao tópico presente: conta contábil 4.2.1.01.001 – despesas com seguros (MTR TRANSFER) – R\$ 7.653,41. Aliás, nos multicitados anexos, quando surge alusão a esse tópico (vide fl. 16649), aparece o seguinte fraseado: “Documentos à disposição”. Logo, os tais documentos aqui não estão.

24. Logo, também com a Fiscalização, se falta documento de suporte à escrita contábil, não há espaço para se aquilatar d’algum efeito da alegada reclassificação contábil anotada pelo Interessado. No particular, do modo como se encontram os autos, despesa sem prova de sua existência, natureza, beneficiário, anotada em qualquer conta (original ou reclassificada), é indedutível.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.001 – DESPESAS COM SEGUROS (DESPESAS COM SEGUROS PESSOA FÍSICA) – R\$ 532.167,35.

27. Não se discute sobre se o Contribuinte tem, ou não, direito à dedutibilidade de gasto assim nascido da órbita de sua responsabilidade civil. O que se tem sob atenção é a documentação que lhe daria suporte. A tal propósito, o que exibido à Fiscalização foi de serventia nenhuma. Recupere-se o juízo feito por essa última (aos termos do qual se adere; fl. 2718; negrito no original; não sublinhado no original): [...]

28. Ora, por suposto que o suporte material probatório hábil a justificar o gasto anotado há de vir assinalado com alguma marca de imparcialidade. Apenas na exceção assume-se que aquilo que provém da lavra exclusiva da parte interessada tem a potência de servir como prova. É o caso da confissão, da renúncia à pretensão, do reconhecimento da procedência da pretensão da parte contrária. No mais, prova só é prova desde que vinda com o signo de terceiro desinteressado no curso de sua produção. Nesse sentido, é certo

que “formulários internos”, porque vindos do exclusivo punho do Contribuinte, não têm força probatória alguma que lhe possa aproveitar.

29. Também e em tempo, prova do tópico em debate não é referida no mapa a que alertada essa instância julgadora por parte do CARF (os tais anexos referidos no parágrafo 20 mais acima). No ponto e no máximo, o que ali se percebe é a reiteração conceitual – meramente conceitual – da tese disputada pelo Interessado quando anota: “Natureza//efetividade da despesa incontroversa. Conceito de despesa operacional” (vide fl. 16649). Como “despesa incontroversa”? Sem documentação de suporte?

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.008 – DESPESAS DE VIAGENS (FRETAMENTO OCEANAIR TÁXI AÉREO E LÍDER TÁXI AÉREO) – R\$ 105.062,50.

32. Retornou-se à questão dos dispêndios com aeronaves. Volta-se, então, ao que se disse nos parágrafos 17 a 19 mais acima. Resumindo: se vinculação (do gasto em referência) houver (com a manutenção da fonte produtora de receita/renda), tal será apenas indireta. Não serve para efeitos de dedutibilidade das bases de cálculo do(a) IRPJ/CSLL, isso com fundamento no art. 299 do Decreto nº 3.000, de 1999, vigente à época dos fatos.

33. Mais.

34. Em proveito, visto o mapa a que alertada essa instância julgadora por parte do CARF (os tais anexos referidos no parágrafo 20 mais acima), ali, a propósito do tema, o Contribuinte menciona o seguinte: “Documentos anexados ao processo administrativo e Doc. 8 (fls. 3248)” (fl. 16649).

Debaixo de “Documentos anexados ao processo administrativo”, é o que já se disse: se vinculação existe (pela Fiscalização e aqui), é só indireta. Agora, quanto ao fundo documentário apresentado à citada fl. 3248, o que ali se tem é uma simples planilha, sendo certo que, como já adiantado (parágrafo 21 acima), o que se quer é vista do documento de suporte da escrita contábil. Em suma, se o Contribuinte pretende a juntada de mais documentos similares àquele que corre à fl. 3248, nem o faça, pois de pronto, terá serviência nenhuma.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.008 – DESPESAS COM SEGUROS (MTR TRANSFER) - R\$ 255.644,77.

35. No ponto, o Contribuinte retomou a argumentação exposta no parágrafo (e.2), como sumarizado logo acima no Relatório desse Voto. Como contradita, retome-se, assim, o arrazoado nos parágrafos 20 a 24, também acima, que dizem, justamente, do objeto “Despesas com Seguros (MTR Transfer)”.

36. Aliás, confirmação disso está no resultado da Diligência (fls. 17076/17110) solicitada por essa Turma Julgadora (Despacho sob nº 95, de 2018; fls. 16852/16868) quando os presentes autos voltaram pela última vez do CARF. Anotou a Fiscalização (destacado no original):

2) Despesas de viagens – Conta 4.2.1.01.008 -

- R\$ 255.644,77 - MTR transfer Intimar a contribuinte a comprovar, com documentação hábil e idônea: i) a efetividade dessas despesas no valor de R\$ 255.644,77 e ii) a alegação de que se referem à reclassificação contábil entre contas de resultado e que não afetaram o resultado tributável.

15. O contribuinte apresentou os seguintes esclarecimentos a respeito desta despesa:

130. As despesas registradas sob esta rubrica, no valor de R\$ 255.644,77, se referem à mesma exata situação daquelas de que trata o item II.2.a, sendo que as considerações lá feitas são inteiramente aplicáveis aqui.

16. Sendo assim, esta despesa também se encaixa no que foi dito nos itens 7 a 14.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.008 – DESPESAS COM SEGUROS (WEEKLY CASH REPORT) – R\$ 3.076.979,88.

37. Já se o disse em múltiplos parágrafos pregressos. Faça-se-o mais uma vez: tais dispêndios, justificados pelo Contribuinte como a fazer frente a despesas de viagens de funcionários seus, não encontram vinculação direta com a fonte produtora de receita/renda. Viagens com propósitos mercadológicos, estratégicos, de localização de futura planta, de marketing, de simples “visitas a outras lojas, deslocamentos para reuniões, dentre outras situações” (fl. 2762), tais expediente não movem, imediata e diretamente, a caixa registradora da rede de supermercados em questão (Contribuinte). O dispêndio correlato não é, pois, dedutível da base de cálculo do(a) IRPJ/CSLL.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.008 – DESPESAS COM SEGUROS (VENDOR NAME VAZIO) – R\$ 1.868.560,45.

38. Esse ponto foi um daqueles que motivaram o primeiro retorno dos correntes autos a essa instância julgadora, isso para promover a complementação do julgado no Acórdão sob nº 14-55.990, de 2015, da 3ª Turma da DRJ/RPO (fls. 16309/16348), como determinado pelo CARF mediante a Resolução sob nº 1402-000.363, de 2016, assim prolatada por sua 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária (fls. 16538/16572). O Acórdão complementar sob nº 14-63.629, de 2017, de parte da 3ª Turma da DRJ/RPO (fls. 16579/16586), assim se posicionou a respeito (não negrejado no original):

[...]

39. A pergunta que sobrevive é: teria o Contribuinte juntado a tempo próprio (com sua original peça impugnatória ou dentro do prazo para tanto) o elemento probatório a que se faz menção no trecho acima? A resposta é negativa: prova dessa natureza (cita acima) não veio no curso do procedimento de fiscalização, junto e no prazo de impugnação, em recurso voluntário (por duas vezes), e nem mesmo depois de 30 (trinta) dias de ter sido o Interessado cientificado do resultado da Diligência (fls. 17076/17110) solicitada por essa Turma Julgadora (Despacho sob nº 95, de 2018; fls. 16852/16868) quando os presentes autos voltaram pela última vez do CARF. Nesse última oportunidade, anotou a Fiscalização (destacado no original):

- R\$ 1.868.560,45 – Vendor Name Vazio

Intimar a contribuinte a apresentar provas (lançamentos contábeis e não simplesmente planilha – fl. 3248) de que os registros na conta 4.2.1.01.008 com histórico Vendor Name Vazio, no valor total de R\$ 1.868.560,45: i)

foram revertidas por lançamentos a crédito na mesma conta e a débito em conta de ativo diferido, e ii) que não afetaram o resultado da contribuinte.

17. Novamente o contribuinte não apresentou nenhuma documentação de suporte a estes lançamentos contábeis. O contribuinte foi intimado, conforme orientação

desta DRJ, a apresentar provas e não simplesmente planilhas, e não apresentou qualquer documento. Ainda apresentou a seguinte justificativa:

132. Como exposto nas defesas da Requerente, tais despesas foram integralmente revertidas por lançamentos a crédito na mesma conta questionada pela Fiscalização. Nesse giro, verifica-se a desnecessidade da apresentação da "documentação hábil e idônea, as despesas de viagens na conta 4.2.1.01.008, 'VENDOR NAME VAZIO' no valor de R\$ 1.868.560,45", requerida no item "a" do TIF, acima reproduzido.

18. O contribuinte informa que há a "desnecessidade da apresentação da documentação hábil e idônea". Seria interessante que o contribuinte também apresentasse o ato legal ou infra legal que o exime de apresentar documentos de suporte a qualquer lançamento contábil, principalmente se tratando de despesas ou custos. [...]

40. Vá-se, ainda e mais uma vez, ao mapa a que alertada essa instância julgadora por parte do CARF (os tais anexos referidos no parágrafo 20 mais acima). No ponto (vide fl. 16649), anota o Contribuinte: "Doc 8 (fls. 3248)". Ora, nessa fl. 3248 consta a tal e singela planilha de que já se ocupou essa Turma Julgadora (Acórdão sob nº 14-63.629, de 2017, de parte da 3ª Turma da DRJ/RPO; fls. 16579/16586) e a dizê-la por insuficiente para demonstrar – independentemente da presença, ou não, de documentação de suporte do dispêndio em causa – o alegado efeito nulo na apuração do resultado.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.008 – DESPESAS COM SEGUROS (PROVISÃO) – R\$ 18.621,59.

41. Considerada a correlação, a discussão fica deslocada para quando se cuidar o tópico "SOBRE AS CONTA CONTÁBEIS 4.2.1.01.012 – DESPESAS DIVERSAS – R\$ 12.972.699,89, 4.2.1.01.066 – PROJETOS NÃO APROVADOS – R\$ 5.158.648,64, 4.2.1.01.012 – DESPESAS DIVERSAS – EXCLUSÃO INDEVIDA DA BC – R\$ 12.972.699,89, 4.2.1.01.066 – PROJETOS NÃO APROVADOS – EXCLUSÃO INDEVIDA DA BC – PROJETOS NÃO APROVADOS – R\$ 5.158.648,64", mais abaixo.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.020 – DESPESAS LEGAIS (MTR TRANSFER) – R\$ 27.640,54.

42. No ponto, o Contribuinte retomou a argumentação exposta no parágrafo (e.2), como sumarizado logo acima no Relatório desse Voto. Como contradita, retome-se, assim, o arrazoado nos parágrafos 20 a 24, também acima, que dizem, justamente, do objeto "Despesas com Seguros (MTR Transfer)".

43. Aliás, confirmação disso está no resultado da Diligência (fls. 17076/17110)

solicitada por essa Turma Julgadora (Despacho sob nº 95, de 2018; fls. 16852/16868) quando os presentes autos voltaram pela última vez do CARF. Na oportunidade, anotou a Fiscalização (destacado no original):

3) Despesas Legais Conta 4.2.1.01.020 –

- MTR Transfer – R\$ 27.640,54

Intimar a contribuinte a comprovar, com documentação hábil e idônea, a alegação de que essas despesas tiveram reclassificação contábil e não afetaram o resultado tributável.

21. O contribuinte apresentou os seguintes esclarecimentos a respeito desta despesa:

154. As despesas registradas sob esta rubrica, no valor de R\$ 27.640,57, se referem à mesma exata situação daquelas de que trata o item II.2.a, sendo que as considerações lá feitas são inteiramente aplicáveis aqui.

22. Sendo assim, esta despesa também se encaixa no que foi dito nos itens 7 a 14.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.020 – DESPESAS LEGAIS (DARF CÓDIGO 1256) – R\$ 1.254.968,96.

44. Aqui, o Contribuinte enfrenta a imprecisão sob dois ângulos. O primeiro deles com base em alegada reclassificação contábil combinado com dupla glosa fiscal. Explica que teria migrado o importe em epígrafe para a conta contábil sob nº 4.2.1.01.119 e, não obstante tal fato, suportara crítica no registro de dispêndio, sob a mesma rubrica, tanto na conta contábil original (4.2.1.01.020) quanto nessa última (4.2.1.01.119). Aqui, com razão o Interessado. Conforme se apanha do resultado da Diligência (fls. 17076/17110) solicitada por essa Turma Julgadora (Despacho sob nº 95, de 2018; fls. 16852/16868) quando os presentes autos voltaram pela última vez do CARF, a alegada duplicidade existiu. Leia-se (destaque em amarelo não presente no original): [...]

45. À essa razão (duplicidade de glosa), a base infracional originalmente imputada (R\$ 137.767.905,38) merece reparo para dela se fazer excluir o monte de R\$ 1.254.968,96, certo que já computado na glosa feita por sobre a conta contábil nº 4.2.1.01.119. O efeito disso na corrente autuação é evidenciado nos Quadros 01 a 04 mais ao final desse Voto.

46. Segue.

47. Por oportuno, já que o dispêndio em referência (R\$ 1.254.968,96) foi ter lugar em outra conta de resultado (também criticada pela Fiscalização), meritoriamente pergunta-se: o dispêndio, nessa nova conta de despesa (4.2.1.01.119), seria dedutível? Não para a Fiscalização, por duas vezes, originalmente (fls. 2720/2721) e, como visto acima, em resposta diligencial (fls. 17086/17087).

48. Com a devida vênia, discorda-se. É que o ingresso nas benesses abertas pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, ainda mais sob a modalidade à vista e com proveito de prejuízo fiscal e/ou base de cálculo negativa da CSLL (Código de Receita 1256 - Lei nº 11.941, de 2009 - RFB - Débitos Previdenciários - Pagamento à vista com utilização de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL para liquidar multa e juros; vide Ato Declaratório Executivo Codac nº 65, de 27 de julho de 2009; tal é a base da argumentação da Fiscalização), vindo qualquer pagamento do Contribuinte, aí se pode abranger muita coisa, menos multa de mora ou de ofício (com sobra parcial, apenas, de eventual multa isolada).

Assim, pois, conforme art. 1º, § 3º, inciso I, e § 7º, da Lei nº 11.941, de 2009, a opção pelo pagamento à vista importa “redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de ofício de 40% (quarenta por cento) das isoladas”. Leia-se: [...]

49. Breve linha, como regulado pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 06, de 22 de junho de 2009, a consolidação do tanto devido compreenderia principal, multas, juros de mora, encargos previstos no Decreto-Lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, quando se tratasse de débito inscrito em DAU, e honorários devidos nas execuções fiscais dos débitos previdenciários (art. 16 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 06, de 2009). Ora, optando-se

pelo pagamento à vista (art. 1º, § 3º, inciso I, da Lei nº 11.941, de 2009), as rubricas multa (de mora e de ofício) e encargos legais seriam zerados, eventual rubrica a título de multa isolada seria reduzida em 40%, e os juros de mora abatidos em 45%. Isso, de plano, um primeiro corte. Mais, depois de procedido a um tal desconto, escolhendo-se ainda, o Contribuinte, pelo favor do uso de prejuízos fiscais e/ou base de cálculo negativa da CSLL, as rubricas de multa (apenas a isolada, no caso) e juros sofreriam nova redução (art. 1º, § 7º, da Lei nº 11.941, de 2009) – compensados, concessa venia ao emprego do termo, com prejuízo fiscal e/ou base de cálculo negativa de CSLL. Assim, um segundo corte. Depois disso tudo, firmada a consolidação, não se pode dizer que o pagamento ora criticado (R\$ 1.254.968,96, conforme cópia de DARF às fls. 2454, 16291) seja referente, exclusivamente, à multa por infração fiscal (inedutível, a teor do art. 344, § 5º do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99). Quando muito (o que demandaria maior e mais preciso aprofundamento investigatório), aí se teria alguma porção eventualmente remanescente (depois de processados os dois cortes acima) e a título de “multa isolada”. O que se nota, portanto, é a ausência de mínima certeza processual acusatória (hábil a suportar eventual discurso de inversão do ônus probatório a desfavor do Contribuinte) sobre a glosa então proposta, circunstância que remete ao seu cancelamento, agora na conta contábil nº 4.2.1.01.119.

50. À essa razão, a base infracional originalmente imputada (R\$ 137.767.905,38) merece novo reparo para dela se fazer excluir o monte de R\$ 1.254.968,96, agora glosado debaixo da conta contábil nº 4.2.1.01.119. O efeito disso na corrente autuação é evidenciado nos Quadros 01 a 04 mais ao final desse Voto.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.020 – DESPESAS LEGAIS (MULTAS FISCAIS) – R\$ 141.080,55.

53. Aparentemente, ali se consolidam recolhimentos a benefício das Burras Públicas, com mais destaque para as Estaduais. Seriam 15 (quinze) documentos a apontar nessa direção.

54. Ocorre que, assim que se vai ao documentário que emprestaria suporte ao sumariado acima, isto é, quando de intenta o manuseio das anunciadas e respectivas guias de recolhimento, justamente para dali se aquilatar a efetiva natureza do que recolhido a título de exigência tributária estadual (principal, multa, juros), percebe-se: a) só vem aos autos uma GARE/ICMS – Estado de São Paulo (fls. 2455/2459), em cujo corpo se encontra um valor coincidente com a lista de valores apontada na reprodução acima (está destacado em verde); b) nessa GARE/ICMS, está expressamente destacado a título de multa fiscal o importe de R\$ 30.309,00, e não o total, no patamar de R\$ 97.472,98. [...]

55. Logo, considerado o documento em análise e debaixo dos dizeres do art. 344, § 5º, do RIR/99, da crítica sugerida e no importe de R\$ 97.472,98 (de novo, só visto o referenciado documento), só seria bem posta a glosa de R\$ 30.309,00 (valor efetivamente correspondente à multa); o restante disso, isto é, 67.163,89 (= 97.472,98 - 30.309,00), não. Disso, à míngua de mais e melhor prova (apresentação das demais guias de recolhimento, por exemplo), a glosa em destaque merece o só reparo que lhe reduzirá a expressão numérica em R\$ 67.163,89 (= 97.472,98 - 30.309,00). Não custa lembrar que, no tópico em questão, é o Contribuinte que coloca aquele dispêndio debaixo do epíteto “multas fiscais”. Logo, é dele o ônus de demonstrar que, ali, não só vicejariam “multas fiscais”, exatamente como se viu com a cópia da GARE/ICMS acima mostrada. O efeito disso na corrente autuação é evidenciado nos Quadros 01 a 04 mais ao final desse Voto.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.020 – DESPESAS LEGAIS (DESPESAS BANCÁRIAS) – R\$ 828.463,40.

56. Na letra do Interessado, o dispêndio em epígrafe cumpriria o papel de lhe permitir a disputa judicial de crédito tributário com garantia do respectivo juízo, exatamente por meio de contrato de fiança bancária.

57. É o que já se disse alhures quando se abordou o tópico de dispêndio com viagens de corpo funcional a propósito mercadológico. Não se questiona o meio e modo pelo qual o Contribuinte operacionaliza sua defesa em instâncias judicial-tributárias. Os encargos decorrentes de contrato de fiança (bancária, na hipótese), podem até ser existentes e bem documentados. Não é esse o imbróglio. É outro. Gastos dessa natureza não encontram eco imediato/direto e atual com a atividade que, enfim, produz receita/renda. Um supermercado vive para vender mercadorias, não para preordenar instrumentos contratuais que lhe garantam a melhor defesa judicial. De novo, o dispêndio em pauta pode até ter seu devido lugar antes da linha de apuração do lucro líquido (ótica contábil, do controlador, dos sócios minoritários); não depois (que importa à apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL).

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.020 – DESPESAS LEGAIS (PROVISÃO) – R\$ 26.643,40.

58. Considerada a correlação, a discussão fica deslocada para quando se cuidar o tópico “SOBRE AS CONTA CONTÁBEIS 4.2.1.01.012 – DESPESAS DIVERSAS – R\$ 12.972.699,89, 4.2.1.01.066 – PROJETOS NÃO APROVADOS – R\$ 5.158.648,64, 4.2.1.01.012 – DESPESAS DIVERSAS – EXCLUSÃO INDEVIDA DA BC – R\$ 12.972.699,89, 4.2.1.01.066 – PROJETOS NÃO APROVADOS – EXCLUSÃO INDEVIDA DA BC – PROJETOS NÃO APROVADOS – R\$ 5.158.648,64”, mais abaixo.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.075 – REUNIÕES DE CONVENÇÕES (VENDOR NAME VAZIO) – R\$ 506.716,41.

59. O Contribuinte intenta demonstrar a origem e natureza do gasto em destaque mediante exemplares de documentos que colaciona às fls. 2952/2967. Trata-se de elemento documental produzido internamente, assim demandando o pagamento (imagina-se, ao setor responsável por isso na estrutura organizacional interna do Interessado) pela prestação de serviço de parte de “MC Kinney Rogers International USA INC”, atinente ao curso “Mission Leadership” e mais tratativas mediadas, ao que parece, por “Hector Nuñez, President & CEO Walmart Brasil”. Pagamento esse que teria acontecido em dólares, conforme contratos de câmbio ali presentes (fls. 2952/2967). Eis algumas notas do curso em destaque e que chamam a atenção: a) o propósito seria “Aligning Walmart Brazil – Level 2”, particionado nos conteúdos seguintes: “Merchandise, AP, E commerce, Ops, Logistics, Marketing, Replenishment, ISD, Corporate Affairs, Audit, Legal, People, Retail, and Wholesale”; b) o curso demandaria algum deslocamento e consequente gasto de acomodação e alimentação, tais “Return economy flights to and from workshops and follow up meetings, Accommodation, subsistence and ground transportation”. No mais, o Interessado, ainda em impugnação, refere à juntada posterior de mais elementos de prova.

60. Primeiro, visto o mapa a que alertada essa instância julgadora por parte do CARF (os tais anexos referidos no parágrafo 20 mais acima), ali, a propósito do tema, o Contribuinte menciona o seguinte: “Doc. 22 (fls. 2952-2967)” (fl. 16650). São os documentos já referidos. No prazo de impugnação nada mais foi ofertado.

61. Sob esse cenário, visto o que apresentado a título de prova (fls. 2952/2967), ali não se encontra vinculação direta, imediata, atual com a fonte produtora de receita/renda. Um supermercado não está, de ordinário, para prover curso do nível e da especificidade técnica que, dali, se estima e, seguramente, não disponível indistintamente a todo seu quadro de empregados. Assim se adianta para de logo afastar a hipótese de incidência do permissivo legal veiculado no art. 368 do RIR/993). Demais disso, mesmo que se esqueça tudo antes, falta prova da prestação efetiva do serviço em conta. Sim, pois, é certo que tendo um ou outro de seus CEO's (do Contribuinte) colhido algum proveito do curso em referência, um mínimo relatório disso haveria de ser por eles entregue à pessoa jurídica, a qual, enfim, patrocinara o alegado aprimoramento técnico-funcional. É uma obviedade. Não se imagina que o agente patrocinador (o Contribuinte), à vista d'um treinamento do quilate que se aborda, nada tenha exigido em termos de satisfação de parte dos participantes que indicara ao tal curso. E quanto à promessa de mais documentos a propósito (sempre dentro do prazo de impugnação), ficou-se nisso: promessa.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.075 – REUNIÕES DE CONVENÇÕES (ALOCAÇÃO ALUGUEL INT) – R\$ 453.886,22.

62. Em atenção ao mapa a que alertada essa instância julgadora por parte do CARF (os tais anexos referidos no parágrafo 20 mais acima), ali, a propósito do tema, o Contribuinte menciona o seguinte: “Documentos à disposição caso entenda necessária a diligência” (fl. 16650). Logo, em momento nenhum e até agora os tais e referidos documentos foram juntados aos correntes autos. A dizer, continua-se à mercê de suficiente prova de sua efetividade (dispêndio em epígrafe) e imediata correlação com a atividade empresária geradora de receita/renda. D'outro tanto, o elemento de que se cogita é meramente documental (singelo comprovante de despesa). Não haveria, pois, mais lugar para dilação diligencial. Não obstante, a ela deu-se curso, mas com resultado, no ponto em específico, totalmente infrutífero. Conforme se apanha do resultado da Diligência (fls. 17076/17110) solicitada por essa Turma Julgadora (Despacho sob nº 95, de 2018; fls. 16852/16868) quando os presentes autos voltaram pela última vez do CARF, mais uma vez o Contribuinte quedou-se inerte. Leia-se (destacado no original):

4) Conta 4.2.1.01.075 (Reuniões e Convenções)

- Alocção Aluguel Int.

Intimar a contribuinte a comprovar, com documentação hábil e idônea, as despesas em questão, que montam R\$ 453.886,32.

28. O contribuinte foi intimado a apresentar com documentação hábil e idônea, desta despesa de Alocção Aluguel Int., e novamente não apresentou nenhum documento que suporte o lançamento contábil das referidas despesas.

29. Mais interessante é que o contribuinte informou que “não foi possível levantar os comprovantes das despesas objeto da rubrica ora analisada”, mas que, “os lançamentos que comprovam que este valor foi adicionado à base de cálculo dos tributos não merece prosperar, isso porque os lançamentos objeto da rubrica consistem em dessas operacionais efetivas”. Como o contribuinte pode afirmar que são despesas operacionais efetivas sem a documentação de suporte destes lançamentos? São despesas presumidas?

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.075 – REUNIÕES DE CONVENÇÕES (PATRÍCIA DE PAULA C) – R\$ 31.314,52.

63. Em atenção ao mapa a que alertada essa instância julgadora por parte do CARF (os tais anexos referidos no parágrafo 20 mais acima), ali, a propósito do tema, o Contribuinte menciona o seguinte: “Doc. 7 (fls. 3228-3229, 3232-3233, 3236, 3244)” (fl. 16650). Em tais documentários evidencia-se que a pessoa jurídica Patrícia de Paula Comunicação Visual EPP, inscrita no CNPJ sob nº 08.593.759/0001-37, forneceu serviços ao Contribuinte de naturezas e valores seguintes:

a) Fl. 3229: “Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, banners, adesivo e congêneres”, no valor de R\$ 4.700,00.

b) Fl. 3233: “Mão de obra para evento de 13 a 17/04, manuseio de operadores para laptops, credenciamento de equipamentos de 06 a 17/04”, no importe de R\$ 3.120,00.

c) Fl. 3237: “Impressão para enxoval de comunicação YBM 2009 Hard III”, no importe de R\$ 15.000,00.

d) Fl. 3233: “Impressão 350x250cm, 4x4 cores com acabamento - Calendário, Impressão digital 350x130cm - Pórtico Entrada, Instalação e retirada”, no importe de R\$ 3.590,00.

64. Ao que se percebe, no conjunto da obra, os serviços em conta dizem da produção d’alguma espécie de sinalização, o que é, reconhece-se, algo usual no interior de lojas de supermercados. As notas somadas resultam R\$ 26.410,00. Disso, à míngua de mais e melhor prova (apresentação das demais notas fiscais de prestação de serviço então emitidas por Patrícia de Paula Comunicação Visual EPP, por exemplo), a glosa em destaque merece o só reparo que lhe reduzirá a expressão numérica nesses justos R\$ 26.410,00. O efeito disso na corrente autuação é evidenciado nos Quadros 01 a 04 mais ao final desse Voto.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.075 – REUNIÕES DE CONVENÇÕES (PROVISÃO) – R\$ 1.652,00.

64. Em atenção ao mapa a que alertada essa instância julgadora por parte do CARF (os tais anexos referidos no parágrafo 20 mais acima), ali, a propósito do tema, o Contribuinte menciona o seguinte: “Documentos à disposição caso entenda necessária a diligência” (fl. 16650). Logo, em momento nenhum e até agora os tais e referidos documentos foram juntados aos correntes autos. A dizer, continua-se à mercê de suficiente prova de sua efetividade (dispêndio em epígrafe) e imediata correlação com a atividade empresária geradora de receita/renda. D’outro tanto, o elemento de que se cogita é meramente documental (singelo comprovante de despesa). Não há, pois, mais lugar para dilação diligencial.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.075 – REUNIÕES DE CONVENÇÕES (WAL MART) – R\$ 365.400,10.

66. Em atenção ao mapa a que alertada essa instância julgadora por parte do CARF (os tais anexos referidos no parágrafo 20 mais acima), ali, a propósito do tema, o Contribuinte menciona o seguinte: “Doc. 22 (fls. 2952-2967)” (fl. 16650). São os exatos e mesmos documentos já tomados em consideração nos parágrafos 59 a 61 logo acima. Mantida a glosa, pois.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.075 – REUNIÕES DE CONVENÇÕES (DARF CÓDIGO 0473) – R\$ 33.675,33.

67. Em atenção ao mapa a que alertada essa instância julgadora por parte do CARF (os tais anexos referidos no parágrafo 20 mais acima), ali, a propósito do tema, o Contribuinte menciona o seguinte: “Doc. 20 (fls. 16292-16295)” (fl. 16650). Cuida-se de comprovante de arrecadação de tributo federal sob o código nº 0473, recolhido em 29/09/2009 e no importe de R\$ 33.675,33, devidamente indicado em DCTF. Tal pagamento surge assim nos sistemas eletrônicos da Casa: [...]

68. A dizer, então, que não se sustenta a base da argumentação da Fiscalização. Ali há, apenas e tão-só, pagamento de tributo; não de multa por infração fiscal. A glosa em destaque deve ser afastada, pois. O efeito disso na corrente autuação é evidenciado nos Quadros 01 a 04 mais ao final desse Voto.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.04.015 - AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO RELAÇÕES PÚBLICAS (BRINDES) - R\$ 59.299,11.

69. Aqui, em essência, tenciona o Contribuinte distar, d’um lado, o conceito de gasto com brinde (inedutível das bases de cálculo do(a) IRPJ e CSLL, segundo dizeres do art. 13, inciso VII, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995) e, d’outro lado, o conceito de gasto com material promocional, esse dedutível, pois que espécie de dispêndio publicitário.

70. Revisitem-se os documentos apreciados pela Fiscalização (fls. 2606/2611), que lhe permitiram chegar ao juízo que ali se guardavam despesas “com confecção de brindes”. Em tais documentários evidencia-se que a pessoa jurídica Novo Visual 3D Editora e Gráfica Ltda., inscrita no CNPJ sob nº 03.144.760/0001-60, forneceu produtos/serviços ao Contribuinte de naturezas e valores seguintes:

a) Fl. 2607: “PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GRÁFICOS, DESPACHO/ENTREGA A PORTO ALEGRE (RS); RECIFE (PE); SALVADOR (BA) NO MODAL RODOVIÁRIO EXPRESS EXCLUSIVO, REFERENTE: CAMPANHA NOSSA MARCA, PORTA RETRATO, MÓBILE, CARTAZ, AGÊNCIA ALL COMUNICAÇÃO”, no importe de R\$ 11.250,00.

b) Fl. 2609: “PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GRÁFICOS, SAÍDA EM FILME COM PROVA DE CORES E IMPRESSÃO COM ACABAMENTO ESPECIAL, REFERENTE: CAMPANHA NOSSA MARCA, MÓBILE, GRASS ROOTS 1000 UNIDADES, AGÊNCIA ALL COMUNICAÇÃO”, no importe de R\$ 9.103,00.

c) Fl. 2611: “PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GRÁFICOS, DESPACHO/ENTREGA A PORTO ALEGRE (RS); RECIFE (PE); SALVADOR (BA) NO MODAL RODOVIÁRIO EXPRESS EXCLUSIVO, REFERENTE: CAMPANHA NOSSA MARCA, PORTA RETRATO, MÓBILE, CARTAZ, AGÊNCIA ALL COMUNICAÇÃO”, no importe de R\$ 11.250,00. Ou seja, a mesma nota apresentada à fl. 2607.

71. Aqui, entende-se com o Contribuinte: brindes, até pode ser; mas, de toda forma, vinculados ao que se identifica por “CAMPANHA NOSSA MARCA”, do que se estima, a considerar o tomador do serviço, tratar-se de promoção d’alguma marca comercializada pelo Contribuinte. A partir desse vínculo (com a atividade econômica), o brinde deixa de ser só brinde e passa a ser encarado como gasto com publicidade/propaganda. Nesse passo, se o dispêndio em conta é com propaganda/publicidade, a rubrica é dedutível na apuração das bases de cálculo do(a) IRPJ/CSLL, segundo os dizeres do art. 366, inciso IV, do RIR/99. Leia-se: [...]

72. Somadas as notas acima referidas, resulta R\$ 20.353,00. Disso, à míngua de mais e melhor prova (apresentação das demais notas fiscais de prestação/fornecimento de serviço/mercadorias então emitidas por Novo Visual 3D Editora e Gráfica Ltda., por exemplo), a glosa em destaque merece o só reparo que lhe reduzirá a expressão numerária em R\$ 20.353,00. O efeito disso na corrente autuação é evidenciado nos Quadros 01 a 04 mais ao final desse Voto.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.04.015 - AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO RELAÇÕES PÚBLICAS (CONTRIBUIÇÃO E PATROCÍNIO) - R\$ 89.000,00.

73. Revisitem-se os documentos considerados pela Fiscalização (fls. 2614/2617):

a) Fl. 2615: trata-se de cópia de nota de débito em que Difusão Editor, inscrita no CNPJ sob nº 64.597.784/0001-60, assume ter recebido a importância de R\$ 9.000,00 do Contribuinte “em função do patrocínio conferido à visita de James E. Guring ao Brasil e lançamento do livro ‘Relações Públicas: teoria, contexto e relacionamentos’”.

b) Fl. 2617 (repetido à fl. 16296): trata-se de cópia de fatura representativa de serviço prestado por Valor Econômico S/A, inscrito no CNPJ sob nº 03.687.592/0001-50, que seria beneficiário de pagamento de R\$ 80.000,00, isso por prover ao Contribuinte “Patrocínio de Seminário: III Seminário Créditos de Carbono e Mudanças Climáticas”.

74. A propósito, diz o Interessado que tais gastos responderiam a “cursos/seminários pagos pela Impugnante aos seus funcionários” (fl. 2780). Nessa linha, dedutíveis (referidos gastos) das bases de cálculo do(a) IRPJ/CSLL, com fundamento no art. 368 do RIR/99.

75. Tudo muito bom.

76. Mas, e como o Contribuinte pretende demonstrar que os eventos acima mencionados foram preordenados à formação profissional de empregados seus e, principalmente, neles (eventos) foram recebidos esses mesmos empregados?

77. Que há algo de formação técnico-profissional nos eventos sobreditos, não se discorda. Quer-se saber, entretanto, se exatamente direcionados (eventos) para seu corpo funcional, indistintamente. Não há prova disso nos autos. Há de existir, por exemplo, um mínimo panfleto (folder) que, correndo internamente, deu notícia de tais eventos junto ao corpo funcional do Contribuinte. Algo que vincule os eventos em causa para proveito dos empregados do supermercado.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.04.015 - AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO RELAÇÕES PÚBLICAS (WAL MART) - R\$ 117.794,41. 78.

78. Em atenção ao mapa a que alertada essa instância julgadora por parte do CARF (os tais anexos referidos no parágrafo 20 mais acima), ali, a propósito do tema, o Contribuinte menciona o seguinte: “Documentos à disposição caso entenda necessária a diligência” (fl. 16651). Logo, em momento nenhum e até agora os tais e referidos documentos foram juntados aos correntes autos. A dizer, continua-se à mercê de suficiente prova de sua efetividade (dispêndio em epígrafe) e imediata correlação com a atividade empresária geradora de receita/renda. D’outro tanto, o elemento de que se cogita é meramente documental (singelo comprovante de despesa). Não haveria, pois, mais lugar para dilação diligencial. Não obstante, a ela deu-se curso, mas com resultado, no ponto em específico, totalmente infrutífero. Conforme se apanha do resultado da Diligência (fls. 17076/17110) solicitada por essa Turma Julgadora (Despacho sob nº 95, de 2018; fls. 16852/16868)

quando os presentes autos voltaram pela última vez do CARF, mais uma vez o Contribuinte ficou inerte. Leia-se (destacado no original):

5) *Conta contábil 4.2.1.04.015 - Auxílio Alimentação Relações Públicas*

- *Wal Mart*

Intimar a contribuinte a comprovar, com documentação hábil e idônea, as despesas contabilizadas sob essa rubrica, no montante de R\$ 117.794,41.

30. *O contribuinte foi intimado a apresentar com documentação hábil e idônea, desta despesa de Alocação Aluguel Int. [sic], e novamente não apresentou nenhum documento que suporte o lançamento contábil das referidas despesas.*

31. *Novamente e conforme o item 4 [sic] acima, o contribuinte informou que “não foi possível levantar os comprovantes das despesas objeto da rubrica ora analisada”, mas que, “os lançamentos que comprovam que este valor foi adicionado à base de cálculo dos tributos não merece prosperar, isso porque os lançamentos objeto da rubrica consistem em dessas operacionais efetivas”. Como o contribuinte pode afirmar que são despesas operacionais efetivas sem a documentação de suporte destes lançamentos? São despesas presumidas?*

SOBRE AS CONTAS CONTÁBEIS 4.2.1.01.017 - DESPESAS ADMINISTRATIVAS; 4.2.1.04.036 - PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS; E 4.2.1.01.154 - PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS TRABALHISTA – R\$ 406.428,23.

79. Antes de mais, ao que afirma o Contribuinte, no sentido de que “os lançamentos [...] contas 4.2.1.01.017, 4.2.1.04.036 e 4.2.1.01.154 (doc. 11)”, cujo somatório “representam, respectivamente, R\$ 1.264.474,21, R\$ 1.956.905,21 e R\$ 1.584.122,94 - exatamente os valores glosados pela Fiscalização, sob o argumento de que representariam provisões” (fl. 2787), contraponha-se que não foi isso que aconteceu. A glosa não foi total, mas senão pela diferença líquida entre o tanto ali lançado e o que já reconhecido e adicionado à apuração das bases de cálculo do(a) IRPJ/CSSL. É o que já está explicado, com mais detença, no resultado da Diligência (fls. 17076/17110) solicitada por essa Turma Julgadora (Despacho sob nº 95, de 2018; fls. 16852/16868) quando os presentes autos voltaram pela última vez do CARF. Leia-se (destacado no original): [...]

80. Ou seja, a alegada reclassificação contábil, mencionada pelo Interessado, foi levada em consideração pela Fiscalização. Agora, sobre a possibilidade de, dentro da glosa remanescente – R\$ 406.428,23 –, existir alguma porção de “despesas efetivas” (fl. 2790), disso não há prova nesses autos. De novo, é o que se reafirma no resultado da Diligência (fls. 17076/17110) solicitada por essa Turma Julgadora (Despacho sob nº 95, de 2018; fls. 16852/16868) quando os presentes autos voltaram pela última vez do CARF. Leia-se (destacado no original): [...]

81. Em tempo, considerado o mapa a que alertada essa instância julgadora por parte do CARF (os tais anexos referidos no parágrafo 20 mais acima), ali, a propósito do tema, o Contribuinte menciona o seguinte: “Docs 9 a 13 (fls. 3248 - 3386)” (fl. 16651). No documentário em referência há, tão-só, evidência da mencionada reclassificação contábil, aspecto já tratado na Diligência retro mencionada. Quanto ao que daí sobra, isto é, sobre explicar a alegada dedutibilidade do movimento líquido (segundo sistemática adotada pelo Contribuinte) no importe de R\$ 406.428,23, exigia-se e ainda se exige, a respectiva

documentação de suporte que assim o pudesse atestar. Nada veio aos autos nesse justo sentido.

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.051 – RECUPERAÇÃO DESP. PROP. COOPERADA – R\$89.160.774,85.

82. Retome-se a argumentação do Interessado a propósito (fls. 2792/2797). Ali façam se pequenas inserções (texto entre colchetes e destacado em azul não constam do original; não negrejado no original) para melhor compreensão:

83. Note-se, portanto, que a glosa sobrevive, senão na conta contábil 4.2.1.01.051, onde quer que, ao fim de tudo, venha de ser registrada como “despesas efetivas de propaganda e publicidade”, assim à míngua de mais e melhor prova documental que lhe suporte o registro. Reitere-se que é do Contribuinte a linha defensiva consistente na atribuição da qualidade de “despesas efetivas de propaganda e publicidade” ao que transita pela conta contábil em destaque. Logo, a prova disso é também dele.

84. Explica-se.

85. Em sua impugnação e junto a ela, sobre o ponto em discussão, o Contribuinte refere ao que nomeia “Doc. 14”, “Doc. 15” e “Doc. 16” (fls. 3387/7851). D’outro lado, visto o mapa a que alertada essa instância julgadora por parte do CARF (os tais anexos referidos no parágrafo 20 mais acima), ali, a propósito do mesmo tema, o Contribuinte menciona “Doc. 14 a 16 (3387-7851) e docs. anexos à Petição juntada aos autos em 27.1.2015 + LALUR” (fl. 16651).

86. Ora, os tais “Doc. 14”, “Doc. 15” e “Doc. 16” (fls. 3387/7851), referidos tanto na peça impugnatória, quanto no tal mapa, não guardam documentário algum emitido por prestador/fornecedor de serviço/mercadoria vinculado a propaganda/publicidade. Nos dizeres do Interessado, o que ali se encontra são “cópia das Planilhas NF mensais, que listam [leia-se bem: “listam” e não as próprias] as notas fiscais e documentos de cobrança [...] quadros contendo os lançamentos questionados pela Fiscalização, bem como suas respectivas contrapartidas, [...] razões das contas 2.1.1.07.007, 4.2.1.01.051 e das demais contas de resultado [...]”. As notas fiscais, mesmo, isso não. E não há muita dúvida de que a prova de que se cogita é desse jaez, assim originada de terceiro desinteressado (prestador/fornecedor de serviço/mercadoria), o que lhe atrai a marca da imparcialidade. Documento de punho próprio produzido por quem alega a benefício próprio, nada prova (é o que já se disse no parágrafo 28, mais acima).

87. Mas, perguntar-se-ia, e sobre os “docs. anexos à Petição juntada aos autos em 27.1.2015 + LALUR” (fl. 16651), como consta no mapa a que alertada essa instância julgadora por parte do CARF (os tais anexos referidos no parágrafo 20 mais acima)? As reclamadas notas fiscais de prestação/fornecimento de serviços/mercadorias, tudo vinculado à propaganda/publicidade, não estariam ali?

88. Que se responda logo para não deixar dúvidas: podem até estar, mas, pelo menos no entender desse Relator, não merecem o conhecimento, certo que apresentadas, sem mínima dúvida, depois de findo o prazo para apresentação de impugnação e respectiva instrução probatória de parte do Contribuinte. No caso, o termo final para apresentação de defesa junto a essa primeira instância findou-se em 03/01/2014 e os “docs. anexos à Petição juntada aos autos em 27.1.2015 + LALUR” (fl. 16651), como está aí citado, deu-se em 27/01/2015 (vide fls. 16360/16369).

89. À luva, e como reforço de razão para assim decidir, servem duas passagens de manifestação do CARF já tomadas nesses autos. A primeira, no corpo da Resolução sob nº 1402-000.363, de 2016, assim prolatada por sua 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária (fls. 16538/16572); a segunda, no bojo Acórdão sob nº 1301-003.166, de 2018, assim prolatado por sua 3ª Câmara, 1ª Turma Ordinária (fls. 16804/16845). Releia-se (destacou-se):

[Resolução sob nº 1402-000.363, de 2016]

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 inquinar de nula a decisão recorrida por fundamentar seu entendimento no disposto no § 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.

[Acórdão sob nº 1301-003.166, de 2018.]

Contudo, como bem demonstrado pela Recorrente em seu recurso voluntário interposto após o acórdão complementar da DRJ, não haveria que se falar em preclusão, uma vez que a apresentação dos docs. 05 a 22 da Impugnação (fls. 2.805 a 16.301 dos autos), ao contrário do que afirmado pela DRJ e por este mesmo relator na Resolução 1402-000363, teria se dado de forma tempestiva. Isso porque levou-se em consideração as datas das efetivas juntadas dos arquivos digitais aos autos, realizadas por servidores da RFB, e não o dia em que o contribuinte apresentou seu recurso voluntário. Veja-se:

[...]

Conforme se observa, o carimbo apostado no Recibo de Entrega de Arquivo Digital (fls. 16.300-16.301) do processo administrativo indica como data de recepção na RFB o mesmo dia da data de entrega da impugnação (e data final do prazo de 30 dias), qual seja, o dia 03 de janeiro de 2014.

[...]

Por essas razões, e apresentando as devidas vênias aos ilustres julgadores de primeira instância por não ter percebido, em uma primeira análise, que os documentos em questão haviam sido apresentados na mesma data em que a impugnação, voto por anular integralmente os acórdãos 14-55.990 e 14-63.629, devendo ser proferida nova decisão com a análise efetiva dos documentos de fls. 2.805 a 16.301.

[...]

Isso posto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para anular os acórdãos 14-55.990 e 14-63.629, determinando o retorno dos autos à 3ª Turma da

DRJ/RPO para que seja proferida nova decisão levando-se em consideração os documentos de fls. 2.805 a 16.301, considerando prejudicado o julgamento do recurso de ofício.

90. Com máxima certeza, os “docs. anexos à Petição juntada aos autos em 27.1.2015 + LALUR” (fl. 16651): a) foram incorporados aos presentes autos bem além do termo final havido em 03/01/2014 (como está ai citado, isso se deu em 27/01/2015, o que se confirma no protocolo exposto às fls. 16360/16369); b) estão eles além do intervalo documentário inserto entre as fls. 2805 e 16301, como expressamente consignado na última das manifestações do CARF (os tais documentos vêm a partir da fl. 16360 dos correntes autos); c) não há espaço para o nomeado princípio da verdade material, visto que o socorro que se imagina buscar na espécie norma-princípio só tem lugar na ausência de norma-regra, circunstância não ocorrente visto o tanto disposto no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Sobre esse último tópico, observe-se mais. À vista d’uma dada situação, tencionar nela fazer incidir uma norma-princípio significa, ao fim, responder e apontar para uma direção/sentido a tomar, sem especificar a exata conduta, justo porque, no estádio em que se encontra a experiência normativo-dogmática (com respeito à situação em atenção), não se tem clareza precisa do melhor a fazer, a não ser aquilo que se disse, apontar para uma direção/sentido. Agora, se há suficiente e reiterada experiência normativo-dogmática, ladeia-se a norma-princípio a favor d’uma norma-regra, justo porque, agora, a partir do convívio repetido com a situação que demanda solução, tem-se que o melhor é mais do que simplesmente dizer d’uma direção/sentido (para onde ir); tem-se que o melhor é, sim, fixar a exata conduta a se esperar (para onde ir e como chegar). No caso, é mais que experimentado na vida jurídica o estrago que causa à marcha processual a ausência de limite temporal para a juntada de argumento e elemento de sua prova. Um processo não sobrevive a tamanha instabilidade, não sem completo descaso ao tempo e dizeres das instâncias a quo (que, com razão, recusaram vista ao intempestivo), não sem ameaçar a razão recursal de ser das instâncias ad quem (que, de modo inaugural, terão que deitar vistas ao intempestivo), não sem tornar a discussão sem fim (com retornos dos autos à origem de tudo, diga-se, à autoridade autuante). O art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, existe só por isso. A verdade que se busca num processo é a verdade processual e há um prazo para que nele (processo) se juntem os elementos materiais a partir dos quais aquela verdade – apenas processual – será construída. Aqui, o Contribuinte não respeitou esse prazo.

91. Mais uma pergunta: e o porquê do tópico 7 [Conta 4.2.1.01.051 (recuperação despesas Prop. Cooperada – R\$ 89.160.774,85)] do despacho diligencial exarado por essa Turma Julgadora e o que se fazer com o resultado do expediente sobre esse exato ponto (fls. 16852/16868; 17076/17110)? Releia-se (destacado no original):

[Diligência requisitada, conforme Despacho sob nº 95, de 2018; fls. 16852/16868; destacou-se]

7) Conta 4.2.1.01.051 (recuperação despesas Prop. Cooperada – R\$ 89.160.774,85)

a) Informar, à vista da conta contábil 2.1.1.07.007, dos documentos de fls. 3582 a 7851 e das notas fiscais juntadas em 27/01/2015 (fls.16360 a 16362), se é procedente a alegação da impugnante de que os valores glosados pela Fiscalização no total de R\$ 89.160.774,85 são despesas efetivas de propaganda e publicidade (e

não simples provisões) e são totalmente dedutíveis nos termos da legislação em vigor;

b) Indicar, à vista dos documentos juntados ao processo e da alegação antes mencionada, qual o efetivo valor das despesas com propaganda/publicidade que pode ser deduzido como despesa operacional (fl.967).

[Resultado de Diligência; fls. 17076/17110]

39. Para que o contribuinte pudesse se manifestar em relação aos itens acima requeridos pela DRJ/RPO, foi enviado um Termo de Intimação Fiscal nº 1 – TIF 1, de 18/03/2019, autorizado pelo TDPF – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal 08.1.09.00-2019- 00050-0, através do DTE – Domicílio Tributário Eletrônico, com ciência do contribuinte em 18/03/2019, com prazo de 20 (vinte) dias para a apresentação dos seguintes documentos e esclarecimentos:

13. RECUPERAÇÃO DESPESAS PROP. COOPERADA – CONTA 4.2.1.01.051

- a) *Apresentar com documentação hábil e idônea, as despesas com propaganda e publicidade, as notas fiscais no valor de R\$ 89.160.774,85 na conta 4.2.1.01.020, apresentando os lançamentos contábeis, coincidentes em datas e valores, a discriminação dos fornecedores, os serviços prestados, discriminando todos os valores que compõe o lançamento.*
- b) *Discriminar à vista dos documentos acima solicitados qual o valor efetivo das despesas com propaganda/publicidade.*

[...]

48. À vista dos documentos e esclarecimentos apresentados pelo contribuinte, podemos informar que os documentos de fls. 3582 a 7851 e das notas fiscais, fls. 16360 a 16362, são despesas efetivas de propaganda e publicidade (análise feita por amostragem) e foram lançadas na contabilidade nas contas contábeis abaixo indicadas, e deduzidas como despesas operacionais na Ficha 05A – Despesas Operacionais – PJ em Geral, nas seguintes linhas:

Conta contábil	Conta FICHA 05A - DIPJ	Linha FICHA 05A - DIPJ
4.2.1.03.002 – PROPAGANDA-GERAL	912	18
4.2.1.03.003 – PROPAGANDA RÁDIO TV	989	18
4.2.1.01.039 – MANUTENÇÃO DE ÁREAS EXTERNA	938	32
4.2.1.03.004 – PROPAGANDA-JORNAL	987	18
4.2.1.03.005 – PROPAGANDA TABLODES	988	18
4.2.1.03.006 – PROPAGANDA RÁDIO TV	985	18
4.2.1.03.007 – SINALIZAÇÃO INTERNA NAS LOJAS – PROP. EM GERAL	999	32

92. A retirada de eventual proveito do resultado diligencial acima citado não está mais ao alcance de manifestação dessa primeira instância julgadora pelas razões antes expostas (parágrafo 90 acima). De toda forma, a vingar o princípio da verdade material na segunda instância (aqui, não), que seguramente e com todo direito será provocada pelo Contribuinte, podem as conclusões e análises da diligência em foco amparar imediata e futura decisão daquele Tribunal Administrativo (talvez, até, com dispensa de nova conversão em diligência). É o que está dito/sugerido, a propósito, no corpo da Resolução sob nº 1402-000.363, de 2016, assim prolatada por sua 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária (fls. 16538/16572), junto ao CARF:

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. (fls. 16538/16572)

SOBRE A CONTA CONTÁBIL 4.2.1.01.119 – DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS – R\$ 2.028.189,14.

93. A questão, aqui, já foi resolvida nos termos dos parágrafos 46 a 49 acima. Da glosa sugerida pela Fiscalização sobre a conta em mira (R\$ 2.028.189,14), há de se retirar dali o importe de R\$ 1.254.968,96. O remanescente, R\$ 773.220,18 (=2.028.189,14 - 1.254.968,96), continua sem explicação de parte do Contribuinte, assim desde a impugnação. De fato, visto o mapa a que alertada essa instância julgadora por parte do CARF (os tais anexos referidos no parágrafo 20 mais acima), ali, a propósito do mesmo tema, o Contribuinte menciona “Doc. 17 (fls. 9044)” (fl. 16651). Cuida-se, apenas, d’uma menção ao lançamento contábil referente ao valor de R\$ 1.254.968,96 (já considerado); nada de documentação de suporte ao alegado dispêndio, aqui e então, remanescente e no importe de R\$ 773.220,18. SOBRE AS CONTA CONTÁBEIS 4.2.1.01.012 – DESPESAS DIVERSAS – R\$ 12.972.699,89, 4.2.1.01.066 – PROJETOS NÃO APROVADOS – R\$ 5.158.648,64, 4.2.1.01.012 – DESPESAS DIVERSAS – EXCLUSÃO INDEVIDA DA BC – R\$ 12.972.699,89, 4.2.1.01.066 – PROJETOS NÃO APROVADOS – EXCLUSÃO INDEVIDA DA BC – PROJETOS NÃO APROVADOS – R\$ 5.158.648,64.

94. Pela explicação do Interessado, do total glosado na conta contábil 4.2.1.01.012 – Despesas Diversas: a) R\$ 8.138.686,97 teriam sido adicionados à apuração das bases de cálculo do(a) IRPJ/CSLL, já dentro da adição que se promovera do saldo da conta 2.1.1.07.002 (R\$ 38.450.541,59); b) a diferença, correspondente a R\$ 4.834.012,92 (= 12.972.699,89 - 8.138.686,97), estariam por despesas efetivas. Já quanto à glosa na conta contábil 4.2.1.01.066 – Projetos não Aprovados: a) R\$ 3.377.014,38 teriam sido adicionados à apuração das bases de cálculo do(a) IRPJ/CSLL, já dentro da adição que se promovera do saldo da conta 2.1.1.07.002 (R\$ 38.450.541,59); b) a diferença, correspondente a R\$ 1.781.634,26 (= 5.158.648,64 - 3.377.014,38), estariam por despesas efetivas.

95. Bem, na porção que alega tratar-se de haver ali incorrido em despesas efetivas, falta a justa demonstração documental disso. Note-se (mais uma vez), aqui não tem préstimo algum a juntada de demonstrativos, explicações de como feitos lançamentos contábeis se, antes de mais, a isso tudo não se preceder à devida documentação de suporte da causa negocial do dispêndio alegado (nota fiscal de prestação/fornecimento de serviço/produto, contratos, tudo enfim avençado com terceiro desinteressado, como já explicado alhures). Adiante-se que, visto o mapa a que alertada essa instância julgadora por parte do CARF (os tais anexos referidos no parágrafo 20 mais acima), ali, a propósito do mesmo tema, o Contribuinte menciona “Doc. 18 (fls. 9047-16290)” (fl. 16651). Em tais folhas não surge documento da natureza de que se cogita, a menos de lançamentos contábeis.

96. Quanto à outra porção, alega o Contribuinte já tê-la adicionado às bases de cálculo de IRPJ/CSLL, isso quando promove a adição do saldo (movimento líquido) da conta 2.1.1.07.002 (R\$ 38.450.541,59) à apuração em referência. Acresça-se que em tal saldo, além de parte do que lançado nas contas 4.2.1.01.012 – Despesas Diversas e 4.2.1.01.066 – Projetos não Aprovados, aí também se compreenderiam, como alega, importes anotados nas contas 4.2.1.01.008 – Despesas com Seguros (Provisão) e 4.2.1.01.020 – Despesas Legais (Provisão), igualmente alvo de críticas por parte da Fiscalização.

97. Bem, no curso do procedimento, o Interessado foi inquirido a propósito da composição do que vicejava debaixo da linha 40 da Ficha 09A de sua DIPJ, ano-calendário de 2009 (rectius e com igual valência, foi o mesmo de lhe reclamar pelo detalhamento da composição do valor anotado na linha 33 da Ficha 17 daquela mesma DIPJ, agora com respeito à CSLL) e mais explicações sobre seu entendimento de contabilização a propósito do tema. Vale lembrar que, ali (linha 40 da Ficha 09A), evidenciam-se exclusões do lucro

líquido para fins de cômputo da base de cálculo do IRPJ, isso debaixo da rubrica Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis.

98. Sobre esse ponto – Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis –, remarque-se a seguinte regra. Reversão de provisão com despesa indedutível (indigitada reversão trata-se de uma receita) só depois de anotada a respectiva adição daquela provisão indedutível. Primeiro registra-se, se o caso, a adição com provisão indedutível e, depois, se o caso (chega-se, por exemplo, à conclusão de que a despesa provisionada não passou disso, mera expectativa, pois não será incorrida de qualquer forma), marca-se a exclusão de receita vinda de recuperação de despesa já ofertada à tributação (lembre-se, a despesa era indedutível e, por isso, fora antes adicionada à apuração do que devido). De outro modo ainda, tem-se que a exclusão das bases de cálculo de IRPJ/CSLL do valor da reversão de provisão indedutível pressupõe a existência de despesa (contrapartida da provisão em referência) que fora adicionada ao lucro líquido em período de apuração pregresso e de sua reversão contábil em período posterior, momento no qual será admitida a sua exclusão das indigitadas bases de cálculo. Enfim, para justificar a exclusão de que se cogita (reversão de saldo de provisão indedutível) não basta que a provisão correspondente seja indedutível. Impõe-se, também, a demonstração de que tal provisão, pregressamente constituída, tenha sido adicionada na apuração das bases de cálculo de IRPJ/CSLL e, assim, tributada. É o que se conclui dos normativos seguintes: Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 6º, §2º, letra “a”, §3º, letra “b”, Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 2º, §1º, letra “c”, itens “3” e “6”, e Instrução Normativa SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004, art. 38, inciso I, §1º, inciso III, art. 39, inciso II, §1º, inciso III (vigente à época dos fatos, depois revogada pela Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017). Leia-se (destacou-se e texto explicativa entre colchetes acrescido): [...]

99. Mas, como se dizia, no curso do procedimento, o Interessado foi inquirido a propósito da composição do que vicejava debaixo da linha 40 da Ficha 09A de sua DIPJ, anual-calandário de 2009 (rectius e com igual valência, foi o mesmo de lhe reclamar pelo detalhamento da composição do valor anotado na linha 33 da Ficha 17 daquela mesma DIPJ, agora com respeito à CSLL) e mais explicações sobre seu entendimento de contabilização a propósito do tema. Releia-se o que então solicitado ao Interessado (fl. 226; texto entre colchetes acrescido; não negrejado no original): [...]

100. Em impugnação, como visto, o Contribuinte torna a afirmar que “essa conta é a de n. 2.1.1.07.002, cujo saldo (que representa o valor líquido resultante do cotejo entre constituição e reversões de provisão), no montante de R\$ 38.450.541,59, foi integralmente adicionado ao lucro tributável da Impugnante” (fl. 2799; destacou-se). Ora, mas isso não aconteceu, visto que a referida importância, como dito pelo Interessado, surge, sim, excluída da apuração da base de cálculo do(a) IRPJ/CSLL (linha 40 da Ficha 09A e linha 33 da Ficha 17 da DIPJ). Tal inconsistência, levada mais uma vez à ciência do Interessado, agora por meio de Diligência solicitada por essa Turma Julgadora (Despacho sob nº 95, de 2018; fls. 16852/16868) quando os presentes autos voltaram pela última vez do CARF, permaneceu sem deslinde (fls. 17076/17110). Ou seja, no ponto, surgem duas infrações: a) uma pela exclusão de receita de reversão com provisão de despesa cuja adição (necessária adição) anterior não se encontra devidamente indicada entres as linhas 04 a 37 (pertinente ao IRPJ) e linhas 04 a 31 (pertinente à CSLL) da DIPJ (reflexo da contabilidade, que se o diga), as quais, de justo, apontam espécies de adições às bases de cálculo de IRPJ/CSLL (ou seja, tal exclusão não merece prosperar); b) provisão de despesa (fora a exceção legal que ora não se mostra), evidentemente não incorrida e muito

mesmo paga, que deveria surgir adicionada às bases de cálculo das espécies tributárias em conta, assim não o é, como se acabou de dizer (ou seja, a sua anotação contábil - da despesa em referência - deve ser glosada).

SOBRE PLEITO DILIGENCIAL

101. Ao que tanto quanto visto até agora, não cabe conversão do presente julgamento em diligência, certo as presentes razões de decidir pautarem-se em ausência de mero elemento documental (singelo comprovante de despesa), bem ainda, à justificativa de que tal expediente, de qualquer forma, já fora aberto (fls. 16852/16868) e, dele, tudo quanto trazido (fls. 17076/17110), já se aproveitou no corrente Voto.

Pois bem.

Do exame das glosas efetuadas no Acórdão nº 108-011.581, verifica-se que a instância *a quo* **adotou postura excessivamente restritiva quanto à análise documental**, limitando-se a considerar **apenas um ou outro exemplar isolado de comprovantes**, **desconsiderando a integralidade das provas trazidas pela contribuinte**.

No caso da conta 4.2.1.01.001 – Seguro de aeronave, a decisão enfatiza que a solicitação de voo para “RET em São Luís e Market Visit em Salvador e Aracaju” (fl. 2970) não teria gerado receita direta e imediata (par. 18), concluindo pela indedutibilidade de plano, **ainda que a documentação apresentada apontasse sua vinculação com as atividades empresariais**.

De igual modo, nas despesas de seguros e viagens (MTR Transfer, Weekly Cash Report e Vendor Name Vazio), a DRJ asseverou reiteradamente que o contribuinte “não apresentou nenhuma documentação de suporte” (par. 39), ignorando que havia sido carreado amplo material em mídia eletrônica desde a impugnação, como reconhecido em diligências posteriores.

Ainda, no tocante às despesas de propaganda cooperada (conta 4.2.1.01.051), a decisão chegou a reconhecer a existência de notas fiscais e planilhas apresentadas em 27/01/2015 (fls. 16360/16369), mas as desconsiderou por suposta intempestividade, restringindo-se a afirmar que “*não merecem o conhecimento*” (par. 88).

A mesma lógica foi aplicada a rubricas de reuniões e convenções (Patrícia de Paula, Alocação Aluguel Int.), em que a DRJ expressamente reconheceu a ausência de exame de documentos sob o argumento de que não teriam sido ofertados no prazo da impugnação.

Esses trechos revelam que o acórdão recorrido **se ateve apenas aos documentos da primeira defesa, deixando de apreciar o conjunto probatório admitido após a anulação dos acórdãos anteriores pelo CARF**. Tal circunstância reforça o acolhimento da preliminar de nulidade, pois houve efetiva negativa de análise de provas tempestivas e complementares, em frontal violação ao art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72 e ao comando expresso do Acórdão CARF nº 1301-003.166.

É que a Contribuinte protocolou **extensa documentação em mídia eletrônica** (CD-ROM), contendo planilhas, laudos de auditoria e notas fiscais de suporte aos lançamentos

glosados. Referida documentação, conforme comprova o recibo de entrega (fls. 16.300/16.301), foi juntada em 03/01/2014, ou seja, na mesma data da impugnação. Não obstante, a decisão da DRJ limitou-se a considerar apenas os documentos físicos encartados à inicial, **recusando os arquivos digitais sob o argumento de intempestividade**. Tal conduta reduziu indevidamente o alcance da defesa apresentada, desconsiderando provas substanciais da efetividade das despesas de propaganda, de viagens e de provisões.

A recorrente, por sua vez, **insiste em que tais provas não poderiam ser sumariamente afastadas, pois integravam o conjunto probatório necessário à correta apreciação da lide**. Destaca ainda que, em razão do vultoso volume de documentos e da antiguidade dos registros, a apresentação em mídia foi a forma mais adequada e tempestiva de instruir os autos. A negativa de análise, além de violar o art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72, contraria o princípio da verdade material que norteia o processo administrativo fiscal, impedindo o exame da real natureza das despesas.

O acórdão recorrido, em seus fundamentos (fls. 17209 e ss.), reconhece que as notas fiscais e planilhas que comprovariam despesas de propaganda foram efetivamente juntadas em 27/01/2015 (fls. 16360/16369), mas afastou o seu conhecimento por suposta preclusão temporal, afirmando que o prazo final para defesa seria 03/01/2014.

Tal raciocínio, contudo, desconsidera que parte expressiva da documentação já havia sido carreada tempestivamente nos autos em 03/01/2014, de forma concomitante à impugnação, conforme já reconhecido pelo CARF no Acórdão nº 1301-003.166. Assim, a decisão da DRJ incorreu em cerceamento de defesa ao se limitar a uma leitura formalista, ignorando o conteúdo material das provas.

Deve-se lembrar que, com a nulidade anteriormente declarada por este Conselho (Resolução nº 1402-000.363 e Acórdão nº 1301-003.166, ambos de relatoria do Conselheiro Fernando Brasil), reabriu-se a oportunidade para que a contribuinte complementasse sua defesa, inclusive com a juntada de novos documentos e do laudo pericial da Grant Thornton (junho/2017), que nunca foi objeto de efetiva apreciação. **É inequívoco, portanto, que a instância a quo deveria ter apreciado o acervo documental completo – fls. 2.805 a 16.301 – além das novas provas admitidas em decorrência da anulação dos julgados anteriores. A omissão da DRJ em examinar tais elementos comprometeu a higidez do acórdão recorrido.**

Diante desse quadro, resta configurada a nulidade do Acórdão nº 108-011.581, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, por cerceamento de defesa, dada a recusa imotivada em analisar documentos tempestivos e complementares. O correto, em prestígio à ampla defesa e ao contraditório (art. 5º, LV, CF/88), é determinar novo julgamento em primeira instância, com a apreciação integral da prova documental apresentada pela contribuinte, inclusive o laudo pericial de auditoria independente, para que se forme decisão sobre o mérito lastreada em todo o conjunto probatório produzido.

Ressalto, contudo, que a nulidade ora reconhecida não invalida os pontos em que houve deferimento parcial no acórdão recorrido, como no caso da duplicidade do DARF código 1256, da glosa parcial de multas fiscais, do ajuste na rubrica “Patrícia de Paula C”, da exclusão do DARF 0473 e da dedutibilidade parcial de brindes, além do reconhecimento da compensação de base negativa de CSLL.

Dessa forma, a anulação fica adstrita às rubricas especificamente impugnadas no Recurso Voluntário e em relação às quais se verificou a negativa de análise probatória. O novo julgamento deverá, assim, respeitar as parcelas já deferidas e reapreciar, com base no acervo documental completo (fls. 2.805 a 16.301, acrescido dos documentos juntados posteriormente), as demais glosas questionadas pela contribuinte.

Concluo, portanto, pelo provimento parcial do recurso voluntário, para reconhecer a nulidade parcial do acórdão da DRJ, com retorno dos autos para nova apreciação das rubricas impugnadas, sem prejuízo das exclusões já reconhecidas no julgamento anterior.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, não conheço do Recurso de Ofício e conheço do Recurso Voluntário para, preliminarmente, dar-lhe provimento parcial, reconhecendo a nulidade parcial do acórdão da DRJ, devendo a DRJ analisar as provas juntadas em sede de impugnação, inclusive os “não pagináveis”, assim como os demais colacionados junto aos Recursos Voluntários e intimações requestadas no curso das diligências, nos termos do voto proferido.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão